

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 2, N°1, ART. 8. LETRAS C) Y D), ART. 12°, LETRA A, N° 1 (Ord. N° 700, de 13-04-2018)

CONSULTA SOBRE IVA EN FISCALIZACIÓN DE TÉRMINOS DE GIRO.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse, en el contexto de la fiscalización de términos de giro, respecto de la aplicación de los hechos gravados especiales establecidos en el artículo 8°, letras c) y d) de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

I.- ANTECEDENTES:

Expone que la aplicación del impuesto no presenta dificultades interpretativas cuando se trata de contribuyentes de IVA, que han estado gravados en sus operaciones habituales con el mencionado impuesto.

Sin embargo, ello no ocurre en los casos de contribuyentes que no han desarrollado actividades gravadas en el ejercicio del giro al que pone fin. A modo de ejemplo, señala el caso de contribuyentes que se han dedicado al arrendamiento de inmuebles sin amoblar y sin instalaciones y que al terminar su giro mantienen habitualmente los bienes raíces objeto de sus operaciones en calidad de activos fijos; o aquellos que venden vehículos usados que mantengan stock al finalizar sus operaciones.

En relación a la adjudicación de bienes al término de giro, hace presente que el hecho gravado se encuentra establecido en el artículo 8°, letra c), del D.L. N° 825, de 1974.

Sobre dicha norma, señala que no existe duda de la configuración del hecho gravado respecto de aquellos vendedores de bienes, muebles o inmuebles, que los mantienen al término de su giro y son adjudicados. La incertidumbre aparece cuando se está frente a un vendedor de bienes exentos, como el caso del vendedor de vehículos usados. Expone que, a juicio de esa Dirección Regional, la norma de control que trata el hecho gravado en comento tienen en la base de su existencia el generar débito fiscal IVA respecto de la existencia de un crédito fiscal IVA utilizado en la adquisición de dichos bienes, cuestión que no se respetaría si se entendiera que se encuentra gravado en la situación que se comenta.

Sobre el retiro de bienes quedados al momento del término de giro, hace presente que el hecho gravado se encuentra establecido en el artículo 8°, letra d), del referido decreto ley.

En este escenario la duda se produce para el caso de contribuyentes (especialmente prestadores de servicios) que no han sido gravados en sus operaciones, como el caso de arrendadores de inmuebles sin amoblar y sin instalaciones, que al término de giro (sin la coexistencia de acto de partición en el que se efectúe adjudicación), mantiene sus activos fijos.

Es del caso que el arrendamiento de inmuebles es un hecho especial asimilado a servicios, por lo que el retiro de sus activos fijos al término de giro se encontraría consignado en la norma en comento como hecho gravado, no obstante, tal conclusión infringiría el espíritu de la norma.

Hace presente que el Oficio Ord. N° 530 de 2005, de esta Dirección Nacional, se pronuncia expresamente por el hecho gravado respecto de activos fijos en poder de un contribuyente que termina su giro, pero no especifica la situación que se plantea en esta oportunidad, esto es, sobre el prestador de servicios que no era contribuyente del impuesto durante el ejercicio normal de sus actividades.

Atendido lo expuesto, solicita confirmar si resulta posible utilizar los criterios señalados en futuras actuaciones de fiscalización, teniendo en consideración la importancia práctica que para estos efectos reviste.

II. ANÁLISIS Y CONCLUSIONES:

1. En relación al hecho gravado del artículo 8, letra c), del D.L. N° 825, de 1974

El artículo 8°, letra c), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios dispone: “Artículo 8°- El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda: (...) c) Las adjudicaciones de bienes corporales muebles e inmuebles de su giro, realizadas en liquidaciones de sociedades civiles y comerciales. Igual norma se aplicará respecto de las sociedades de hecho y comunidades, salvo las comunidades hereditarias y provenientes de la disolución de la sociedad conyugal”.

Sobre dicha norma, el artículo 9° del D.S. N° 55, de 1977, Reglamento de la Ley Sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, dispone que “Para los efectos de lo dispuesto en la letra c) del artículo 8° de la ley, se entenderá por “bienes corporales muebles de su giro”, aquellos respecto de los cuales la sociedad o comunidad era vendedora”.

Por ende, el hecho gravado en cuestión exige que los bienes respectivos formen parte del giro de la sociedad, es decir, ésta debe tener la calidad de vendedor respecto de dichos bienes, según la definición contenida en el Artículo 2°, N° 3, del D.L. N° 825, de 1974. Igual exigencia es aplicable a las sociedades de hecho y comunidades, con excepción de las comunidades hereditarias y aquellas provenientes de la disolución de la sociedad conyugal.

En relación a los vehículos usados, el artículo 12°, letra A, N° 1 del referido decreto ley dispone: “Artículo 12°- Estarán exentos del impuesto establecido en este Título: A.- Las ventas y demás operaciones que recaigan sobre los siguientes bienes: 1º. Los vehículos motorizados usados (...)”, con ciertas excepciones que dicha norma establece en forma expresa.

Conforme dispone el artículo transcrito, se encuentran exentas de IVA las “ventas y demás operaciones” que recaigan sobre dicho tipo de bienes, concepto dentro del cual cabe comprender al hecho gravado especial en análisis.

De lo anterior, se sigue que las adjudicaciones de vehículos motorizados que formen parte del activo realizable de contribuyentes que correspondan a sociedades civiles y comerciales, sociedades de hecho o comunidades (salvo las comunidades hereditarias y provenientes de la disolución de la sociedad conyugal), y que se efectúen en el contexto de su liquidación, se encuentran exentas de IVA por aplicación de la exención del artículo 12°, letra A, N° 1 del D.L. N° 825, de 1974.

2. En relación al hecho gravado del artículo 8, letra d), inciso primero, del D.L. N° 825, de 1974

La norma en referencia dispone: “Artículo 8°- El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda: (...) d) Los retiros de bienes corporales muebles e inmuebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, directores o empleados de la empresa, para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprados para la reventa, o para la prestación de servicios, cualquiera que sea la naturaleza jurídica de la empresa. Para estos efectos, se considerarán retirados para su uso o consumo propio todos los bienes que faltaren en los inventarios del vendedor o prestador de servicios y cuya salida de la empresa no pudiese justificarse con documentación fehaciente, salvo los casos fortuitos o de fuerza mayor, calificados por el Servicio de Impuestos Internos, u otros que determine el Reglamento (...)”.

Como puede apreciarse, la norma abarca el retiro de bienes que pertenezcan a la empresa “para la prestación de servicios”.

Sobre lo anterior, este Servicio se ha pronunciado señalando que, respecto de los prestadores de servicios, los bienes muebles pertenecientes al activo fijo que al tiempo de realizar el aviso de término de giro quedan en poder del contribuyente que concluye sus actividades, se considerarán como retirados de la empresa, y por consiguiente gravados con IVA, en la medida que dichos bienes hayan sido destinados a la prestación de servicios.

En este contexto, el concepto “servicios” debe entenderse en el sentido definido por el artículo 2°, N° 2 del D.L. N° 825, de 1974, esto es “la acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s. 3 y 4, del artículo 20, de la Ley sobre Impuesto a la Renta”; o de aquellos que el artículo 8 de dicho decreto ley asimila a servicios. En otros términos, debe tratarse de aquellos gravados con IVA.

Por ende, el hecho gravado especial del artículo 8°, letra d), de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios no resulta aplicable a contribuyentes cuyo giro sea el arriendo de bienes inmuebles que no se encuentren en alguna de las hipótesis del artículo 8°, letra g), de dicha norma.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 700, de 13.04.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos