

**XV DIRECCION REGIONAL
SANTIAGO ORIENTE
DEPARTAMENTO JURIDICO**

ORD. N°_347

MAT.: Solicitud de devolución anticipada de IVA por el artículo 27 Bis de la Ley sobre Impuesto a las ventas y servicios.

Cont.: XXXX, RUT:yyyy.

PROVIDENCIA, 23.08.2012

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

**A : SR. XXXX
REPRESENTANTE LEGAL**

1. En atención a su consulta de la referencia, en la cual expone en representación del contribuyente XXXX S.A, RUT N° yyyy, consulta si corresponde acceder a la solicitud anticipada de IVA de acuerdo al artículo 27 bis de la Ley sobre Impuesto a las ventas y servicios de acuerdo a los antecedentes que expone:

Señala que XXXX S.A, se dedica a la explotación de un bien raíz equipado con muebles e instalaciones para el funcionamiento de una clínica. Agrega, que junto con la explotación del edificio para fines médicos, también realiza la explotación de los estacionamientos ubicados en el mismo bien raíz de la comuna de providencia.

De acuerdo a lo que relata, el bien raíz es de propiedad de XXXX S.A, y en dicho terreno, además se ha decidido la construcción de una torre adicional que se conecta con la actual, con la que se duplicará la superficie construida para el funcionamiento de la clínica, más la habilitación de seis niveles subterráneos destinada a la explotación de estacionamientos de los pacientes y público en general.

El contrato de construcción de la ampliación de la clínica, señala que fue adjudicado por una empresa constructora bajo la modalidad de contrato general de construcción a suma alzada, el que contemplaría tres etapas de entrega de las obras, la primera dentro del plazo de 330 días contados desde la fecha de suscripción del contrato de construcción. Al respecto, agrega que tal y como lo establece el artículo 5° del contrato suscrito entre XXXX S.A y la empresa constructora, con fecha 31 de agosto de 2011, las partes intervinientes previeron el consentimiento de XXXX S.A a las obras ejecutadas por la constructora al establecer que la entrega para el uso y explotación de los pisos -6 a -1 se verificaría 330 días transcurridos desde la suscripción del contrato y para la entrega de los pisos 1 al 3, 415 días contados de dicha fecha. Lo anterior, de acuerdo a lo que expresa, ratifica que la intención de las partes fue que se efectuaran entregas parciales bajo el previo consentimiento ya otorgado por parte de XXXX S.A para su uso y explotación.

Por otra parte, señala que concluida la construcción del inmueble por parte de la constructora no se genera una nueva inscripción, sino que el inmueble resultante queda subsumido en la inscripción ya vigente a nombre de XXXX S.A.

Como de todas formas, se requiere la existencia de un modo de adquirir el dominio que complemente al título translaticio de dominio, por lo que señala que el modo de adquirir que da eficacia al título y que permitiría que este opere autónomamente en este caso es la

accesión de mueble a inmueble establecida en el artículo 669 del Código Civil, esto es, del que construye con materiales propios en suelo ajeno con expreso consentimiento del dueño del inmueble y en virtud del cual el dueño del terreno se hace dueño de lo edificado o plantado en el, abonando al artífice de la obra el justo precio de los materiales mas una justa retribución.

Por último, agrega que hace presente que el consentimiento para que opere dicha accesión, está dado a la fecha en que se suscribió el contrato de construcción.

En cuanto al destino que se le dará al edificio que se construye, indica que será el arriendo para una Clínica, que es de propiedad de los mismos accionistas de la Inmobiliaria, de los cuales la propia clínica es dueña en un 37% de las acciones. El arriendo se hará incluyendo todas las instalaciones propias del funcionamiento de una clínica con pabellón quirúrgico, salas de hospitalización y nuevas consultas, actividades gravadas con el impuesto al valor agregado.

Finalmente, señala que con lo expuesto anteriormente, constituye elementos suficientes para que se proceda a la devolución del remanente de crédito fiscal acumulado durante más de seis periodos originados en la construcción del edificio.

2. Sobre el particular, el artículo 27° bis, del D.L. N° 825, de 1974, dispone en lo pertinente, que los contribuyentes del impuesto al valor agregado que tengan remanentes de crédito fiscal determinados de acuerdo con las normas del artículo 23°, durante seis o más periodos 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 optar porque dicho remanente les sea reembolsado por la Tesorería General de la República.

A su vez, el inciso segundo, parte final del señalado artículo, dispone que en caso de determinar que se ha obtenido una devolución superior a la que corresponde de acuerdo a la Ley o a su reglamento, el contribuyente deberá devolver el monto reembolsado en exceso debidamente reajustado.

Del análisis de las normas legales precedentemente citadas, se desprende que para obtener la devolución de remanente de crédito fiscal de acuerdo a las normas del artículo 27 bis, el contribuyente debe mantener remanente acumulado de crédito fiscal por un período mínimo de seis meses; ese remanente debe provenir de 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 y; que dicho remanente se encuentre determinado con arreglo a las normas del Artículo 23°, del D.L. N° 825, esto es, que el bien adquirido sea destinado a una actividad gravada con impuesto al valor agregado.

Adicionalmente, para determinar la procedencia de la solicitud de devolución de remanentes de crédito fiscal, conforme al artículo 27 bis de la Ley del IVA, es necesario distinguir si al momento en que fueron efectuadas las inversiones que motivan su solicitud, el contribuyente realizaba operaciones gravadas, o bien, no gravadas o exentas de IVA, puesto que ello incide en el nacimiento del derecho al crédito fiscal.

En efecto, si en un periodo tributario – que respecto del IVA equivale a un mes- sólo se efectuaron operaciones gravadas, se tendrá derecho a recuperar el 100% de los créditos fiscales del mismo periodo. En cambio, si todas las operaciones del periodo se encuentran exentas o no gravadas, los créditos fiscales sin excepción no podrán recuperarse. En el caso que se efectúen simultáneamente operaciones gravadas y exentas en el mismo periodo, se recuperaran en un 100% los créditos que se destinen a las operaciones gravadas y se perderán las que se destinen a operaciones exentas; los créditos de utilización común tendrán igual tratamiento por las sumas que resulten de la aplicación del porcentaje que corresponda a cada tipo de operación en el total del periodo. Todo lo expresado, se encuentra establecido en el artículo 23 del Decreto Ley N° 825, de 1974, y en los artículos 41 y 43 de su Reglamento.

Por otra parte, el artículo 1996 del Código Civil, a propósito de aquellos contratos para la confección de una obra material, como lo sería el contrato de construcción por suma alzada en virtud del cual se construyó la obra objeto de la consulta, dispone que: *“Si el artífice suministra la materia prima para la confección de una obra material, el contrato es de venta;*

pero no se perfecciona sino por la aprobación del que ordenó la obra”, cuestión que en el caso del contribuyente no se ha acreditado.

Por último y ampliando lo anteriormente expuesto, los seis meses consecutivos en los cuales se debe mantener el remanente de crédito fiscal para efectos de solicitar su devolución conforme a lo dispuesto en el artículo 27° bis, de la ley del IVA, se cuentan a partir de la fecha de adquisición del mismo bien, ya que uno de los requisitos esenciales de dicha disposición legal, es que el bien sea de propiedad del contribuyente que solicita la devolución, lo que en su caso no ocurre.

3. Del análisis de los antecedentes de hecho y de derecho, se desprende que al momento de solicitar la aplicación de la franquicia establecida en el artículo 27° bis de la Ley del IVA, respecto de la construcción por suma alzada, el contribuyente no cumpliría con los requisitos legales y, en consecuencia, no procedería la aplicación de la franquicia, porque aún no se efectúa la adquisición del inmueble, la cual se perfeccionaría en el momento en que una vez terminada la obra cuente con la aprobación de quien la ordenó, debiendo contarse desde esa fecha el plazo de seis meses consecutivos en los cuales debe mantenerse el remanente de IVA Crédito Fiscal.
4. Lo anteriormente expuesto debe entenderse sin perjuicio de las facultades fiscalizadoras con las que cuenta este Servicio dentro de los términos de prescripción y en atención a la verificación de las circunstancias reales y efectivas que den cuenta de la operación por la que se consulta.
5. Finalmente, hago presente a usted que las materias consultadas las puede encontrar en la página Web, www.sii.cl, Links: Legislación, Normativa y Jurisprudencia - “Administrador de contenido normativo” (ACN)

Saluda atentamente a usted,

RÓMULO GÓMEZ SEPÚLVEDA
DIRECTOR REGIONAL