

**ORD. N°\_166**

**MAT.:** Consulta si es procedente solicitar devolución del remanente de crédito fiscal IVA, por la adquisición de activo fijo, en situación que expone.

**Cont.:** XXXX SPA, RUT: yyyy.

**PROVIDENCIA, 11.05.2012.**

**DE : SR. RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA  
DIRECTOR REGIONAL**

**A : SR. ZZZZZ  
REPRESENTANTE LEGAL**

En atención a su solicitud de la referencia, en la cual consulta si es procedente solicitar devolución del remanente del crédito fiscal por la adquisición de activo fijo, de acuerdo a las normas que regulan en artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, por el arrendamiento de un inmueble que aun no está provisto del mobiliario necesario para su cabal funcionamiento, cumpla con informar a usted lo siguiente:

1. Solicita que se confirme criterio de los Oficios números 2503/2005, 2624/2002 y 853/2000. Indica que en los mencionados oficios se ha interpretado que para que sea procedente la devolución del remanente del crédito fiscal del impuesto al valor agregado, en adelante IVA, de seis o más períodos consecutivos, por adquisición de activo fijo o el pago de servicios que deban formar parte del activo fijo, es necesario que el activo respectivo, en este caso un inmueble, se construyera con la intención de arrendarlo amoblado, lo cual se puede acreditar con el contrato respectivo, sin que sea necesario que los muebles que se incluirán en aquel arrendamiento hayan sido adquiridos a la fecha de la solicitud, todo esto, sin perjuicio de cumplir los demás requisitos contemplados en el artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios y de las facultades de fiscalización que puede ejercer la administración tributaria una vez que se entregue al arrendador el inmueble amoblado.

Indica que particularmente, el oficio N°853, de 2000, señaló que el arrendamiento de un inmueble amoblado “se encuentra gravado con el impuesto al valor agregado, conforme a lo dispuesto en el artículo 8°, letra g), del D.L. N°825” agregando que “la Ley no condiciona la aplicación del impuesto a las características de la actividad que en definitiva se desarrollará en el bien raíz”.

Siguiendo el mismo análisis señala que, el oficio N°2624, de 2002, consultado el Servicio sobre la devolución solicitada por un contribuyente que construyó un inmueble para arrendarlo, indicó que “procede autorizar a la ocurrente la solicitud de devolución del remanente acumulado de crédito fiscal originado en la construcción de locales que entregará en arrendamiento amoblados, no obstante que al momento de elevar la solicitud éstos aún no habían sido arrendados”.

Finalmente, en el oficio 2503, de 2005, la administración tributaria reforzó el criterio anterior al indicar que “la voluntad de las partes manifestada a través de un contrato de arrendamiento en el cual se habría dejado expresa constancia de que parte del mobiliario del inmueble debería ser provisto por el arrendador, formando parte del contrato de arrendamiento, permitiría sostener que la intención de las partes siempre ha sido celebrar un contrato de arrendamiento de inmueble amoblado y, por lo tanto, gravado con IVA.

- De conformidad a lo antes expuesto, señala que la administración tributaria ha sido consistente en interpretar que no es necesario que el inmueble que origina el remanente de crédito fiscal se encuentre amoblado ni arrendado al momento de solicitarse la devolución en virtud del artículo 27 bis de la Ley mencionada. Todo esto debido a que, primero, la Ley no exige y, segundo, como lo indican, entre otros, los oficios números 3028 de 2011, 1930 de 2010 y 1636 de 2010, el activo fijo es aquel respecto del cual, al momento de su adquisición, se tiene la intención de utilizarlo en el desarrollo habitual del giro; en oposición al activo realizable, que es aquel que se adquiere con la intención de negociarlo, revenderlo o ponerlo en circulación.

Indica que es necesario hacer notar que todas las opiniones anteriores del Director del Servicio de Impuestos Internos, que por lo demás son obligatorias para todos los funcionarios de la administración tributaria en virtud de lo dispuesto en artículo 7° de la Ley N°18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado, no involucran ningún riesgo para el erario nacional, debido a que el Servicio de Impuestos Internos puede, como indican los pronunciamientos citados, fiscalizar de manera posterior el cumplimiento de las condiciones previstas en los oficios y en la norma legal.

