

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART.2 N°1 Y N°2 – (ORD. N°2215, DE 21.07.2022)

Aplicación de IVA en la venta de parcelas rurales provenientes de una subdivisión.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de IVA a la venta de parcelas provenientes de un loteo rural.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad es dueña de un terreno rural que ha sido sometido a un procedimiento de subdivisión. El contribuyente pretende vender las parcelas resultantes de dicho loteo.

Agrega que los potenciales compradores constituirán servidumbres de tránsito de acuerdo al plano de subdivisión. Por su parte, la empresa vendedora se compromete a construir caminos internos sobre dichas servidumbres dentro de un plazo de 12 meses contados desde la suscripción de contrato de compraventa y, eventualmente, instalará postes de energía eléctrica, tuberías, redes de telefonía, internet y demás servicios básicos.

Considerando lo anterior solicita confirmar que la venta de los inmuebles mencionados y la constitución de la referida servidumbre no se encontraría gravada con el IVA.

II ANÁLISIS

Al respecto, conforme al texto vigente del N° 1°) del artículo 2° de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), el hecho gravado venta considera la enajenación de bienes corporales inmuebles construidos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos.

Asimismo, expresamente prescribe que “los terrenos” no se encontrarán afectos al impuesto establecido en la LIVS. Consecuentemente, este Servicio ha entendido¹ que, para efectos de este hecho gravado, lo relevante es determinar si el bien raíz respectivo tiene la naturaleza de inmueble construido o no.

Luego, evidentemente, cualquier construcción introducida al terreno – excepto el terreno mismo – se grava con IVA en cuanto califique como bien corporal inmueble “construido”². En efecto, el Diccionario de la Real Academia Española, define “terreno”, entre sus diversas acepciones, como “porción de tierra”. Asimismo, lo señala la doctrina civilista que, entre los bienes corporales inmuebles, comprende las “tierras”, esto es, “el suelo y el subsuelo, sin construcciones, árboles ni plantaciones”³.

De acuerdo con los antecedentes presentados por el contribuyente, el inmueble se vendería desprovisto de cualquier construcción, enajenando simplemente el terreno, sin perjuicio que la parte vendedora se compromete a realizar obras en el futuro que si tienen el carácter de construcción. De este modo, los actos referidos no se tratarían de la venta inmuebles construidos para efectos de la LIVS, quedando por tanto su venta no gravada con el mencionado tributo.

Con todo, es importante señalar que este Servicio en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, podría revisar este acto, o conjunto y serie de ellos, en el marco de la norma general antielusiva, establecida en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario, teniendo en consideración que la figura expuesta podría ser utilizada como un mecanismo para evitar la ocurrencia del hecho gravado correspondiente a la venta de inmuebles construidos.

¹ Oficio N° 3705 de 2021

² Ver oficios N° 2010 de 2017 y 2708 de 2020.

³ Alessandri, Arturo; Tratado de Derecho Civil, partes preliminar y general, Tomo II, Editorial Jurídica de Chile, 1ª edición, 1998, página 30.

En ese contexto, este Servicio verificará, por ejemplo, las condiciones bajo las cuales se pacte la compraventa del inmueble, si el precio de venta comprende sólo el valor del terreno o una cantidad mayor en atención a las construcciones de caminos e instalaciones que posteriormente realizará el vendedor, si las partes son relacionadas o no, o el período que transcurra entre la venta del terreno y la posterior construcción en el mismo.

Por otra parte, y de acuerdo con el citado N° 2°) del artículo 2° de la LIVS, también se encuentra gravada la enajenación de derechos reales constituidos sobre bienes corporales muebles e inmuebles construidos.

Al respecto, de acuerdo con el tenor literal de dicha disposición, este Servicio entiende que solo se encuentran gravadas con IVA las transferencias de derechos reales previamente constituidas, no así su constitución. A mayor abundamiento, el bien sobre el cual recaería la servidumbre referida – que corresponde a un derecho real en virtud de lo señalado en el artículo 577 del Código Civil – corresponde a un bien corporal inmueble sin construcciones.

En consecuencia, las servidumbres de tránsito que constituirían los potenciales compradores no se encontrarían gravadas con IVA.

II CONCLUSIONES

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que los actos referidos en su consulta no se encontrarían gravados con IVA, en tanto, por un lado, se trata de la venta de terrenos, desprovistas – en principio – de toda construcción, y por el otro, se refiere de la constitución de derecho reales sobre inmuebles que no se encuentran construidos.

Sin perjuicio de lo anterior, este Servicio, en el ejercicio de sus facultades de fiscalización, podría revisar la operación en el marco de la norma general anti elusiva dispuesta en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2215, de 21-07-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos