

CIRCULAR N° 36, DEL 1 DE OCTUBRE DE 1987

MATERIA: FORMAN PARTE DEL ACTIVO FIJO LOS BIENES MUEBLES IMPORTADOS EN VIRTUD DE UN CONTRATO DE ARRENDAMIENTO, CON O SIN OPCIÓN DE COMPRA.

En el Diario Oficial de fecha 5 de agosto de 1987 se ha publicado la Ley N°18.634 que, en su artículo 33, introduce modificaciones al decreto ley N°2825, de 1974.

I.- La letra a) de dicha norma legal agrega un inciso final al artículo 27 bis del decreto ley N°2825, que, de esta manera, con las modificaciones, establece lo siguiente:

"Artículo 27 bis.- Los contribuyentes gravados con el impuesto del Título II de esta ley y los exportadores que tengan remanentes de crédito fiscal, determinados de acuerdo con las normas del artículo 23, durante seis períodos tributarios consecutivos, originados en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su Activo Fijo, podrán imputar ese remanente acumulado en dichos períodos, debidamente reajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27, a cualquier clase de impuesto fiscal, incluso de retención, y a los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas u optar porque dicho remanente les sea reembolsado por la Tesorería General de la República. En el caso que en los seis períodos tributarios señalados se originen créditos fiscales en adquisiciones distintas a las anteriores o en utilidades de servicios, el monto de la imputación o de la devolución se determinará aplicando al total del remanente acumulado, el porcentaje que represente el Impuesto al Valor Agregado soportado por adquisiciones de bienes corporales muebles o inmuebles destinados al Activo Fijo en relación al total del crédito fiscal de los seis períodos tributarios."

"Los contribuyentes señalados en el inciso anterior que realicen ventas o prestaciones de servicios y, en dicha oportunidad, se determine que han importado o adquirido bienes corporales muebles o inmuebles afectados a operaciones gravadas y exentas, exentas de estas últimas las exportaciones, cuyos remanentes no fueron imputados o devueltos en la forma proporcional que determina el reglamento o se determine que se ha efectuado una imputación u obtenido una devolución del remanente de crédito fiscal superior al que correspondía de acuerdo a la ley o a su reglamento, deberán devolver el exceso debidamente reajustado de acuerdo con el artículo 27, adicionándolo al débito fiscal en la primera declaración del Impuesto al Valor Agregado. De igual forma deberá devolverse el remanente en el

"caso de término de giro de la empresa".

"Para hacer efectiva la imputación a que se refieren los incisos anteriores, los contribuyentes deberán solicitar al Servicio de Tesorerías que se les emita un Certificado de Pago por una suma de hasta el monto de los créditos acumulados, expresados en unidades tributarias. Dicho certificado, que se extenderá en la forma y condiciones que establezca el Reglamento, será nominativo, intransferible a terceras personas y a la vista, y podrá fraccionarse en su valor para los efectos de realizar las diversas imputaciones que autoriza la presente disposición."

"Para tener derecho a obtener la devolución de remanente de crédito fiscal, los contribuyentes que opten por este procedimiento no deberán estar adeudando al Fisco suma alguna por cualquier clase de impuesto fiscal, incluso de retención, o por derechos, tasas o demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas, circunstancia que deberá constar en una declaración jurada que deberán presentar a la Tesorería General de la República. No regirá esta limitación tratándose de deudas que corresponden a cuotas por pago diferido de derechos de Aduanas".

"Para los efectos de la devolución a que se refiere este artículo, el Tesorero General de la República deberá exigir, previo al reembolso, garantías o cauciones cuya naturaleza y monto guarden relación con la devolución solicitada en la forma y condiciones que establezca el Reglamento."

"La infracción consistente en utilizar cualquier procedimiento doloso encaminado a efectuar imputaciones y obtener devoluciones improcedentes o superiores a las que realmente corresponda, se sancionará en conformidad con lo dispuesto en los incisos segundo y tercero del N.º 4 del artículo 97 del Código Tributario, según se trate de imputaciones o devoluciones. La tramitación de los procesos por estos delitos se sujetará a las normas del artículo 163 del Código Tributario y la excarcelación de los inculpados se regirá por lo dispuesto en el inciso segundo de la letra f) de dicho precepto, cuando se trate de devoluciones."

"La no devolución a arcas fiscales de las sumas imputadas o devueltas en exceso según lo previsto en el inciso quinto de este artículo, y que no constituya fraude, se sancionará como no pago oportuno de impuestos sujetos a retención o recargo, aplicándose los intereses, reajustes y sanciones desde la fecha en que se emitió el Certificado de Pago que dio origen al derecho a la imputación, o desde la fecha de la devolución en su caso."

"Para los efectos de lo dispuesto en este artículo lo se entenderá que forman parte del activo fijo, los bienes corporales muebles importados en virtud de un contrato de arrendamiento con o sin opción de compra, respecto del impuesto pagado en la importación, siempre que dichos bienes, por su naturaleza y características, correspondan a los que normalmente se clasifican en el citado activo."

