

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ART. 27 BIS. (Ord. N° 2395, de 19-11-2018)

CONSULTA, PARA EFECTOS DEL BENEFICIO CONTENIDO EN EL ART. 27 BIS. SOBRE LA PROCEDENCIA DE INCLUIR DETERMINADOS SERVICIOS EN CONTRATOS GENERALES DE CONSTRUCCIÓN, QUE APARENTEMENTE NO DICEN RELACIÓN DIRECTA CON LA CONSTRUCCIÓN DEL BIEN QUE FORMARÁ PARTE DEL ACTIVO FIJO.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación del antecedente, mediante la cual consulta, para efectos del beneficio contenido en el Art. 27 bis, del D.L. N° 825, sobre la procedencia de incluir determinados servicios en contratos generales de construcción, cuando aparentemente no dicen relación directa con la construcción del bien que formará parte del activo fijo.

I.- ANTECEDENTES:

Expone que, en el último tiempo se han recibido en esa Dirección Regional, diversas solicitudes por concepto de devolución de remanente de crédito fiscal soportado en la adquisición de bienes del activo fijo, al amparo de lo dispuesto en el artículo 27 bis, del D.L. N° 825, de 1974, aportándose como antecedente los contratos de construcción a suma alzada de proyectos de gran magnitud.

Al analizar los referidos contratos, se ha podido visualizar que éstos incluyen conceptos que, en principio y según algunos pronunciamientos emitidos sobre la materia, no formarían parte del costo del activo fijo para los efectos de determinar el remanente de crédito fiscal susceptible de devolución, sino que tendrían el carácter de gastos de tipo general.

Así, por ejemplo, dentro del contrato de construcción a suma alzada se incluyen servicios tales como: movimiento de tierra, construcción de caminos particulares en terrenos ajenos, estudios de prefactibilidad, servicios de seguridad, instalación de casetas sanitarias, construcción de instalaciones para el hospedaje de trabajadores, cercos perimetrales, etc.

En algunos de los contratos se ha podido definir qué valor podría corresponder a cada uno de los servicios, en tanto vienen valorizados en los estados de pago correspondientes, pero en otros no; únicamente se ha podido verificar en el detalle de los estados de pago que se incluyen algunos de los conceptos antes puntualizados, sin embargo, no se ha podido establecer el monto o porcentaje que se factura por ellos.

Al solicitar a algunos contribuyentes abrir los estados de pago, a fin de valorizar las prestaciones que no corresponden a costo directo, éstos se han negado argumentando que para ellos el activo fijo corresponde al señalado en los contratos a suma alzada presentados.

En atención a ello, se solicita un pronunciamiento en orden a tener certeza en el criterio a utilizar, respecto de solicitudes de devolución de remanente de crédito fiscal de IVA amparados en la franquicia del artículo 27 bis, del D.L. N° 825, respecto de activos cuya construcción fue encargada a un tercero, bajo la modalidad de suma alzada, en aquellos casos en que bajo dicho contrato se incluyen servicios que, individualmente considerados, de acuerdo a pronunciamientos del Servicio, no forman parte del costo directo del activo fijo.

En definitiva, se solicita un criterio respecto a los siguientes aspectos:

- a. Existiendo servicios que no han incidido directamente en el costo de construcción de bienes del activo fijo, pero que se encuentran incluidos dentro de un contrato de construcción a suma alzada, deben o no ser considerados parte de éste, o bien, corresponde que sean agregados para efectos de calcular la devolución.
- b. En caso que se determine que dichos servicios deben ser apartados del valor del activo fijo para efectos de impetrar la devolución, cómo debe calcularse su valor, sobre todo en aquellos casos en que no se pueda verificar en los estados de pago su respectivo monto.

II.- ANÁLISIS:

El artículo 27 bis, del D.L. N° 825, faculta a los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado y a los exportadores que tengan remanentes de crédito fiscal determinados de acuerdo con las normas del artículo 23º, durante seis o más períodos tributarios

consecutivos como mínimo, originados en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles, destinados a formar parte de su activo fijo, o en la utilización de servicios que deban integrar el valor de costo de éste, a imputar dicho remanente, debidamente reajustado conforme a las normas del Art. 27°, a cualquier clase de impuestos fiscales, incluso de retención, o a los derechos, tasas y demás gravámenes que se perciban por intermedio de las Aduanas u optar por solicitar que dicho remanente les sea reembolsado por la Tesorería General de la República.

De la norma legal se desprende que, para beneficiarse de la franquicia en comento, es requisito esencial en el caso de la adquisición de bienes que éstos pasen a formar, por sí mismos, parte del activo fijo de la empresa, o bien que, por su naturaleza, deban integrar el valor de costo de dichos bienes. En igual situación se encuentran los servicios utilizados, ya que sólo en la medida que, el desembolso incurrido en éstos deba integrar el costo del bien del activo fijo que se adquiere o construye, podrá obtenerse por ellos la devolución en comento.

En este sentido, para establecer si el desembolso por un determinado servicio debe integrar el valor de costo de un activo fijo, éste debe haber incidido en forma directa en la adquisición o construcción del mismo. Cabe aclarar que se incluyen como servicios que integran el valor de costo del activo fijo aquellos necesarios para efectuar el montaje y habilitación del bien, para su correcto funcionamiento, de manera que quede operativo.

Ahora bien, en cuanto a los bienes del activo inmovilizado fabricados por la empresa, mediante la celebración de contratos de construcción por suma alzada, este Servicio se pronunció en Circular N° 22, de 24/2/1978^[1], instruyendo cuales son los valores que en este caso, deben formar parte del costo directo del bien.

Es así como en la letra C, N° 3, letra d), de la mencionada Circular se señala que, en el caso de los bienes del activo inmovilizado contruidos mediante la celebración de un contrato de construcción por suma alzada, el costo directo de la obra lo constituye el precio que se haya pactado por él.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis precedente se concluye que, para efectos de la recuperación de remanente de crédito fiscal, en virtud del Art. 27 bis, del D.L. N° 825, originado en este caso en la

construcción de un bien del activo fijo, pactada en virtud de un contrato de construcción a suma alzada, el valor a considerar como costo directo de la obra construida, lo constituye el precio pactado en el contrato.

En atención a ello no procede realizar el análisis de cada uno de los servicios involucrados en el referido contrato, a fin de determinar la procedencia de la solicitud de devolución.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2395, de 19.11.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[\[1\]](#) Circular que instruye sobre Corrección Monetaria, Revalorización de bienes del activo inmovilizado fabricados o contruidos por la empresa para sí.