

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
ART. 2°, N°3, ART. 8°, LETRA L) - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 6° TRANSITORIO
- CÓDIGO CIVIL, ART. 1554. (ORD. N° 1834, DE 14.07.2015)**

**SOLICITA PRONUNCIAMIENTO SOBRE PROCESO DE IMPLEMENTACIÓN DE LA
REFORMA TRIBUTARIA, CONTENIDA EN LA LEY N° 20.780.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse, en el contexto de la implementación de la Reforma Tributaria, sobre algunas consultas relativas al tratamiento tributario de ciertas situaciones relacionadas con la celebración de contratos de promesa de compraventa de inmuebles y otras operaciones relacionadas, conforme lo establecido en las normas transitorias y definitivas introducidas al efecto por la Ley N°20.780 (en adelante “la reforma tributaria”),

I.- ANTECEDENTES:

A. IVA en las cuotas pagadas a propósito de contratos de promesa

1. La reforma tributaria reemplazó lo dispuesto en la letra l) del artículo 8 del D.L. 825 de 1974, estableciendo que a contar del 1 de enero del año 2016 estarán afectas a IVA “las promesas de venta y los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizadas por un vendedor”.

2. En este sentido, puede darse la situación que respecto de contratos de promesa celebrados válidamente con anterioridad a dicha fecha, se pacte un anticipo de precio del inmueble o “pie”, el que muchas veces es pagados en cuotas hasta la fecha de celebración de la compraventa definitiva, lo que puede ocurrir con posterioridad al 1 de enero de 2016.

3. Al respecto, se requiere confirmar que las cuotas pagadas a contar de 1 de enero de 2016 que hayan sido pactadas en una promesa válidamente celebrada con anterioridad a tal fecha no se encuentran afectas a IVA.

B. Tratamiento tributario de cierres de negocio u ofertas de compra.

1. Es recurrente en materia inmobiliaria que entre vendedor y comprador se celebren actos de diversa naturaleza que tienen por objeto concluir negociaciones respecto de un inmueble que se acuerda comprar. En efecto, es común que las partes suscriban “cierres de negocios” o que el futuro comprador presente una “oferta de compra” por un determinado inmueble, en cuyo caso se paga un anticipo de precio o derechamente un “pie”, el que se imputa posteriormente al precio definitivo de venta.

2. En tal sentido, y en atención a lo dispuesto en la nueva letra l) del artículo 8 del DL 825 ya mencionado, se requiere aclarar si los pagos que se verifican con ocasión de dichos actos estarán o no afectos a IVA a contar del 1 de enero de 2016.

3. Por último, se requiere además aclarar el tratamiento tributario de una promesa u anticipo, celebrada durante 2016, respecto de un inmueble que al 1 de enero de 2016 contaba con permiso de construcción, pero cuya venta se materialice en 2017.

II.- ANÁLISIS:

Con relación a la primera consulta, cabe señalar que producto de la Ley N° 20.780, se modificó el artículo 8°, letra l) del D.L. N° 825 de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, a partir del 1 de enero de 2016.

En efecto, la letra l) del artículo 8° del D.L. N° 825 actualmente vigente establece:

“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:

l) Las promesas de venta de bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora de su giro y los contratos de arriendo con opción de compra que celebren estas empresas respecto de los inmuebles señalados y las comunidades por inmuebles contruidos total o parcialmente por ellas. Para los efectos de la aplicación de esta ley, estos últimos contratos se asimilarán en todo a las promesas de ventas”.

A partir del 1 de enero de 2016, la letra l) del artículo 8° del D.L. N° 825 que regirá será la siguiente:

“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:

l) Las promesas de venta, y los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizadas por un vendedor. Para los efectos de la aplicación de esta ley, estos últimos contratos se asimilarán en todo a las promesas de venta”.

Por otra parte, el artículo sexto transitorio de la Ley 20.780 dispone:

“Artículo sexto.- Las modificaciones introducidas por el artículo 2° en el decreto ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, no se aplicarán a las ventas y otras transferencias de dominio de inmuebles, que se efectúen en virtud de un acto o contrato cuya celebración se hubiere válidamente prometido con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley a que se refiere el número 1 del artículo precedente, en un contrato celebrado por escritura pública o por instrumento privado protocolizado. Del mismo modo, no se aplicarán dichas disposiciones a las transferencias de inmuebles que se efectúen en virtud de un contrato de arrendamiento con opción de compra celebrado con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia señalada, siempre que dicho contrato se haya celebrado por escritura pública o instrumento privado protocolizado”.

Así las cosas, los contratos de promesa de venta de bienes corporales inmuebles suscritos con anterioridad al 1 de enero de 2016, sólo se encontrarán afectos a IVA si los bienes objeto del contrato son de propiedad de una empresa constructora.

A su vez, el artículo 1554 del Código Civil contiene los requisitos del Contrato de promesa, a saber:

1ª Que la promesa conste por escrito;

2ª Que el contrato prometido no sea de aquellos que las leyes declaran ineficaces;

3ª Que la promesa contenga un plazo o condición que fije la época de la celebración del contrato;

4ª Que en ella se especifique de tal manera el contrato prometido, que sólo falten para que sea perfecto, la tradición de la cosa, o las solemnidades que las leyes prescriban.

Por tanto, si el contrato cumplió con los requisitos mencionados y fue válidamente celebrado antes de la vigencia de la ley, por una empresa que no tenía el carácter de constructora, las cuotas pagadas con posterioridad al 1 de enero de 2016 no se encontrarán afectas a IVA.

Con respecto a la segunda consulta relativa al tratamiento tributario de los denominados “cierres de negocio” u “ofertas de compra”, cabe señalar que independientemente de la denominación que le den las partes a un determinado convenio o contrato, en la medida que este acuerdo cumpla con las características propias de un contrato de promesa, en conformidad a los requisitos establecidos en el artículo 1.554 del Código Civil, citados precedentemente, la suscripción del mismo podrá verse afectada con IVA de acuerdo a lo dispuesto en la letra l) del artículo 8° del D.L. N° 825, es decir, en cuanto sea celebrado por un vendedor habitual, al tenor de lo dispuesto en el artículo 2°, N° 3 del DL 825, en relación al artículo 4° del D.S. 55, Reglamento del IVA.

Por último, el tratamiento tributario en relación al IVA de una promesa u anticipo, celebrada durante el año 2016, respecto de un inmueble que al 1 de enero de 2016 contaba con permiso de edificación, pero la venta se materialice en 2017, dicha promesa se encontrará afecta a IVA en la medida que cumpla con el requisito establecido en la letra l) del artículo 8° del D.L. N° 825, esto es, que la promesa de venta que recaiga sobre bienes corporales inmuebles sea realizada por un vendedor, ello por cuanto la citada letra l) que grava las promesas estará vigente a contar del 1 de enero de 2016.

III.- CONCLUSIÓN:

Con relación al tratamiento en IVA en las cuotas pagadas durante el año 2016 a propósito de contratos de promesa suscritos con anterioridad al 1 de enero de 2016, tales pagos no serán gravados con IVA en la medida que el contrato de promesa se haya celebrado válidamente antes del 1 de enero de 2016.

En el caso de la suscripción de los acuerdos denominados “cierres de negocio” u “ofertas de compra” por los cuales se materialice el pago de un “anticipo” o “pie”, que se celebren a partir del 1 de enero de 2016, éstos podrán verse afectados con IVA en virtud de la letra l) del artículo 8° del D.L. N° 825, sólo en la medida que cumplan con las características propias del contrato de promesa regido por el artículo 1.554 del Código Civil.

Por último, el tratamiento tributario en relación al IVA de una promesa u anticipo, celebrada durante el año 2016, respecto de un inmueble que al 1 de enero de 2016 contaba con permiso de edificación, pero la venta se materialice en 2017, a dicha promesa se le hará aplicable la regla general contenida en la letra l) del artículo 8° del D.L. N° 825, gravándose con IVA si cumple con los requisitos contenidos en dicha norma.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

Oficio N° 1834, de 14.07.2015
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos