

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 2, N°1, ART. 8, ART. 15, ART. 16, LETRA G), ART. 17 - CIRCULAR N° 42, DE 2015. (Ord. N° 2240, de 17-10-2017)

SOLICITA UN PRONUNCIAMIENTO SOBRE LA NORMATIVA APLICABLE A LA VENTA DE UN INMUEBLE ADQUIRIDO NUEVO POR UNA PERSONA NATURAL QUE LO VENDERÁ ANTES DE UN AÑO, CONTADO DESDE SU ADQUISICIÓN.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su oficio del antecedente, mediante el cual solicita un pronunciamiento sobre la normativa aplicable a la venta de un inmueble adquirido nuevo por una persona natural que lo venderá antes de un año, contado desde su adquisición.

I.- ANTECEDENTES:

La Sra. XXXXX, sin giro inmobiliario y no contribuyente de IVA a la fecha de esta presentación, consultó en esa Dirección Regional, sobre el Impuesto al Valor Agregado que afectaría a la venta que pretende realizar de un inmueble de su propiedad adquirido nuevo. Dicha venta pretende efectuarla antes de un año contado desde su adquisición.

Al respecto, y una vez analizado el gravamen con IVA que afectaría a la operación, surge la duda en esa Dirección Regional, si el inmueble en cuestión, tendría la calidad de “nuevo” o “usado”, conforme a lo resuelto en Ord. N° 3220, de 2/12/2016, para efectos de determinar la base imponible.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 8°, del D.L. N° 825, de 1974, grava con Impuesto al Valor Agregado las ventas y los servicios.

A su vez, el Art. 2°, N° 1, del mencionado decreto ley, define “venta” como: “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”.

Sin embargo, para que una venta se encuentre afecta al tributo en comento quien la realiza debe cumplir con los requisitos establecidos en el Art. 2°, N° 3, del citado D.L. N° 825, que define como vendedor a cualquier persona natural o jurídica, 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, correspondiendo a este Servicio de Impuestos Internos calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad. Para efectos de la venta de inmuebles la norma agrega que se presumirá que existe habitualidad cuando entre la adquisición o construcción de bien raíz y su enajenación transcurra un plazo igual o inferior a un año.

De lo anterior se colige que, como hecho gravado básico, sólo se encuentra afecta a IVA la venta de bienes corporales inmuebles, excluidos los terrenos, efectuada por un vendedor habitual, esto es, quien se dedique en forma habitual a la venta de dichos bienes o bien por aquel que no siéndolo, se presume habitual pues la venta del inmueble es efectuada en un plazo igual o inferior a un año contado desde su adquisición o construcción.

Así las cosas, si una persona natural, no contribuyente de IVA, vende un inmueble de su propiedad antes de un año, contado desde la adquisición del mismo, dicha venta se encontrará gravada con Impuesto al Valor Agregado, por presumir la norma legal que dicho vendedor es habitual.

Sin embargo, dicha presunción es simplemente legal, por lo que conforme al Art. 47° de Código Civil, admite prueba en contrario, recayendo en el contribuyente la carga probatoria, a fin de desvirtuar dicha presunción.

Ahora bien, el momento de adquisición o enajenación, establecido en la norma legal para efectos de computar el plazo de un año dentro del cual se presume habitualidad en la venta de un inmueble, debe entenderse en ambos casos, aquel en que el inmueble se encuentra inscrito en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces, según lo instruido en Circular N° 42, de 5/6/2015.

Consecuente con lo anterior, si analizados los antecedentes, dicha venta se encuentra afecta a IVA, debe determinarse la base imponible sobre la cual ha de calcularse el impuesto.

Al respecto, el Art. 15°, del D.L. N° 825, establece en general que la base imponible de las ventas y los servicios gravados con el tributo en comento está constituida por el valor de las operaciones respectivas.

No obstante, en el caso de la venta de bienes inmuebles gravados con IVA, el inciso segundo del Art. 17°, del mencionado decreto ley, autoriza a deducir del precio estipulado en el contrato el valor de adquisición del terreno, en los términos allí señalados.

Por otra parte, el Art. 16°, del D.L. N° 825, dispone una base imponible especial, para una serie de casos detallados en dicho artículo. Es así como en la letra g), se establece una base imponible especial en el caso de la venta de bienes corporales inmuebles usados, en cuya adquisición no se haya soportado Impuesto al Valor Agregado, siempre que ésta sea efectuada por un vendedor habitual.

Ahora bien, este Servicio se pronunció^[1] sobre la materia, señalando que para estos efectos se entenderá que un inmueble tiene la calidad de “usado”, cuando ha sido transferido al usuario final y ha salido de la propiedad de aquellos contribuyentes que por su giro pueden ser o son efectivamente vendedores habituales de dichos bienes.

Conforme a lo anterior, para que un inmueble tenga calidad de usado debe ser transferido a un usuario final, por un contribuyente de IVA que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales inmuebles, ya sea porque así lo ha declarado expresamente en su giro o bien porque considerando la naturaleza, cantidad y frecuencia de sus operaciones, este Servicio determina en virtud de la facultad contenida en el Art. 2°, N° 3, que se trata de un vendedor habitual de dichos bienes.

Distinta es la situación cuando la operación se encuentra afecta a IVA sólo porque la venta del bien corporal inmueble, se realizó antes de un año contado desde su adquisición, ya que en esos casos, de no mediar la presunción de habitualidad establecida en la segunda parte del mencionado Art. 2°, N° 3, la venta no se encontraría gravada con el tributo en comento, pues estas personas no se dedican en forma habitual a la venta de este tipo de bienes, razón por la cual no puede entenderse que el inmueble que ellas venden aún se encuentre en el ámbito de “aquellos contribuyentes que por su giro pueden ser o son efectivamente vendedores habituales de dichos bienes”. Ello sin perjuicio que, en virtud de la presunción que se analiza, igualmente tienen calidad de vendedores para efectos de gravarlos con el tributo en comento.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis precedente se concluye que si la consultante, persona natural, sin giro inmobiliario y no contribuyente de IVA, vende un inmueble de su propiedad antes de un año contado desde la adquisición del mismo, dicha venta se encontraría gravada con Impuesto al Valor Agregado, en virtud de la presunción de habitualidad contenida en el Art. 2, N° 3, del D.L. N° 825. No obstante, se reitera que, al ser una presunción simplemente legal, puede ser desvirtuada por el contribuyente.

Ahora bien, en caso de que la operación se encuentre gravada con el tributo en comento, el inmueble transferido tendría la calidad de usado, ya que sin perjuicio que quien vende es considerada “vendedor”, por una presunción de habitualidad, no lo sería conforme a las normas generales contenidas en el Art. 2°, N° 3, respecto de dicha venta. Por lo tanto, para efectos de lo señalado en Ord. 3220, de 2016, debe entenderse que dicho bien salió del ámbito de los vendedores habituales de inmuebles, adquiriendo la calidad de “usado” cuando fue transferido a la consultante.

Así las cosas, si ésta no soportó IVA en la adquisición del inmueble, procede aplicar la base imponible contenida en el Art. 16°, letra g), del D.L. N° 825, para efectos de determinar el Impuesto al Valor Agregado que afectaría a la operación.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 2240, de 17.10.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[1] Ord. 3220, de 2/12/2016.