

Título: Oficio N° 1971 de septiembre de 2018. Solicitud de devolución de IVA exportador y de cambio de sujeto en el mismo periodo tributario.

Resumen: No procede solicitar devolución de IVA exportador y de cambio de sujeto en el mismo periodo tributario, lo anterior se debe a que ambas normas establecen como requisito previo para su aplicación, que exista un remanente de crédito fiscal.

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 3, ART. 36 – RES. EXENTA N° 86, DE 2016. (ORD. N° 1971, DE 24.09.2018)

Solicita un pronunciamiento sobre procedencia de devolución de remanente de crédito fiscal a través de F.3560 y F.3600, en un mismo período tributario.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional, un pronunciamiento sobre la procedencia de solicitar, en un mismo período tributario, devolución de remanente de crédito fiscal por concepto de Cambio de Sujeto y por concepto de IVA Exportador, a través de F.3560 y F. 3600, respectivamente.

I.- ANTECEDENTES:

Esa Dirección Regional recibió mediante Formulario N° 2117, de fecha xx.xx.xxxx, consulta de un contribuyente quien señala que se dedica a la actividad de compra y venta de chatarra, actividad que se encuentra afectada por la modalidad de cambio de sujeto de IVA contemplada en el artículo 3°, del D.L. N° 825, de 1974, y que las operaciones normales contemplan la exportación de chatarra y ventas nacionales de las mismas, en montos y porcentajes variables, es por ello que se encuentra imposibilitada de imputar sus créditos de IVA por cuanto las exportaciones son operaciones de naturaleza exenta y por las ventas nacionales sus compradores le retienen sus créditos fiscales (sic).

Agrega que, de acuerdo a la normativa vigente, los créditos no imputados pueden ser recuperados mediante la presentación de solicitudes de devolución de créditos a través del Formulario 3600 IVA Exportador. Sin embargo, se da el caso que para un mismo período tributario se ha ejercido el derecho a solicitar la devolución a través de F. 3600 y, una vez aprobado, se solicitó mediante F. 3560, la devolución por cambio de sujeto, el que a la fecha de la consulta se encuentra rechazado por considerarse que no procede toda vez que existe en el mismo período mensual una devolución de IVA Exportador.

Además, indica que no existe norma legal o administrativa que expresamente lo impida y que las operaciones que dan origen a las solicitudes son diferentes y no duplicadas. Agrega que una vez resuelto el cálculo porcentual de la devolución por exportaciones y quedando crédito suficiente una vez hecha la imputación, es posible realizar la imputación de los créditos relacionados a las operaciones nacionales en que opera el cambio de sujeto (hasta el tope menor entre los débitos retenidos por cambio de sujeto y el remanente de crédito para el mes siguiente deducida la devolución autorizada mediante F.3600).

Finalmente, sostiene que una vez presentada y aprobada la solicitud de IVA Exportador es posible solicitar la devolución de IVA por cambio de sujeto si quedase saldo suficiente. Que se cumple el principio de fomento a las exportaciones y a la normalización de la cadena de IVA y que al no haber certeza de lo que está sosteniendo, solicita un pronunciamiento al respecto.

La VIII Dirección Regional, luego del análisis que realiza de los antecedentes y de la normativa que regula ambos tipos de devoluciones concluye que, en su opinión, de acuerdo a los argumentos esgrimidos y principalmente por los objetivos perseguidos por cada uno de los mecanismos en cuestión, sería posible solicitar la devolución de créditos fiscales por cambio de sujeto y dentro del mismo período solicitar la devolución de los créditos asociados a la actividad de exportación, y solicita un pronunciamiento al respecto.

II.- ANALISIS:

Respecto de la consulta que realiza esa Dirección Regional, se debe considerar en primer término, que el inciso tercero del artículo 3° del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, establece que el tributo afectará al adquirente, beneficiario del servicio o persona que deba soportar el recargo o inclusión, en los casos que lo determine la Ley o las normas generales que imparta la Dirección del Servicio, como asimismo, autorizar que en el caso que por aplicación a lo dispuesto en el referido inciso, los vendedores o prestadores de servicios no puedan recuperar oportunamente sus créditos fiscales, a que le sean devueltos por la Tesorería en el plazo de 30 días de presentada la solicitud, la cual debe formularse dentro del mes siguiente de la retención del tributo efectuada por el adquirente o beneficiario del servicio, en todos los casos hasta el monto del débito fiscal correspondiente.

Este Servicio, mediante Resolución Exenta SII N° 86, de fecha 24 de agosto de 2016, dispuso el cambio de sujeto total de derecho del Impuesto al Valor Agregado en la venta de chatarra, estableciendo en su resolutivo N° 7, que los vendedores de chatarra a quienes se les retenga totalmente el IVA en virtud de esta Resolución, tendrán derecho a recuperar su crédito fiscal, al igual que el remanente que se origine, imputándolo directamente al débito fiscal producto de otras ventas que genere en el período.

Si efectuadas las imputaciones del párrafo anterior, subsistieren créditos fiscales o remanentes que no hayan podido ser imputados por no poseer débitos fiscales suficientes, el contribuyente podrá solicitar su devolución hasta el monto del débito fiscal retenido, o del remanente, si éste es menor, presentando una solicitud ante este Servicio.

Por su parte, el artículo 36° del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, establece que los exportadores tendrán derecho a recuperar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) soportado al adquirir bienes o servicios necesarios para su actividad de exportación. Agrega también, que los exportadores que realicen operaciones internas gravadas con el Impuesto al Valor Agregado, podrán deducir dicho tributo de los débitos fiscales correspondientes u optar por obtener la devolución del gravamen en la forma que se reglamenta.

A su vez, el Decreto Supremo N° 348, de 1975, que reglamenta las solicitudes de devolución a que se refiere el artículo 36° de la ley, en los incisos segundo y tercero del artículo primero, establece la forma de determinación de los montos cuya devolución se puede solicitar tanto del crédito del período, como de los remanentes de crédito fiscal relacionado con las ventas internas. De conformidad con el artículo 2°, la solicitud de devolución deberá presentarse al mes siguiente del embarque de las mercaderías o al mes siguiente de la prestación del servicio.

Ahora bien, este Servicio, mediante Oficio Ordinario N° 4.266, de fecha 18 de octubre de 2006, se pronunció al respecto, indicando que no procede solicitar en un mismo período tributario, devolución de remanentes del Impuesto al Valor Agregado, por concepto de Cambio de Sujeto y de Activo Fijo, considerando que el remanente de crédito fiscal puede determinarse tan sólo una vez en cada período tributario, por lo que no resulta procedente solicitar simultáneamente, respecto de un mismo período tributario, ambas devoluciones, aun cuando las disposiciones transcritas no limitan expresamente esta forma de operar, por cuanto la base de cálculo para determinar la devolución en ambos casos es una sola.

Lo anterior también ha sido sostenido por este Servicio¹, respecto de solicitudes de devolución de remanentes de crédito fiscal, en un mismo período tributario, por concepto de IVA Exportador y de Activo Fijo.

¹ Oficios Ord. N°s. 2802, de 1990; 0353, de 1991; 2749, de 1994; y 0780, de 2007.

III.- CONCLUSIÓN:

En virtud de lo anterior, tratándose de solicitudes de devolución de remanente de crédito fiscal, en un mismo período tributario, por concepto de Cambio de Sujeto y de IVA Exportador, establecidos en los artículos 3° y 36° del decreto ley N° 825, de 1974, respectivamente, considerando que ambas normas establecen como requisito previo para su aplicación, que exista un remanente de crédito fiscal, el cual sólo puede determinarse una vez en cada período tributario, por cuanto no resulta procedente solicitar simultáneamente ambas devoluciones, aun cuando las referidas disposiciones legales no limitan expresamente esta forma de operar, la base de cálculo para hacer efectiva la devolución, en ambos casos, es una sola.



FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1971, de 24.09.2018
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos

