

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 23 – LEY N° 18.392, ART. 4 Y ART. 5
– CIRCULAR N° 52 DE 1985
(ORD. N° 1289, DE 18.05.2021)

Utilización del crédito fiscal por importación de materia prima desde el extranjero por empresa acogida a la Ley N° 18.392.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la posibilidad que una empresa acogida a la Ley N° 18.392 pueda importar materia prima desde el extranjero, pagando el IVA en la importación y usando dicho impuesto como crédito fiscal.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, AAA es una empresa del giro de su denominación en el área industrial domiciliada en la comuna de Porvenir y que actualmente está acogida a los beneficios de la Ley Navarino.

Las principales materias primas que ocupa en sus procesos productivos son algodón importado desde el exterior y rafia, para la confección de mangas y cabos para la industria de la mitilicultura (Región de Los Lagos).

Estas importaciones ingresan al amparo de la Ley N° 18.392, que establece un régimen preferencial aduanero y tributario para el territorio de la XII Región de Magallanes y de la Antártica chilena (también conocida como Ley Navarino), por lo cual se encuentran exentas de derechos aduaneros e IVA.

Para efectos del cumplimiento aduanero, Aduanas grava con IVA y derechos aduaneros aquellas materias primas que ingresaron exentas de impuesto y derechos a la zona preferencial de la Ley Navarino por el hecho de salir al resto del país, de modo que pierden la exención de la cual originalmente gozaban al momento del ingreso a la zona preferencial, todo ello de acuerdo con el artículo 4° y 5° de la Ley Navarino.

De este modo Aduanas exige cumplir con una DIN sobre las materias primas que forman parte del producto final, pagando IVA y derechos aduaneros exclusivamente por la importación (anteriormente exenta) de las materias primas antes dichas, para lo cual la empresa debe cumplir con la trazabilidad de la materia prima que importó y la que sale al resto del país como parte del producto final.

Dado que el modelo de negocios de AAA comprende la venta íntegra de sus productos finales al resto del país, la materia prima importada deberá necesariamente salir de la zona de excepción, formando parte de un producto final, devengando los impuestos y derechos antes señalados a la salida al resto del país.

Para efectos aduaneros, no existe inconveniente que dicha materia prima se interne como una importación bajo régimen general, pagando los derechos aduaneros e IVA que correspondan, de modo que las materias primas quedarían nacionalizadas bajo régimen general, no aplicándose en este último caso los gravámenes por impuestos y derechos aduaneros señalados por el artículo 5° de la Ley Navarino, por el mero hecho que dichas materias primas salgan desde la zona preferencial al resto del país, formando parte del producto final que la empresa vende (gravado con IVA), toda vez que fueron previamente nacionalizados bajo régimen general.

A partir de lo anterior, solicita confirmar los siguientes criterios relacionados a la utilización como crédito fiscal IVA del impuesto recargado en la declaración de importación de la materia prima bajo régimen general:

- 1) Que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), el monto pagado como IVA en la importación de dichas materias primas,

bajo régimen general aduanero, puede ser utilizado como crédito fiscal en el período respectivo o como remanente de crédito fiscal en su caso.

- 2) Que, el hecho que la empresa esté acogida a la Ley Navarino no le genera prohibición de utilizar dicho crédito fiscal.
- 3) Que, en caso que exista prohibición de utilizar el crédito fiscal en la forma planteada en los numerales 1) y 2) anteriores, el IVA que la empresa debe pagar a la salida desde la zona preferencial por las materias primas extranjeras importadas originalmente exentas de impuesto y derechos y que posteriormente forman parte del producto final que se vende al resto del país¹ se permite utilizarlo como crédito fiscal contra el débito generado en la venta del producto final, considerando que la DIN exigida por Aduanas en la salida de la materia prima al resto del país, en la cual se paga IVA y derechos aduaneros, constituye para todos los efectos legales una importación asociada al giro de la empresa.

II ANÁLISIS

La Ley Navarino establece un régimen preferencial aduanero y tributario para el territorio que indica, otorgando una serie de beneficios a las empresas que se instalen físicamente dentro de los límites definidos en el artículo 1° de la citada ley, siempre que desarrollen exclusivamente actividades industriales, mineras, de explotación de las riquezas del mar, de transporte y de turismo, en los términos señalados en ella.

Para gozar de dichos beneficios las empresas que cumplan los requisitos deben contar con la aprobación del Intendente Regional, quien autoriza su instalación en la zona preferencial mediante una resolución que debe ser reducida a escritura pública y firmada por el Tesorero Regional o Provincial, en representación del Estado y el interesado.

