

ORD. N° 98

ANT. Presentación de 18.06.2012

MAT. Devolución por artículo 27 bis
de la Ley de IVA.

Concepción,

03 AGO. 2012

DE : TERESA CONEJEROS PEÑA
DIRECTORA REGIONAL, VIII DIRECCIÓN REGIONAL CONCEPCIÓN.

PARA :

1.- Por presentación de fecha 18.06.2012, el contribuyente solicita pronunciamiento acerca de la procedencia de la devolución del crédito fiscal IVA por aplicación del artículo 27 bis de la ley de IVA contenida en el artículo 1° del D.L. N° 825 de 1974 a la situación que expone.

Señala que durante el mes de septiembre del año 2011 inició una empresa dedicada a la actividad deportiva para lo cual arrendó un terreno eriazo ubicado en calle Bellini P29, Villa Italia, Kilometro 15 Ruta 160, Coronel en el que efectuó una importante inversión en instalaciones e implementación deportiva. Agrega que las obras de construcción e instalación comenzaron en octubre del 2011 y las operaciones del centro deportivo se iniciaron en Enero del 2012. En el mes de abril del 2012, solicitó al Servicio de Impuestos Internos la devolución del remanente del crédito fiscal acumulado generado como consecuencia de la inversión efectuada fundado en los siguientes conceptos:

- La devolución de remanente de crédito fiscal solicitada se encuentra de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 27 bis de la Ley de IVA, la Circular N° 55 de 1985 y Circular N° 94 de 2001.
- El activo fijo que adquirió es removible o retirable, por lo que no forman parte de la propiedad y en ningún caso corresponden a mejoras.
- La única mejora es la limpieza y desmalezado del terreno.

Señala en su presentación que la solicitud de devolución efectuada fue denegada pues el contrato de arriendo no es suficiente para establecer que la inversión efectuada era de su propiedad.

Destaca que en el contrato de arriendo se pactó que finalizado éste, la propiedad debe ser desocupada totalmente, con lo que deja nula la opción de que las instalaciones pasen a ser parte del terreno arrendado.

Aclara que todas las inversiones son de propiedad de su empresa y que están debidamente acreditadas con facturas y en el evento que no se renueve el contrato de arriendo, las inversiones serán retiradas y reubicadas en otro sector.

Para dejar más clara la situación, en junio de 2012 acordó con el arrendador firmar un complemento al contrato de arriendo en el que se establecería que todo lo invertido en pro del funcionamiento de su empresa será de su propiedad y que será retirado al finalizar el contrato. A la fecha de la presentación efectuada por el contribuyente el complemento del contrato estaba en proceso de firma, por lo que sólo acompañó el contrato de arrendamiento del terreno y una descripción de las principales obras e instalaciones del centro deportivo, solicitando un pronunciamiento al respecto.

Sin embargo, posteriormente, con fecha 20.07.2012 el contribuyente acompaña Complementación de Contrato de Arrendamiento.

2.- Sobre el particular es preciso indicar que el inciso primero del artículo 27 bis de la Ley de IVA dispone que: "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 o más períodos tributarios consecutivos como mínimo, originados 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, podrán imputar ese remanente acumulado en dichos períodos, debidamente reajustado de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27, a cualquier clase de impuestos fiscales, 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 rembolsado por la Tesorería General de la República. En el caso que en los seis o más períodos tributarios señalados se originen créditos fiscales en adquisiciones distintas a las anteriores o en utilidades de servicios de los no señalados precedentemente, el monto de la imputación o de la devolución se determinará aplicando al total de remanente acumulado, el porcentaje que represente el Impuesto al Valor Agregado soportado por adquisiciones de bienes corporales muebles o inmuebles destinados al Activo Fijo o de servicios que se integren al costo de éste en relación al total del crédito fiscal de los seis o más períodos tributarios."

Del análisis de la norma legal se desprende que los requisitos fundamentales para la procedencia de la franquicia, son los siguientes:

- a) Que el beneficiario de la misma sea contribuyente del Impuesto al Valor Agregado.
- b) Que los bienes adquiridos sean destinados a formar parte de su activo fijo y;
- c) Que el remanente originado en la adquisición o construcción del referido activo, se encuentre determinado de acuerdo a las normas del Art. 23°, del D.L N° 825, de 1974 y se haya mantenido, durante seis o más períodos tributarios consecutivos como mínimo.

Respecto de los requisitos contemplados en las letras a) y d) no existe controversia, por lo que el análisis se centra en determinar si los bienes que generan el remanente de crédito fiscal cuya devolución se solicita tienen o no la calidad de bienes del activo fijo del arrendatario.

Ahora bien, en la Complementación de Contrato de Arrendamiento acompañado por el contribuyente, las partes estipulan expresamente que: "Las construcciones e instalaciones, ya sea cierre perimetral, torres de iluminación, pasto sintético, oficinas, camarines, etcétera, son y serán de propiedad del arrendatario, quien las retirará una vez terminado el contrato de arriendo."

Por su parte, las instrucciones impartidas por este servicio mediante Circular N° 53 de 1978 respecto del tratamiento tributario que debe darse a los desembolsos en que incurre el arrendatario de un inmueble en su habilitación o acondicionamiento, distinguen entre reparaciones locativas, reparaciones o mejoras necesarias y mejoras útiles, entendiendo por estas últimas aquellas necesarias y considerables, que tienen por objeto habilitar, remodelar o acondicionar un inmueble, agregando un valor importante al mismo.

La misma Circular al referirse al tratamiento que debe darse a esta clase de mejoras señala que: "Las mejoras que introduce el arrendatario al 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, de acuerdo con lo que generalmente se estipula por las partes. De este modo, no podría dársele a este tipo de mejoras el carácter de bienes del activo fijo o inmovilizado del arrendatario, pues el dominio de ellos no les pertenece, aun cuando se aprovechen o beneficien con ellos durante el período de vigencia del contrato."

A contrario sensu, si las partes del contrato establecen expresamente que las construcciones e instalaciones efectuadas por el arrendatario son y serán de su propiedad, se entiende que son bienes del activo fijo del arrendatario y por lo tanto, éste tendrá derecho al

beneficio contemplado en el artículo 27 bis de la Ley de IVA por el crédito fiscal generado en la adquisición o construcción de dichas construcciones e instalaciones.

Saluda a Ud.,



TERESA DE JESUS CONEJEROS PEÑA
DIRECTORA REGIONAL

RRR/pvp
Distribución
Contribuyente.
Departamento Jurídico.
Encargado ley de transparencia. ✓