Los términos subrayados corresponden a las nuevas normas que dan origen a estas instrucciones.

II.- COMENTARIOS SOBRE EL INCISO FINAL AGREGADO AL ARTÍCULO 27 BIS

Como ya se ha indicado, la letra a) del artículo 33 de la Ley Nº18.634, agrega un inciso final al artículo 27 bis del decreto ley Nº825, por el que se faculta la imputación o devolución del remanente de crédito fiscal del impuesto al valor agregado pagado en la importación de los bienes corporales muebles importados en virtud de un contrato de arrendamiento con o sin opción de compra, siempre que ellos por su naturaleza y características sean de aquellos que normalmente se clasifican en el activo fijo, que la empresa los utilice en esta forma y que, además se cumplan los otros requisitos que contiene el citado artículo 27 bis.

A este respecto es necesario aclarar que continúan vigentes, en lo que corresponda, las instrucciones de la Circular Nº55, de 1985, de esta Dirección Nacional, vale decir por ejemplo: en lo relativo al cumplimiento de las disposiciones del artículo 23 del decreto ley Nº825, para la determinación del crédito original; en la aplicación del porcentaje que represente el crédito fiscal por adquisición de bienes que integren el activo fijo en relación al crédito fiscal total, para la fijación del remanente recuperable según el artículo 27 bis, etc.

Al tenor de la nueva norma, los requisitos para considerar que forman parte del activo fijo de una empresa los bienes importados en virtud de un contrato de arrendamiento, con o sin opción de compra, de los mismos bienes, celebrado por el importador en calidad de arrendatario y, por lo tanto, para que proceda la imputación o devolución del remanente respectivo, son:

1) Que el remanente de crédito fiscal en referencia se origine en el IVA pagado en la importación de los bienes del caso.

2) Que dicha importación se efectúe en virtud de un contrato de arrendamiento, con o sin opción de compra, de los mismos bienes importados.

3) Que los bienes respectivos, por su naturaleza y características, sean de aquellos que normalmente se clasifican en el activo fijo.

La exigencia signada en el número 1) es precisa, en cuanto a que es exclusivamente el gravamen solucionado al importar los bienes que se utilizarán como arrendatario, el que puede dar origen al remanente de crédito fiscal que el artículo 27 bis del decreto ley N°825 faculta imputar u obtener su devolución. Se entiende que el arrendamiento correspondiente generará, con posterioridad, en la medida del pago de las rentas respectivas, otro crédito fiscal, del que el arrendatario de los bienes puede hacer uso según las reglas generales, salvo que dicha renta se encuentre exenta del IVA en virtud de lo dispuesto en el artículo 12 letra E, número 7) del decreto ley 825 en relación con la modificación introducida al artículo 59 de la Ley de la Renta por el artículo 34 de la ley 18.634.

En cuanto al tercer requisito, las especies importadas han de ser de aquellas que, en condiciones habituales, integran el activo fijo de las empresas, esto es, conforman la parte de los bienes que será utilizada directamente para desarrollar las actividades propias de su giro. Se tratará, en general, de bienes necesarios para producir otros bienes, o servicios. (Maquinarias, ciertos vehículos, instalaciones, equipos, etc.)

La especialidad de la nueva norma consiste - en equiparar, en determinadas condiciones, la importación ordinaria de bienes que se incorporan al activo fijo de una empresa - internación que se hace en virtud de la adquisición de la propiedad de esos bienes en el extranjero - con esta importación en que no se adquiere el dominio de las especies que se importan, sino tan sólo se goza de ellas a título de arrendamiento con o sin opción de compra.

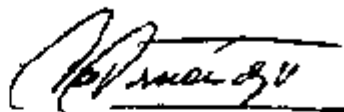
III.- VIGENCIA

En conformidad con lo establecido en el artículo 3 del Código Tributario, las modificaciones introducidas al decreto ley N°825 por el artículo 33 de la Ley - 18.634, rigen a contar del 1º de septiembre de 1987.

Por lo tanto, procederá la devolución o imputación del remanente del IVA, que provenga de los bienes mencionados utilizados en el Activo Fijo, que cumpla seis meses consecutivos a contar de la referida fecha. No obstante, el régimen vigente hasta el 31 de agosto de 1987, en cuanto al derecho que procede cuando se cumple el período

precizado, se mantiene sin alteraciones, por lo que el impuesto pagado por las importaciones hechas con posterioridad de bienes importados en virtud de un contrato de arrendamiento con o sin opción de compra que incrementa el aludido remanente a contar del mes de septiembre de 1987, dará derecho a la devolución o imputación en el plazo que faltare para completar los seis meses desde esta fecha.

Saluda a Ud.



FRANCISCO FERNANDEZ VILLAVICENCIO
Director

Distribución:

- Personal
- Boletín
- Diario Oficial