

XV DIRECCION REGIONAL
SANTIAGO ORIENTE
DEPARTAMENTO JURIDICO

ORD. N° 274

MAT.: Recuperación de crédito fiscal por adquisición de activos para sociedad agrícola.

Cont.: XXXXX, RUT N° yyyy

PROVIDENCIA, 13.09.2011.

DE : SR. ROMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA
DIRECTOR REGIONAL

A : SRA. ZZZZZ
XXXXXX LIMITADA

En atención a su consulta de la referencia, relativa la forma de conseguir la devolución anticipada de crédito fiscal IVA, cumpla con informar a usted lo que sigue:

1. Indica en su presentación que la sociedad que representa es una empresa del rubro agrícola, dedicada a la explotación de manzanos, con una producción acotada a 27 hectáreas. Indica que partir de enero de este año se ha empezado la actividad de engorda de vacunos en otro predio de la sociedad.

Señala que desde los inicios se ha requerido de inversión para el desarrollo de las actividades, por lo que se ha invertido la construcción de instalaciones (galpones, casinos, bodegas, etc.), compra de maquinaria agrícola, reparación de tranque, cierres perimetrales, instalación de riego, entre otras.

Dichas inversiones, sumado a las compras normales de insumos y servicios han ocasionado, según sostiene, la acumulación de un crédito fiscal por concepto de IVA que al mes de julio de 2011 sobrepasa los \$78.000.000.

Por su parte, indica que en el mes de diciembre de 2010 se adquirió otra propiedad para el desarrollo de la cría y engorda de ganado de vacuno, actividad que condujo también a la compra de maquinarias, implementos e insumos, pagando el IVA correspondiente y aumentando el crédito ya acumulado.

Finalmente expresa, que si la empresa sigue invirtiendo aumentará el crédito fiscal, por lo que solicita se le oriente acerca de la forma de conseguir una devolución anticipada de dicho crédito fiscal IVA.

2. Sobre el particular, el artículo 27 bis del D.L. 825 de 1974, concede a los contribuyentes de IVA y a los exportadores el derecho a solicitar la devolución de los remanentes de crédito fiscal originados en la adquisición de bienes destinados a formar parte de su activo fijo o bien de servicios utilizados y que se integren al valor de costo de dichos bienes, siempre que dicho remanente se mantenga al menos durante seis períodos simultáneos consecutivos.

Como puede apreciarse claramente de la norma en cuestión, la posibilidad de solicitar la devolución de los remanentes de crédito fiscal se encuentra limitada exclusivamente a la adquisición de bienes destinados al activo fijo del negocio, o a la utilización de servicios que se integren al valor de costo de dicho activo fijo, excluyéndose, por lo tanto, todo desembolso relacionado con activos realizables y gastos generales del negocio.

En otras palabras, no toda inversión que se efectúe y que se encuentre gravada con IVA va a generar el derecho a solicitar la devolución establecida en el artículo 27 bis del D.L. 825, aun cuando diga relación directa con la explotación del negocio, sino que sólo aquella que implique la adquisición material o física de activo fijo existente. . (Oficio N° 095, de 20.01.2010)

Por su parte, conforme señala el inciso segundo del artículo 27 Bis en comento, contribuyentes que obtengan imputación o reembolso de crédito fiscal, deberán restituir al fisco las sumas recibidas mediante los pagos efectivos que realicen en Tesorería por concepto de Impuesto al Valor Agregado, generado en las operaciones normales que efectúen a contar del mes siguiente al período al cual esas sumas corresponden.

El procedimiento para solicitar la devolución del remanente de crédito fiscal se encuentra regulado en el inciso cuarto del artículo 27 Bis y en la Resolución Exenta 617 de 1999, disponible en el sitio web www.sii.cl, y fundamentalmente consiste en una solicitud que debe presentarse en la oficina del Servicio de Impuestos Internos correspondiente al domicilio del peticionario, para que este Servicio verifique y certifique la correcta constitución del crédito fiscal que se solicita devolver, debiendo pronunciarse respecto de la solicitud dentro del plazo de 60 días, contado desde la fecha en que se reciba los antecedentes correspondientes.

3. Con respecto a la actividad agrícola en particular, el D.S. de Hacienda N° 1139, 1990, que contiene el Reglamento de Contabilidad Agrícola, en su artículo 2 N° 4 define activo fijo como “los bienes destinados a una función permanente de la actividad agrícola, como ser: predios, construcciones, derechos de aprovechamiento de agua, obras de regadío y drenaje, captaciones de agua, silos casas patronales y de inquilinos, instalaciones, maquinarias, vehículos, plantaciones frutales y no frutales, bosques naturales, animales que se destinen a la reproducción, a la lechería, al trabajo o a la producción de lana o pelo, aves de postura y reproducción y los animales que se adquieran o críen en el predio para los mismos fines, aunque todavía no estén cumpliendo sus funciones. Los animales señalados se considerarán bienes físicos del activo fijo hasta el ejercicio anterior a aquel en que se enajenen. Asimismo, los bosques y plantaciones no frutales serán considerados bienes del activo fijo hasta el ejercicio anterior al de su explotación”.

Por su parte, el artículo 2 N° 5 de dicho Reglamento define activo realizable como “aquellos bienes que pueden negociarse habitualmente y los de liquidación o consumo inmediato, como ser bienes cosechados, semillas, fertilizantes, plaguicidas, maderas, productos por cosechar provenientes de plantaciones o siembras, estas últimas efectuadas en el ejercicio, y los animales no comprendidos en el número anterior, etc.”.

Ahora bien el artículo N° 8 del D.S. de Hacienda 1139 de 1990, dispone que se podrá considerar como gastos de explotación agrícola el valor de los abonos, pesticidas y otros elementos similares ocupados en el ejercicio agrícola; los relacionados con el nacimiento, desarrollo, conservación, faenamiento y venta de los animales; con la conservación de los animales y plantas y con la conservación del activo fijo. Seguidamente establece que para el caso de nuevas plantaciones frutales, estos desembolsos serán considerados como costo de la plantación hasta que se inicie su producción.

En este mismo sentido, la Circular 22 del 29.04.1991, la cual comenta las normas establecidas en el Reglamento de Contabilidad Agrícola, junto con indicar expresamente que las plantaciones frutales se encuentran dentro de los bienes considerados como activo fijo, señala que respecto de los desembolsos incurridos en nuevas plantaciones frutales reitera expresamente lo establecido en el inciso segundo del artículo 8 del referido Reglamento, al excepcionarlos como gastos de explotación.

Ahora bien, de lo dispuesto en el artículo 8° del Decreto Supremo de Hacienda N° 1139 de 1991, y Párrafo N° III de la Circular N° 22, de 1991, se desprende que para efectos de determinar el costo de estos activos debe distinguirse entre aquellas plantaciones frutales en explotación y las nuevas plantaciones, es decir, aquellas que aún no están en producción. (Oficio N° 095, de 20.01.2010)

De esta forma y conforme a lo señalado en los párrafos precedentes, es posible concluir que en materia de actividad agrícola existen reglas especiales para la determinación de los bienes y servicios que se encuentran comprendidos dentro del concepto de activo fijo, por lo que a fin de realizar una correcta determinación del remanente de crédito fiscal que da derecho al contribuyente a imputación o devolución en los términos del artículo 27 bis del D.L. 825 de 1974, será conveniente analizar la normativa y las instrucciones citadas, las cuales se encuentran a su disposición en la página web www.sii.cl.

Saluda atentamente a usted,

RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA
Director Regional

