

**ORD. N° 650**

**ANT.:** Consulta de Contribuyente.

**MAT.:** Circular N° 71 de 11/10/2001

**Cont.:** XXXX S.A.

**PROVIDENCIA, 19 octubre 2009**

**DE : SR. BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ  
DIRECTOR REGIONAL D.R.M. SANTIAGO ORIENTE**

**A : SR. XXXX  
XXXX S.A.**

1. Se ha recibido en esta Dirección Regional su oficio del antecedente, mediante el cual solicita un pronunciamiento para tener certeza si en la operación que se describe a continuación procedería o no de la devolución de remanente de crédito fiscal IVA establecida en el artículo 27 bis del D.L. 825, de 1974.

Manifiesta que su empresa XXXX S.A., Rut: XXXX, por Ud. representada, ha arrendado dos terrenos en la ciudad de Concepción, VIII Región, mediante operación de leasing con opción de compra celebrada con el Banco YYYY, cuyo plazo de duración es de sesenta meses. La finalidad de su empresa es construir sobre aquellos predios un edificio, para posteriormente arrendarlo junto con sus instalaciones a operadores del área dental.

Agrega que, de acuerdo a las normas del Artículo 27 bis del DL. 825 del año 1974, al séptimo mes de mantener remanente de crédito fiscal IVA se puede solicitar su devolución cuando éste ha sido originado por compra o construcción de Activo Fijo. En el caso planteado, Ud. indica que va a construir un inmueble por adherencia sobre los terrenos de propiedad del Banco, existiendo un decidido ánimo de ejercer la Opción de Compra al término del contrato de Leasing.

Para respaldar esta intención es que, además, se ha barajado la posibilidad de añadir una declaración al texto del Contrato de Leasing, la que expresaría lo siguiente: *"Por la presente, se deja constancia que la Construcción del Edificio de seis pisos es de Propiedad de Inmobiliaria XXXX S. A., RUT: XXXX; la que se procederá inscribir a su nombre una vez cancelado totalmente el contrato de leasing"*

Por lo anteriormente expuesto, requiere un pronunciamiento con respecto a si en la hipótesis planteada correspondería o no la devolución de remanente de Crédito Fiscal IVA acumulado por las compras necesarias para la construcción del inmueble.

2. Con el objeto de resolver adecuadamente su consulta, se le requirió acompañar copia del contrato de leasing suscrito con el Banco YYYY, documento que fue aportado debidamente a este Servicio.

Revisado el contrato, se advierte el siguiente pacto en la cláusula Sexto, número Dos), sobre "mantención y conservación de los bienes arrendados y otras obligaciones de la arrendataria": que *"las mejoras de cualquier naturaleza que la arrendataria introduzca al inmueble arrendado pertenecerán a Banco Internacional desde el momento de su incorporación y sin derecho a reembolso de su valor a la arrendataria y no podrán ser retiradas ni separadas al término del arrendamiento, salvo en cuanto hubieren sido expresamente autorizadas por escrito por la arrendadora y su retiro no causare detrimento al bien arrendado"*

En relación a las consultas planteadas en el numeral anterior, cabe indicar que este Servicio, mediante la Circular SII N° 53 de 1978, estableció el tratamiento general respecto a las mejoras útiles efectuadas por un arrendatario sobre o dentro del inmueble de propiedad del arrendador. En el caso planteado, evidentemente cabe aplicar este tratamiento, ya que su empresa pretende - durante la vigencia del contrato de arriendo y antes de ejercer la opción de compra indicada-, construir a su costa un inmueble por adherencia con el objeto de arrendarlo a terceros con instalaciones que permitan el desarrollo de la actividad de atención dental.

La citada Circular expresa que mejoras útiles son aquellas necesarias y considerables, que tienen por objeto habilitar, remodelar o acondicionar un inmueble, agregando un valor importante al mismo.

Estas mejoras que introduce el arrendatario en el inmueble para adaptarlo a sus particulares necesidades, según el giro del negocio que desea establecer, como revisten el carácter de inmueble por adherencia, es decir, de aquellos que no pueden separarse sin detrimento de la cosa arrendada, pasan de pleno derecho y en el instante mismo de efectuarse a dominio del arrendador, cuando así lo han establecido las partes. De este modo, no podría dárseles a este tipo de mejoras el carácter de bienes del activo fijo o inmovilizado del arrendatario, pues el dominio de ellos no les pertenece (mientras no se ejerza la opción de compra) aun cuando se aprovechen o beneficien con ellos durante el período de vigencia del contrato.

Este razonamiento se ve reforzado por lo dispuesto por las partes en el contrato de leasing analizado, pues se ha indicado expresamente que la propiedad de las construcciones u otras mejoras pasarán de pleno derecho a Banco Internacional una vez que se incorporen al terreno de su propiedad.

Con respecto a la eventual incorporación de la cláusula indicada en su presentación, cabe señalar que dicha circunstancia no alteraría *a priori* el tratamiento señalado en la Circular, ya que no enerva la aplicación de la cláusula sobre la propiedad de las mejoras útiles. Al tratarse el edificio de un bien que no requiere de inscripción para efectuar su tradición, sino más bien seguirá (por regla general) la suerte del terreno sobre el cual está asentado, debe preferirse la cláusula relativa al beneficiario por dicha construcción, que en el caso planteado es el propietario del terreno y no el arrendatario.

3. Por todo lo indicado, en el caso planteado faltaría un requisito esencial para que proceda la devolución establecida en el artículo 27 Bis del D.L. 825 de 1974; éste es, que el activo fijo de que se trate haya sido adquirido en propiedad por la empresa que solicita la devolución.

Saluda atentamente a Usted,

**BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ**  
Director Regional

-