

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY N° 18.392, ART. 9, ART. 11–
(ORD. N° 1053, DE 17-04-2019)**

Informa criterios relacionados con la aplicación de la Ley N° 18.392, conocida como Ley Navarino.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional informar sobre criterios relacionados con la aplicación de la Ley N° 18.392, conocida como Ley Navarino.

I.- ANTECEDENTES:

Se ha recibido en esta Dirección Nacional el Oficio Ord. N° 386, de fecha 05.03.2019, del Sr. Subsecretario de Hacienda, a través del cual traslada oficio remitido en nombre del Honorable Senador Señor XXXX, por el Honorable Senador YYYY, Presidente del Senado.

El Honorable Senador XXXX señala que existirían problemas en la aplicación de la Ley N° 18.392, conocida como Ley Navarino, principalmente en lo relacionado con los criterios para el pago de la bonificación que la ley establece y con la exención de IVA que las empresas acogidas a la ley tienen, por cuanto desde el inicio de la aplicación de esta ley se habría autorizado para que estas empresas pudieran operar con IVA o sin él, criterio que habría sido cambiado en el anterior gobierno, estableciéndose la obligación de actuar en forma exenta y sancionándose a las empresas que utilizaran el IVA como crédito fiscal, lo que habría afectado a las aludidas empresas.

Teniendo la bonificación establecida en la ley un carácter no tributario, su interpretación no le corresponde a este Servicio, por lo que se procederá a dar respuesta a la consulta relacionada con la exención del IVA y el uso del crédito fiscal.

II.- ANÁLISIS:

El Artículo 9° de la Ley N° 18.392 señala “Las ventas que se hagan a las empresas que trata esta ley de mercancías nacionales o nacionalizadas necesarias para el desarrollo de sus actividades, procesos y ampliaciones y que ingresen al territorio de la zona indicada en el artículo 1°, se considerarán exportación exclusivamente para los efectos tributarios previstos en el decreto ley N° 825, de 1974, pero con una devolución del crédito fiscal de hasta el porcentaje equivalente a la tasa del impuesto respectivo sobre el monto de las citadas ventas”.

El artículo 12°, letra D, del D.L. N° 825, de 1974, Ley del IVA, declara exentas las exportaciones.

Por su parte, el Artículo 11° de la citada Ley N° 18.392 dispone: “Las ventas y servicios que realicen o presten en general las personas sean vendedores habituales o no, domiciliadas o residentes en la zona territorial indicada en el artículo 1°, a personas que se encuentren también domiciliadas o residentes en dicha zona y que recaigan sobre bienes situados en ella o servicios prestados y/o utilizados en la referida zona territorial, estarán exentos, durante el plazo señalado en el mismo artículo, de los impuestos establecidos en el decreto ley 825, de 1974”.

Como puede apreciarse, todas las ventas que se hagan a las empresas que trata la ley, sean hechas por residentes o no residentes en la zona, deben ser realizadas exentas del impuesto al valor agregado, razón por la cual, no se divisa, en principio, la posibilidad de que estas empresas tengan crédito fiscal.

No teniendo, el régimen preferencial tributario y aduanero establecido por la ley un carácter obligatorio para todas las empresas que se instalen o que se encuentran instaladas en la zona beneficiada, sino muy por el contrario, es absolutamente voluntario acogerse o no a los beneficios otorgados, la Ley N° 18.392.

En efecto, se debe tener presente que la Ley 18.392 no consagra para el contribuyente la posibilidad de alternar de régimen tributario, es decir, no le entrega la facultad de decidir si en una

operación determinada se acoge o no a las franquicias otorgadas, sólo puede decidir si se acoge o no al régimen preferencial en su totalidad, lo cual resulta de toda lógica si se piensa que se trata de la aplicación de normas tributarias, que en el caso particular se refieren a la regulación del hecho gravado con IVA, por lo que deben ser consideradas como normas de derecho público, cuya aplicación no puede quedar entregada a la voluntad exclusiva de los particulares.

De esta manera, por la naturaleza de las normas y por razones de certeza jurídica, la Ley sólo entrega a los particulares la facultad de concurrir con su voluntad para tomar la decisión de qué régimen tributario les sería aplicable, el general o el preferencial, pero una vez decidido esto, el contribuyente debe aplicar íntegramente el régimen al cual voluntariamente se sometió, sin que sea posible utilizar uno u otro en forma alternativa o a conveniencia del contribuyente.

En este mismo sentido se han pronunciado los Tribunales de Justicia,¹ quienes en fallo reciente, han señalado que las ventas a que se refieren las facturas cuestionadas por el SII en el juicio sobre el que recae el fallo, debieron indubitablemente haberse emitido exentas de IVA, por cuanto se ha establecido que la reclamante y su proveedor se encuentran en la situación descrita en el artículo 11 de la Ley N° 18.932, pues ambos tienen domicilio en el territorio señalado en el artículo 1 de esta ley, no existiendo controversia alguna de la actora respecto de la ubicación de los bienes vendidos a ella por su proveedor. El mismo fallo señala que se trata de una norma de Derecho Tributario, el cual no solo mira al interés del contribuyente, sino al correcto funcionamiento del sistema tributario consagrado en nuestra legislación, el que al establecer “*imperativamente*” que “*estarán exentos*” de los impuestos establecidos en el D.L. N° 825, las ventas y servicios señalados, impide la aplicación del mecanismo débito-crédito establecido en la ley de IVA entre ambos contribuyentes; razón por la cual, mal puede el vendedor recargar dicho IVA y mal puede el comprador beneficiarse con el respectivo crédito.

De lo anteriormente expresado aparece de manifiesto que, en el caso de darse las circunstancias que prevén los artículos 9° y 11° de la Ley 18.392, esto es, que se trate de ventas que se realizan desde el resto del país a las empresas del Artículo 1° de la Ley citada, o ventas realizadas entre domiciliados o residentes en la zona, ellas no pueden, bajo ninguna circunstancia, ser gravadas con IVA y, por ende, no generan para las empresas receptoras, derecho a crédito fiscal.

Distinta es la situación, que ha sido resuelta por este Servicio² en el caso de pescadores artesanales domiciliados o residentes fuera de la zona preferente, que capturan recursos marinos dentro de la zona preferente, que luego venden afectos a IVA a empresas del Art. 1°, de la Ley N° 18.392.

Esta es una figura que no está contemplada en la ley y en ese escenario, se estimó que los pescadores proceden correctamente desde el punto de vista tributario, ya que es la propia ley la que no contempló otra forma de operar, por lo que al no ser aplicable ninguna de las liberaciones contenidas en la Ley, las ventas realizadas por éstos se encuentran afectas a IVA, correspondiéndole al comprador el derecho a utilizar el impuesto soportado en dichas facturas como crédito fiscal, ya que, a juicio de esta Dirección Nacional, éstas se encuentran bien emitidas.

III.- CONCLUSIÓN:

No existe un cambio de criterio en cuanto a la exención de IVA consagrada en la Ley N°18.392 para las empresas instaladas en la Zona amparada por dicha ley, y su consecuencia lógica que es la improcedencia del crédito fiscal.

Existe una situación especial en que sí procede la facturación con IVA y el uso correspondiente del crédito, tratándose de pescadores artesanales domiciliados o residentes fuera de la zona preferente, que capturan recursos marinos dentro de la zona preferente, que luego son vendidos afectos a IVA a las mencionadas empresas.

¹ Corte Suprema. Rol 10362 – 2015 (Casación en el Fondo) Sentencia de fecha 12.07.2017.

² Oficio Ord. N° 1007, de 2018.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1053, de 17-04-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos