

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2, N° 1 Y N° 3; ART. 8, LETRA M)
(ORD. N° 492, DE 09-03-2020)**

Solicita un pronunciamiento sobre tributación del vendedor en compraventa de inmueble.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional, un pronunciamiento sobre la tributación que pudiera afectar a la parte vendedora, en la compraventa de un inmueble ubicado en la comuna de Santiago.

I.- ANTECEDENTES:

Señala que la compraventa del inmueble se efectuará entre las personas jurídicas XXXXX, como parte vendedora, y ZZZZZ, como compradora, a nombre de la cual realiza la presentación.

El inmueble objeto de la futura compraventa fue adquirido con fecha 16 de septiembre de 1997, según consta en escritura pública de Compraventa, Mutuo e Hipoteca de la misma fecha, otorgada en la YYYYY Notaría de Santiago, registrada en el RRRRR, e inscrito en el Conservador de Bienes Raíces de Santiago, a fojas SSSSS, del mismo año.

El inmueble a la fecha de su adquisición por XXXXX, constaba del terreno y un par de construcciones destinadas a bodegas. La sociedad luego de la adquisición, construyó edificaciones sólidas destinadas a oficinas de la empresa, que subsisten hasta hoy.

Las construcciones efectuadas por la compradora, posteriores a la fecha de adquisición del inmueble, fueron concluidas definitivamente en el año calendario 2005, ejercicio en el que se incorporó el inmueble como Activo Fijo Físico de XXXXX, bajo la cuenta contable “Bienes Raíces”, registro que incluye el valor de compra del inmueble según la respectiva escritura, más el valor neto de las construcciones levantadas posteriormente.

La incorporación contable del inmueble y sus construcciones posteriores se han mantenido en calidad de Activo Fijo Físico, bajo la cuenta denominada “Bienes Raíces”.

Se solicita dictaminar si se encontraría afecto al Impuesto al Valor Agregado, el valor de la compraventa del inmueble, que se efectuará próximamente entre los contribuyentes individualizados, para cuyos efectos acompaña los antecedentes mencionados en su presentación.

II.- ANALISIS:

La Ley N° 20.780 de 29 de septiembre de 2014, modificó los N°s. 1 y 3 del artículo segundo del Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, estableciendo que a contar del 1° de enero de 2016, salvo que la naturaleza del texto implique otros significados, se entenderá:

1°) Por “venta”, toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles, excluidos los terrenos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta (...).

3°) Por “vendedor” cualquiera persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros. Corresponderá al Servicio de Impuestos Internos calificar la habitualidad (...).’.

Para fines de calificar la habitualidad, el artículo 4° del D.S. N° 55, de 1997, Reglamento de la Ley, establece que el Servicio de Impuestos Internos considerará la naturaleza, cantidad y frecuencia con que el vendedor realice las ventas de los bienes corporales muebles o inmuebles de

que se trate, y con estos antecedentes, determinará si el ánimo que guió al contribuyente fue adquirirlo para su uso, consumo o para la reventa.

Corresponderá al referido contribuyente probar que no existe habitualidad en sus ventas y/o que no adquirió las especies muebles o inmuebles con ánimo de revenderlas.

Por su parte, el artículo 8º, del D.L. N° 825, establece que el Impuesto al Valor Agregado afecta a las ventas y servicios, considerando también como ventas y servicios, según corresponda, una serie de hechos especiales a que se refieren las letras a) a la m) de dicha disposición legal.

Ahora bien, de acuerdo a su presentación el inmueble objeto de la enajenación, de propiedad de la empresa XXXXX, fue adquirido en el año 1997, el cual constaba de terreno y dos construcciones destinadas a bodega, en forma posterior en dicho inmueble se construyeron oficinas las que fueron terminadas de construir en el año 2005 y destinadas al uso de la empresa; ese mismo año el inmueble y las nuevas construcciones fueron incorporadas al activo fijo físico de la vendedora, en la cuenta "Bienes Raíces".

En relación a lo anterior, y en la medida que el contribuyente acredite que no existe habitualidad en la venta, dicha operación no se encontrará gravada con IVA. Sin perjuicio de ello, se debe considerar que la letra m), del artículo 8º, del D.L. N° 825, modificado por la Ley N° 20.780, establece en su inciso primero, que se encontrarán gravadas con IVA, la venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, en cuya adquisición, importación, fabricación o construcción, se haya tenido derecho a crédito fiscal.

Así las cosas, y como lo ha señalado este Servicio, si se acredita que el inmueble construido fue destinado efectivamente al uso de la empresa vendedora, y consecuentemente con ello se le dio el tratamiento contable de activo fijo, entre otros antecedentes, cabría concluir que el ánimo que guió al contribuyente al construirlo no fue su reventa, y en tal circunstancia su enajenación se encontraría gravada con IVA, como un hecho gravado especial, de conformidad con la letra m), del artículo 8º, de la Ley, siempre y cuando en su adquisición o construcción se haya tenido derecho a crédito fiscal.

En virtud de lo anterior, se debe establecer si en la adquisición del inmueble o en las construcciones efectuadas por la empresa, ésta tuvo o no derecho a crédito fiscal. Según los antecedentes el inmueble fue adquirido en el año 1997, el cual además del de terreno contaba de dos construcciones destinadas a bodegas, inmueble respecto del cual no se habría soportado IVA en su adquisición y, por ende, el contribuyente no habría tenido derecho a crédito fiscal. Distinta es la situación de las construcciones hechas en forma posterior, destinadas a oficinas para el uso de la empresa, respecto de las cuales el contribuyente sí habría tenido derecho a crédito fiscal, razón por la cual producto de la enajenación del inmueble, dichas construcciones se encontrarían gravadas con IVA, de conformidad con la letra m) del artículo 8º, del D.L. N° 825, de 1974.

Para fines de determinar la base imponible del impuesto, de conformidad con el artículo 17º de la Ley, se deberá deducir del precio estipulado en el contrato, el valor de adquisición reajustado del terreno en la proporción que corresponda a los bienes gravados con el impuesto, para estos efectos, se deberá reajustar el valor de adquisición del terreno de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor, en el período comprendido entre el mes anterior al de su adquisición y el mes anterior al contrato de compraventa.

III.- CONCLUSIÓN:

En respuesta a su consulta, en la medida que el inmueble haya sido destinado al uso como oficinas de la empresa y consecuentemente con ello se le haya dado el tratamiento contable de activo fijo o inmovilizado del contribuyente, la enajenación posterior de dicho inmueble se encontrará gravada con IVA, de conformidad con la letra m), del artículo 8º, del D.L. N° 825, de 1974, sólo respecto de las construcciones efectuadas por la empresa, siempre y cuando se haya tenido derecho a crédito fiscal, en su construcción.

Para fines de determinar la base imponible afecta a IVA, el contribuyente deberá deducir del precio de venta del inmueble, el valor de adquisición reajustado del terreno, en la proporción

correspondiente a los bienes construidos por la empresa, según el procedimiento establecido en el inciso segundo del artículo 17° de la ley.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 0492, de 09-03-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos