

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 8° LETRA M), ART. 13 N°3, ART. 23 N°2 - DECRETO LEY N°2.564 DE 1979 - CÓDIGO AERONÁUTICO, ARTÍCULO 126 (Ord. N° 1073, de 19-05-2017)

LA VENTA DE UN HELICÓPTERO, BIEN CORPORAL MUEBLE QUE FORMA PARTE DEL ACTIVO INMOVILIZADO DE UNA SOCIEDAD AEROCOMERCIAL, QUE TIENE COMO GIRO EXCLUSIVO EL TRANSPORTE DE PASAJEROS, NO SE ENCUENTRA GRAVADA CON IVA.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional confirmar el criterio expuesto en su presentación, sobre los efectos tributarios en materia del Impuesto al Valor Agregado asociado a la venta de aeronaves por parte de una sociedad que presta exclusivamente servicios de transporte de pasajeros, en consideración a la modificación al artículo 8°, letra m) del D.L. N° 825, de 1974, que entró en vigor el 1° de enero de 2016, incorporada por la Ley N° 20.780 del año 2014.

I.- ANTECEDENTES:

Señala en su presentación que una sociedad de aeronavegación, que tiene entre su activo inmovilizado un helicóptero que utiliza para el transporte de pasajeros, en un proceso de modernización y para efectos de optimizar su negocio, está evaluando la posibilidad de venderlo. Dicha aeronave fue adquirida acogiéndose a la franquicia tributaria del Decreto Ley N° 2.564 del año 1979, y no se ha hecho uso del crédito fiscal por su adquisición hasta la fecha.

El negocio de la empresa propietaria del helicóptero es exclusivamente el transporte de pasajeros, calificándose dicha actividad como un contrato de transporte aéreo de acuerdo al artículo 126 del Código Aeronáutico, no estando el contribuyente acogido a lo dispuesto en el artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Agrega que de acuerdo al artículo 13°, número 3 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, la actividad del transporte aéreo no se encuentra gravada con IVA, no siendo por tanto la sociedad contribuyente de dicho impuesto.

Hace presente el actual artículo 8, letra m) de la citada ley, modificado por la Ley N° 20.780, el cual eliminó el requisito temporal de permanencia en la contabilidad del bien que es objeto de venta, pudiendo gravarse con IVA cualquier enajenación de bienes corporales muebles e inmuebles que no formen parte del activo realizable de la empresa, sin importar el tiempo transcurrido desde su adquisición, en la medida que la venta la realice un contribuyente de IVA, que haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, fabricación o construcción, siempre y cuando no se encuentre en la situación descrita en el párrafo segundo de la letra m) del artículo 8°, establecido para los contribuyentes acogidos al artículo 14 ter de la LIR.

Para efectos de establecer el alcance del nuevo artículo y por lo tanto determinar cuando este tipo de ventas de bienes corporales puede estar gravada o exenta, realiza un análisis de la evolución de la norma desde que se incorpora la letra m) al artículo 8° de la ley, por medio del artículo 4° de la Ley N° 19.398 a la fecha.

Expresa que la sociedad tiene destinado el helicóptero exclusivamente para el transporte de pasajeros, y de acuerdo al artículo 13°, N° 3 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, dicha actividad no está gravada con el Impuesto al Valor Agregado, lo que habría sido indicado en varios oficios por parte del Servicio de Impuestos Internos, por lo tanto si la sociedad no es contribuyente de IVA y ésta no hizo uso de crédito fiscal, no se encontraría la venta del helicóptero como activo inmovilizado, dentro del hecho gravado a que se refiere el artículo 8° letra m) del precitado cuerpo legal.

Por consiguiente, agrega, las empresas aéreas que presten servicios de transporte aéreo nacional de pasajeros se encontrarán exentas de IVA y consecuentemente, de conformidad con el artículo 23°, N° 2 del D.L. N° 825, no tendrán derecho a utilizar como crédito fiscal el impuesto soportado por la importación o adquisición de bienes o utilización de servicios que se afecten a hechos no gravados u operaciones exentas, como en este caso.

Por lo tanto, solicita confirmar los criterios expuestos en su presentación, en el sentido que la venta de un helicóptero que forma parte del activo inmovilizado de una sociedad aerocomercial, que tiene como giro principal y exclusivo el transporte de pasajeros, actividad que no se encuentra gravada con IVA, y que por lo tanto no ha tenido derecho a crédito fiscal, se encuentra exenta del pago de dicho Impuesto al Valor Agregado, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 8°, letra m) párrafo primero del D.L. 825.

II.- ANALISIS:

El artículo 8°, letra m) del Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, modificado por la Ley N° 20.780 dispone: “El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda:

(...)

m) La venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, siempre que, por estar sujeto a las normas de este título, el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción.

No obstante lo dispuesto en el párrafo precedente, no se considerará, para los efectos del presente artículo, la venta de bienes corporales muebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, efectuada después de transcurrido un plazo de treinta y seis meses contado desde su adquisición, importación, fabricación o término de construcción, según proceda, siempre que dicha venta haya sido efectuada por o a un contribuyente acogido a lo dispuesto en el artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, a la fecha de dicha venta”.

A su vez, el artículo 13° de la Ley, libera del Impuesto al Valor Agregado establecido en el Título II, a diversas empresas e instituciones por las actividades que realizan, y en particular en su N° 3, a las empresas navieras, aéreas, ferroviarias y de movilización urbana, interurbana, interprovincial y rural, sólo respecto de los ingresos provenientes del transporte de pasajeros.

Por otra parte, el N° 2 del artículo 23° de la Ley, establece que no procede el derecho a crédito fiscal soportado por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios destinados a actividades o hechos no gravados por la Ley u operaciones exentas del referido impuesto. Luego, los contribuyentes que realicen exclusivamente este tipo de operaciones, no tienen derecho al uso del crédito fiscal soportado en la adquisición de bienes o servicios recibidos para su actividad.

Así las cosas, y de acuerdo a lo señalado en su presentación, si el helicóptero de propiedad de la empresa, el cual se encuentra registrado en su activo inmovilizado, ha sido destinado exclusivamente al transporte de pasajeros, actividad que no se encuentra gravada con IVA y respecto del cual la empresa no tuvo derecho al uso del crédito fiscal soportado en su adquisición, su venta no se encontraría dentro del hecho gravado a que se refiere el artículo 8°, letra m) del D.L. N° 825, de 1974.

III.- CONCLUSIÓN:

Dando respuesta a su consulta, no se encuentra gravada con IVA, por no corresponder a aquellos bienes a que se refiere la letra m), del artículo 8° de la Ley la venta de un helicóptero, bien corporal mueble que forma parte del activo inmovilizado de una sociedad aerocomercial, que tiene como giro exclusivo el transporte de pasajeros, actividad que no se encuentra gravada con IVA, según el N° 3 del artículo 13° del D.L. N° 825, de 1974, en la medida que la empresa efectivamente haya desarrollado exclusivamente dicha actividad y, por consiguiente, no haya tenido derecho al uso del crédito fiscal soportado en la adquisición del referido bien.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1073, de 19 de mayo de 2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos