

ORD. N° 7__

MAT.: Consulta sobre aplicación del beneficio contenido en el artículo 27 bis del D.L. 825 de 1974.

Cont.: XXXXXXXX Limitada, RUT N° yyyyyyyy.

PROVIDENCIA, 12 Enero 2011.

**DE : SR. BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ
DIRECTOR REGIONAL**

**A : SRA. ZZZZZZZZ por
XXXXXXXXX LIMITADA**

1. En atención a sus consultas de referencia, relativa a la forma en que opera el beneficio tributario contenido en el artículo 27 bis del D.L. N° 825 de 1974, cumpla con informar a usted lo que sigue:

Expresa en su presentación las siguientes consultas:

a) ¿Qué sucede, en caso de que la empresa que recibió devolución anticipada de remanente de crédito fiscal, según el artículo 27 bis, y que generó operaciones afectas por arriendo de inmuebles amoblados o con equipos decida vender su activo fijo antes de cumplir con la obligación de restituir las cantidades recibidas? ¿Cuál es la forma de liquidar el monto restante por devolución anticipada de remanente si el contribuyente no puede generar facturación afecta? ¿Esta decisión de la empresa tiene alguna multa, interés, o "complicación" para la misma?

b) En el caso que la empresa reciba la devolución anticipada por solicitud de devolución de remanente según artículo 27 bis y que haya cumplido totalmente con la restitución del valor recibido, ¿Puede desde ese momento en adelante facturar sólo operaciones exentas?

c) En caso que la empresa presente los antecedentes para solicitar devolución de remanente según el artículo 27 bis y que durante el período de seis o más meses en que se acumuló el remanente el contribuyente no ha realizado ventas ni ha prestado servicios ¿Cuál es la fórmula para determinar el monto de débito fiscal a pagar, si el primer mes siguiente a la devolución sólo realizó ventas gravadas y el segundo mes posterior a la devolución realiza ventas gravadas y exentas?

d) En caso que la empresa compra un bien inmueble nuevo y luego quiere venderlo un tercero, luego de varios años, ¿puede emitir una factura afecta, toda vez que el giro de la misma le permite vender bienes inmuebles?

2. Sobre el particular, cabe señalar que, en términos generales el artículo 27 bis, del D.L. N° 825, de 1974, en lo pertinente, faculta a los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, para obtener reembolso del remanente acumulado, por seis meses consecutivos a lo menos, de crédito fiscal de ese tributo soportado en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su activo fijo o de servicios que deban integrar el valor de costo de éste.

La obligación de restituir las cantidades recibidas por concepto de remanente de crédito fiscal IVA por adquisición de activo fijo, se cumple mediante los pagos efectivos que se realicen en

Tesorería por concepto del IVA, esto es, a través de aquellas cantidades que sean enteradas mensualmente en dinero en Tesorería por concepto de dicho impuesto, el que además debe haber sido generado en sus operaciones normales, es decir, aquéllas afectas al impuesto.

La obligación de devolver es de carácter mensual y se hace exigible a contar del mes siguiente al período de seis o más meses del cual se obtuvo la devolución de los remanentes de crédito fiscal. En el evento que al mes siguiente de haberse acogido al beneficio del artículo 27 bis, el contribuyente no haya tenido operaciones, se entenderá que la restitución se hará exigible a contar de aquel mes en que el contribuyente comience a realizar operaciones.

La obligación de restituir las cantidades recibidas por concepto de remanente de crédito fiscal originado en la adquisición de activo fijo, es exigible hasta el mes en que el contribuyente entere efectivamente en arcas fiscales por concepto de IVA, una suma de dinero equivalente a la devolución obtenida.

Por su parte, el artículo 27 bis, establece que aquellos contribuyentes que, luego de haber obtenido la recuperación anticipada del remanente de crédito fiscal, realicen en cualquiera de los períodos tributarios siguientes operaciones exentas o no gravadas con IVA, deberán, adicionalmente al Impuesto al Valor Agregado que enteren en Tesorería como resultado de sus operaciones normales del mes, restituir el exceso obtenido correspondiente a las operaciones exentas o no gravadas que realicen, mediante la agregación al débito fiscal, en la declaración del impuesto, de las cantidades que resulten del mecanismo señalado a continuación.

Dicho exceso se encontrará representado por las cantidades que resulten de aplicar la tasa del impuesto establecida en el artículo 14 del D.L. N° 825, ya sea directamente sobre el total de las operaciones exentas o no gravadas o sobre una parte de ellas, dependiendo de la situación en que se encontraba el contribuyente durante el período de seis o más meses en los cuales mantuvo el remanente de crédito fiscal por activo fijo que recuperó anticipadamente.

Esta segunda obligación, que también es de carácter mensual, es exigible en cada mes en que el contribuyente registre operaciones gravadas y exentas, hasta que se haya cumplido con la obligación de enterar efectivamente en arcas fiscales por concepto de IVA una suma de dinero equivalente a la devolución obtenida, esto es, hasta que la recuperación anticipada se encuentre saldada, ya sea por esta restitución adicional o por los pagos mensuales de impuesto.

Cabe hacer presente que las instrucciones sobre la materia, incluyendo ejemplos de cálculos de las distintas situaciones en que puede encontrarse un contribuyente, como el que plantea en su presentación, se encuentran contenidas en la Circular N° 94 de 2001, disponible en la página web del Servicio de Impuestos Internos, www.sii.cl

3. Por su parte, la no devolución a arcas fiscales de las sumas imputadas o devueltas en exceso según lo previsto en el inciso cuarto del artículo 27 bis, 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.

Ahora bien, la norma establece también sanciones penales para el caso de fraude consistente en utilizar cualquier procedimiento doloso encaminado a efectuar imputaciones y obtener devoluciones improcedentes o superiores a las que realmente corresponda.

4. Finalmente, se hace presente que de conformidad a lo dispuesto por el artículo 8 del D.L. N° 825, de 1974, se encuentran gravados con IVA las ventas y servicios. A su vez, cabe señalar que se entiende por “ventas”: “toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta” (artículo 2 N° 1 D.L. N° 825 de 1974).

De esta forma, y para efectos del Impuesto al Valor Agregado, se entiende por empresa constructora, “cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales inmuebles de su propiedad, construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella” (artículo 2° N° 3 D.L. N° 825 de 1974).

Conforme a lo señalado, por regla general, sólo se encuentra gravada con IVA la venta de bienes inmuebles, en aquellos casos que sean de propiedad de empresas constructoras, en los términos antedichos, y en la medida hayan sido construidos totalmente por éstas o que en parte hayan sido construidos por un tercero para éstas.

Excepcionalmente, se encontrará gravada con IVA la enajenación de inmuebles, cuando el impuesto soportado en su adquisición haya dado derecho a su titular a utilizar el crédito fiscal y siempre que la enajenación se efectúe antes de 12 meses contados desde la fecha de su adquisición, inicio de actividades o construcción, según corresponda (artículo 8° letra m) del D.L. 825).

De acuerdo a lo antes señalado, la venta que pretende realizar, según los supuestos de su consulta, no se encontraría gravada con IVA, por lo que no correspondería emitir facturas afectas para documentar dicha operación.

Saluda atentamente a usted,

BERNARDO SEAMAN GONZÁLEZ
Director Regional