En este caso particular, solicita que junto con confirmar los criterios vigentes, exista un pronunciamiento respecto del contrato en relación a la procedencia de la devolución de IVA por aplicación del artículo 27 bis de la Ley mencionada, que al efecto se adjunta, suscrito entre XXXX SPA con PPPP S.A., cuya cláusula séptima, se ha obligado el arrendador a amoblar el inmueble objeto del contrato. Ello, considerando que a la fecha los bienes muebles no se han adquirido, puesto que el arrendatario está en proceso de determinar los bienes muebles que necesitará.

- Sobre el particular, el artículo 8° letra g) del D.L. 825 de 1974 dispone que el Impuesto al Valor Agregado gravará especialmente “El arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio”.
- De conformidad con la norma legal transcrita para que el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquier otra forma de cesión de un bien raíz se encuentre gravada con IVA, es necesario que el bien objeto de dichos actos jurídicos se encuentre dotado de bienes corporales muebles o cuente con instalaciones que permitan el desarrollo de una actividad comercial o industrial.

En el caso particular consultado, de acuerdo con los antecedentes aportados, se estaría ante una situación en que las partes han celebrado un contrato de arrendamiento, estableciéndose en la cláusula segunda de dicho contrato que; “...Se deja constancia que el edificio objeto del presente contrato se arrienda con las instalaciones que se detallan en el inventario suscrito por ambas partes...”. Por su parte, la cláusula séptima, indica que “...la arrendadora se obliga a invertir un monto de dieciséis mil setecientas unidades de fomento más IVA en bienes muebles para el edificio y en la habilitación del mismo, de acuerdo a las instrucciones de la arrendataria...”.

- En opinión de esta Dirección Regional, si bien la circunstancia de que un inmueble se encuentre amoblado o no es una cuestión de hecho que en definitiva debe ser constatada en terreno, no es menos cierto que la voluntad de las partes manifestada a través del contrato de arrendamiento en el cual se habría dejado expresa constancia de que el mobiliario del inmueble debe ser provisto por el arrendador, formando parte del contrato de arrendamiento, permitiría sostener que la intención de las partes siempre ha sido celebrar un contrato de arrendamiento de inmueble amoblado y, por lo tanto, gravado con IVA.
- En consecuencia y en respuesta a su consulta específica, cabe señalar que si en definitiva se comprueba por esta Dirección Regional que el inmueble en cuestión ha sido arrendado amoblado y, por ende, tratarse de una operación gravada con IVA, podrá solicitar la devolución del crédito fiscal acumulado por seis o más períodos tributarios consecutivos originado en la adquisición de dicho bien, siempre que se dé cabal cumplimiento a los demás requisitos establecidos en el artículo 27 bis del D.L. N° 825.

Por otra parte, de obtenerse la devolución antes referida, resulta evidente que se debe dar cumplimiento con lo dispuesto en el inciso segundo del mencionado artículo 27 bis, en el sentido que el contribuyente deberá restituir las sumas recibidas mediante los pagos efectivos que realicen en Tesorería por concepto del Impuesto al Valor Agregado, generado en las operaciones normales que efectúen a contar del mes siguiente del período al cual esas sumas corresponden y cuyas instrucciones fueron impartidas mediante Circular 94, del 19 de diciembre del 2001.

En definitiva, cabe reiterar que lo señalado precedentemente debe entenderse sin perjuicio de las acciones de fiscalización que se pueden llevar a cabo, en orden a constatar la efectividad de los hechos que se consignan en la presente consulta.

7. Finalmente, hago presente a usted que las materias consultadas las puede encontrar en la página Web, [www.sii.cl](http://www.sii.cl), Links: Legislación, Normativa y Jurisprudencia - "Administrador de contenido normativo (ACN).

Saluda atentamente a usted,

**RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA  
DIRECTOR REGIONAL**