VIII DIRECCION REGIONAL, CONCEPCION
DEPARTAMENTO JURIDICO REGIONAL

ORD. N° 125

ANT: Presentación de fecha 08.06.2009.

MAT: Responde

CONCEPCION, 19 JUNIO 2009

**DE: SERGIO FLORES GUTIERREZ;
DIRECTOR REGIONAL;**

**A: CLAUDIO VEGA RIVEROS;
DIRECTOR COMERCIAL AUXILIAR CONSERVERA AMERICA S.A.**

1.- Se ha recibido su presentación en la cual expresa que para efectos de informar a un acreedor extranjero, así como para el buen funcionamiento de su empresa, solicita se le indiquen las normas y procedimientos que regulan el pago de valores a remesar, en cancelación por compras o cuotas de bienes importados, en cumplimiento de un contrato de arrendamiento, con opción de compra de bienes que formarían parte del activo fijo de la empresa.

Expresa también, que solicita información sobre la situación de estos bienes importados en relación a las cuotas de arrendamiento, en cuanto a que se encontrarían gravadas con el Impuesto al Valor Agregado, considerando que la intención es ejercer la opción de compra al término del periodo de arrendamiento (leasing).

2.- Que en su presentación indica que habría suscrito un contrato de arrendamiento recaído en un bien corporal mueble, que formará parte del activo fijo de su empresa. No precisa si se trata de un bien que ingresó bajo el régimen aduanero de admisión temporal, si es un bien de capital, o si será utilizado en Chile. Con todo, y atendiendo a que ha empleado la expresión importación en su consulta, entendemos que el bien referido ha ingresado legalmente al territorio nacional con el objeto de ser utilizado en el país.

3.- En lo tocante al Impuesto a la Renta, es posible distinguir las siguientes situaciones:

a) En lo tocante al arriendo de bienes corporales muebles en general:

Las cantidades que se paguen, se abonen en cuenta o se pongan a disposición de una empresa extranjera de 'leasing', sin domicilio, ni residencia en Chile, por concepto de contratos de leasing sobre bienes situados en Chile, constituyen rentas de arrendamiento de bienes muebles y, en virtud de lo dispuesto en el Art. 10° de la Ley de la Renta, como la fuente de la renta se encuentra en el país, están afectas al impuesto de la Primera Categoría por corresponder a una actividad clasificada en el N° 3 del Art. 20° de la Ley del ramo, y al Impuesto Adicional del inciso primero del Art. 60° de la misma ley.

Ahora bien, los arrendatarios de bienes de propiedad de empresas extranjeras de 'leasing' están obligados a retener el Impuesto Adicional, con una tasa provisional del 20%, conforme señala el Art. 74°, N° 4, de la Ley de la Renta, la que debe aplicarse sobre el valor del arrendamiento pactado, sin deducción alguna. Luego, las cantidades retenidas provisionalmente se dan de abono a los impuestos de Primera Categoría y Adicional del inciso primero del Art. 60°, citados, que gravan definitivamente a las rentas de arrendamiento.

En efecto, de acuerdo a la circular del Servicio N° 43 de fecha 30.06.1980, la tributación de las rentas devengadas por contratos de arrendamiento celebrados con empresas extranjeras, sin domicilio, ni residencia en el país que efectúen arrendamiento de bienes muebles situados o que se situarán en Chile, como también las mismas operaciones realizadas por empresas extranjeras que constituyen establecimientos permanentes en Chile, se encuentran afectas al impuesto de

Primera Categoría por corresponder a una actividad clasificada en el N° 3 del artículo 20° de la Ley, y al impuesto Adicional establecido en el artículo 60° de la misma Ley. Tratándose de empresas extranjeras que cuenten en el país con cualquier clase de establecimientos permanentes, quedan igualmente afectas a los impuestos señalados, con la salvedad que respecto del Impuesto Adicional la norma pertinente se encuentra contenida en el N° 1 del artículo 58° de la Ley.

Así, la retención aludida anteriormente, deberá ingresarse en arcas fiscales por el arrendatario de los bienes dentro del plazo de 15 días después de pagado, abonado en cuenta, puesto a disposición del interesado o contabilizado como gasto el valor del arrendamiento. Luego, las remesas al exterior en pago de las rentas señaladas, podrá efectuarse si previamente se ha ingresado en Tesorería la retención del 20%.

b) En lo tocante al arriendo de bienes de capital.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se aplicará el impuesto adicional con una tasa del 35% a las rentas que se paguen o abonen en cuenta a personas a que se refiere el inciso primero del mismo artículo, por los conceptos indicados en el N° 6 sobre las cantidades que pague el arrendatario en cumplimiento de un contrato de arrendamiento con o sin opción de compra de un bien de capital importado, susceptible de acogerse a sistema de pago diferido de tributos aduaneros. En tal caso, el impuesto se aplicará sobre la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación, lo que, para estos efectos, se presume de derecho que constituirá el 5% del monto de cada cuota que se pague en virtud del contrato mencionado.

c) Finalmente, las referidas rentas de arrendamiento constituyen para el arrendatario gastos necesarios para producir la renta durante el ejercicio comercial correspondiente y, por lo tanto, son susceptibles de rebajarse de la renta bruta, para los efectos de la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría, de acuerdo con lo establecido en el Art. 31° de la Ley de la Renta.

4.- En lo tocante al Impuesto al Valor Agregado.

El arriendo de bienes corporales muebles se "considera" un servicio gravado por el artículo 8 letra g), del D.L. 825 de 1974." Y también conforma un hecho gravado con IVA el pago de la cuota final de un contrato de "leasing" mediante el cual se ejerce la opción de compra del bien, puesto que en sí constituye una venta realizada por un vendedor habitual de bienes corporales muebles.

Ahora, y conforme a lo dispuesto en el inciso final del artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios: "Para los efectos de lo dispuesto en este artículo 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".

Luego, al tenor de la norma citada, 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 del 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, instalación, equipos, etc.)

La especialidad de la norma busca 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.

Saluda atte., a Ud.,

SERGIO FLORES GUTIERREZ
DIRECTOR REGIONAL

AVH/Aff

Distribución:

1 contribuyente.

1 Secretaría Dirección Regional

1 Departamento Jurídico.