

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 8, LETRA M), ART. 23 - D.L. N° 2564, DE 1979, ART. 8 - CIRCULAR N° 70, DE 1979. (Ord. N° 1444, de 27-06-2017)

CONSULTA SOBRE LA APLICACIÓN DEL HECHO GRAVADO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 8, LETRA M), DEL D.L. N° 825, DE 1974, A LA VENTA DE UNA AERONAVE ADQUIRIDA AL AMPARO DEL BENEFICIO ESTABLECIDO EN EL D.L. N° 2564, DE 1979.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre la aplicación del Impuesto al Valor Agregado respecto de la venta de una aeronave adquirida al amparo del beneficio establecido en el D.L. N° 2564, de 1979.

I.- ANTECEDENTES

Expone en su presentación que una sociedad contribuyente de IVA, que se dedica al fletamento de aeronaves, adquirió una de ellas en el extranjero, a mediados de 2013, la que pasó a formar parte de su activo fijo.

Para la internación de la aeronave se utilizó la franquicia establecida en el D.L. N° 2564 de 1979, la que permite que el IVA correspondiente a la importación de la aeronave se documente con un pagaré o una letra de cambio, para posteriormente aceptar el pago de ellos con el propio crédito fiscal ocasionado por la importación de la aeronave.

Actualmente, la sociedad pretende vender la aeronave a un tercero, contexto en el cual se planteó la duda sobre la aplicación o no de IVA en la operación, en relación con el artículo 8°, letra m), de la Ley de IVA. Aclara que ni el vendedor ni el posible comprador se encuentran acogidos al régimen del artículo 14 Ter de la Ley de Impuesto a la Renta, por lo que no sería aplicable el inciso segundo de dicho artículo.

Respecto de la franquicia del D.L. N° 2564 de 1979, hace presente que la Circular N° 70, de 1979, señaló que el crédito fiscal que se produce por la importación de aeronaves pagado conforme a la franquicia aludida, puede calificarse de remanente especial, en consideración que al estar establecido en una disposición no incorporada a las normas generales de la Ley de IVA, no se rige por su texto no siéndole aplicable las normas comunes respectivas, sino que las normas del artículo 8° del ya señalado D.L. N° 2564, de 1979.

Entendiéndolo de esta forma, señala que es posible concluir que la sociedad nunca ha tenido derecho al crédito fiscal, ya que el remanente especial no le es aplicable la ley que regula este impuesto, lo que impide aplicar a la situación lo establecido en el artículo 23° del D.L. N° 825, de 1974.

Por lo expuesto, concluye solicitando confirmar si corresponde o no la aplicación de IVA en la venta de la aeronave internada de acuerdo a la franquicia tributaria del D.L. N° 2.564, de 1979.

II.- ANÁLISIS Y CONCLUSIÓN

El artículo 8°, letra m), del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA 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, dejando liberada la venta efectuada por o a un contribuyente acogido a lo dispuesto en el artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta cuando ésta se efectúe después de transcurrido un plazo de treinta y seis meses contado desde su adquisición, importación, fabricación o término de construcción, según proceda.

Por su parte, el artículo 8° del D.L. N° 2.564, de 1979, modificado por la Ley N° 18.382, faculta al Tesorero General de la República para recibir en pago del Impuesto al Valor Agregado generado en la importación o en los contratos de arrendamiento de aeronaves, pagarés o letras de cambio por el monto total de dicho impuesto. Los referidos documentos no devengarán intereses ni reajustes, y su fecha de vencimiento se fijará en el último día del plazo para declarar y pagar el IVA correspondiente al sexto período tributario del citado impuesto, siguiente a la liquidación de la póliza respectiva. Su siguiente inciso dispone que, al vencimiento del pagaré o letra, el importador podrá imputar los remanentes del crédito fiscal de Impuesto al Valor Agregado, incluido el originado por el pago al que se refiere el inciso anterior, a la cancelación del referido pagaré o letra. El remanente que pudiera producirse a favor del contribuyente podrá imputarse al pago de cualquier clase de impuesto fiscal, incluso de retención, y a los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las aduanas, u optar por que le sean reembolsados por la Tesorería General de la República.

Sobre el particular, la Circular N° 70, de 1979 señala^[1] que “El carácter que le da al impuesto recuperable el referido artículo 8°, puede calificarse como de remanente especial, en consideración que al estar establecido en una disposición no incorporada a las normas generales del D.L. 825, no se rige por su texto no siéndole aplicable las normas comunes respectivas. En tal circunstancia, este remanente especial no estará sujeto a reajuste y su establecimiento tiene por objeto principal la cancelación del pagaré o letra correspondiente (...) Este remanente especial no deberá incluirse en la declaración mensual del Impuesto al Valor Agregado y deberá contabilizarse en forma separada del crédito fiscal o remanente normal (...)”.

De lo anterior se desprende que este Servicio se ha pronunciado diferenciando claramente al remanente especial a que da lugar el beneficio establecido en el artículo 8° del D.L. N° 2.564, de 1979, del crédito fiscal propiamente tal, regulado en el artículo 23° del D.L. N° 825, de 1974, de tal manera que se trata de instituciones de diversa naturaleza.

Cabe concluir, por tanto, que la venta de una aeronave, perteneciente al activo fijo del contribuyente en cuestión, importada utilizando el beneficio tributario establecido en el artículo 8° del D.L. N° 2.564, de 1979, no se encuentra gravada con IVA en virtud del artículo 8°, letra m), del D.L. N° 825, de 1974, atendido que en la especie el contribuyente no tuvo derecho a crédito fiscal por su importación.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1444, de 27.06.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[\[1\]](#) Numeral II, letra B.-