De lo anterior se desprende que la aplicación del régimen preferencial no opera de pleno derecho y requiere tanto la autorización del Intendente Regional como la suscripción de una escritura pública que tiene el carácter de contrato ley².

Luego, si bien el contribuyente voluntariamente puede acogerse o no a este sistema, una vez celebrado el contrato ley con el Estado de Chile y acogido al estatuto legal de la Ley Navarino, el contribuyente se somete al conjunto de derechos y obligaciones que dicha ley establece, sin que corresponda decidir, a su turno, si utilizar o no las franquicias y en qué medida.

En este orden de ideas, el artículo 4° de la Ley Navarino establece en forma expresa que la importación de mercancías extranjeras necesarias para los procesos productivos de las empresas acogidas al régimen preferencial no estará afectada, entre otros, a los impuestos contenidos en el Decreto Ley N° 825 de 1976.

Por lo tanto, aun cuando no se verifique perjuicio fiscal, no corresponde que el contribuyente decida pagar IVA por la importación de materia prima desde el extranjero, a fin de utilizar dicho tributo como crédito fiscal, ya que por imperio de la ley dicha importación se encuentra exenta de IVA.

Posteriormente, las mercancías producidas con dichas materias primas podrán ser internadas al resto del país, conforme a lo dispuesto en el artículo 5° de la Ley Navarino y bajo el régimen general, pagando los derechos e impuestos que las afectan, incluidos los del Decreto Ley N° 825 de 1976, sólo respecto de las materias primas extranjeras que forman parte de esas mercancías y que ingresaron originalmente a la zona exentas de dichos tributos conforme a lo dispuesto en el artículo 4° de la Ley Navarino.

De este modo cuando el contribuyente interne al resto del país mercancías elaboradas con materia prima ingresada exenta de IVA a la zona deberá pagar por ellas el IVA correspondiente.

¹ Agrega que se debe cumplir con una DIN al momento de la salida al resto del país sólo respecto de las materias primas para efectos de aplicar el artículo 5° de la Ley Navarino).

² Lo anterior, según se instruye en la Circular N° 48 de 1985, a partir del texto legal.

En cuanto al pago de dicho impuesto, el inciso final del artículo 5° de la Ley Navarino establece, en lo pertinente, que podrá abonarse al pago de dicho impuesto las sumas recargadas por concepto de ese mismo tributo en las ventas al resto del país de esas mismas mercancías, en la forma y condiciones que establezca el Servicio de Impuestos Internos.

Al respecto, el Título IV de la Circular N° 52 de 1985 instruye que, para operar este abono, basta con presentar ante la oficina de Aduanas que debe conocer de la internación al resto del país la factura respectiva en que se hayan recargado los impuestos correspondientes, cuyo monto, por el solo ministerio de la ley, habrá de descontarse de los mismos impuestos determinados en la importación.

Asimismo, la referida circular instruye que el vendedor de las mercancías deberá en todo caso pagar el impuesto total, recargado en la factura de venta.

De este modo, al pago de IVA determinado por la internación de las mercancías elaboradas con materias primas importadas exentas de IVA, el contribuyente podrá abonar el monto de ese mismo impuesto que haya recargado en la venta de esas mercaderías al resto del país, cumpliendo con las instrucciones contenidas en Circular N° 52 de 1985.

No obstante, si el contribuyente decide no utilizar dicha opción – establecida en la propia ley – paga el IVA correspondiente a las materias primas que forman parte de las mercancías internadas al resto del país, dicho impuesto podrá ser utilizado como crédito fiscal contra el débito fiscal generado en la venta de dichas mercancías en el territorio nacional conforme a las normas generales de uso del crédito fiscal contenidas en el artículo 23 de la LIVA.

III CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) No procede confirmar lo solicitado en los números 1) y 2) del Antecedente, debiendo el contribuyente aplicar lo dispuesto en el artículo 4° de la Ley Navarino, cuando importe materias primas extranjeras a la zona delimitada en el inciso primero del artículo 1° de la mencionada ley.
- 2) Respecto de su tercera consulta, cabe señalar que, si al internar al resto del país las mercancías producidas con materias primas extranjeras, importadas originalmente exentas de IVA, el contribuyente decide no utilizar la opción dispuesta en el inciso final del artículo 5° de la Ley Navarino para solucionar el pago de IVA correspondiente a dichas materias primas, eligiendo pagar el referido impuesto, éste puede ser utilizado como crédito fiscal contra el débito fiscal generado en la venta

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1289, de 18-05-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos