

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 2, N°1 Y N°3, ART. 16, LETRA G) - CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 64 - LEY N° 20.780, DE 2014 - LEY N° 20.899, DE 2016 - CIRCULAR N° 42, DE 2015. (ORD. N° 2309, DE 19.08.2016)

SITUACIÓN FRENTE AL IVA DE SOCIEDAD INMOBILIARIA QUE COMPRA PROPIEDADES USADAS, LAS REPARA Y ENAJENA.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional, en representación de Inmobiliaria e Inversiones XXXXX, cuya actividad es la compra, venta, y arriendo de bienes inmuebles y de asesoría inmobiliaria, un pronunciamiento sobre la afectación con IVA de dicha actividad, en consideración a que la sociedad no era sujeto de IVA, de acuerdo a las disposiciones vigentes al año 2015.

I.- ANTECEDENTES:

De acuerdo a su presentación, la actividad del contribuyente consiste en comprar y/o adjudicar propiedades habitacionales usadas, que repara o mejora para posteriormente enajenarlas. El IVA soportado en las compras y servicios de las reparaciones y remodelaciones de las viviendas se asume como un mayor costo para la sociedad, dado que ésta no era sujeto de dicho impuesto.

Considerando la Circular N° 42 de 2015, y con la finalidad de cumplir correctamente con la nueva legislación a contar del 01 de enero de 2016, consulta si podrá mantenerse como contribuyente exento de IVA por su actividad, en la medida que adquiera inmuebles usados y los repare, mejore o transforme para su posterior enajenación, ya sea dentro de un período de 12 meses o más y el crédito IVA por las compras de bienes y servicios seguirá siendo un mayor costo o deberá siempre aplicar IVA en la venta y tendrá derecho a utilizar el 100% del crédito fiscal por las compras de bienes y servicios en los arreglos, remodelaciones y construcciones que realiza, sea que la enajenación se realice dentro de los doce meses o no desde su adquisición.

II.- ANÁLISIS:

Sobre el particular, la Ley N° 20.780, de 2014, complementada por la Ley N° 20.899, de 2016 modificó, entre otros, el D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en especial los N° 1 y 3 del artículo 2°, incorporando como hecho gravado con IVA a las transferencias que hacen todos los vendedores habituales de inmuebles, sean éstos nuevos o usados, situación que no estaba considerada en la norma anterior, restringida sólo a aquellos inmuebles de propiedad de una empresa constructora, contruidos totalmente por ella, o en parte por un tercero para ella.

De esta forma, se modificaron los conceptos de “venta” y “vendedor”, establecidos en los N° 1 y 3, del artículo 2° del D.L. N° 825, de 1974, respectivamente.

El N° 1 del artículo 2° de la 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”.

A su vez, el N° 3 del artículo 2° del D.L. N° 825 de 1974, define como “vendedor” a “cualquiera persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la ventas de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros. Corresponderá al Servicio de Impuestos Internos calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad. Para efectos de la venta de inmuebles, se presumirá que existe habitualidad cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y su enajenación transcurra un plazo igual o inferior a un año. Con todo, no se considerará habitual la enajenación de inmuebles que se efectúe como consecuencia de la ejecución de garantías hipotecarias así como la enajenación posterior de inmuebles adjudicados o recibidos en pago de deudas y siempre que exista la obligación legal de vender dichos inmuebles dentro de un plazo determinado; y los demás casos de ventas forzadas en pública subasta autorizadas por resolución judicial. La transferencia de inmuebles efectuada por contribuyentes con giro inmobiliario efectivo, podrá ser considerada habitual”.

Concordante con las modificaciones anteriores y para efectos de la determinación de la base imponible, se sustituye la letra g) del artículo 16° de la ley, por la siguiente:

“En el caso de venta de bienes corporales inmuebles usados, en cuya adquisición no se haya soportado impuesto al valor agregado, realizada por un vendedor habitual, la base imponible será la diferencia entre los precios de venta y compra. Para estos efectos deberá reajustarse el valor de adquisición del inmueble de acuerdo con el porcentaje de variación que experimente el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al de la adquisición y el mes anterior a la fecha de venta.

Con todo, en la determinación de la base imponible a que se refiere el párrafo anterior deberá descontarse del precio de compra y del precio de venta, el valor del terreno que se encuentre incluido en ambas operaciones. Para estos efectos, el vendedor podrá deducir del precio de venta como valor máximo asignado al terreno, el valor comercial de éste a la fecha de la operación. Efectuada esta deducción, el vendedor deberá deducir del precio de adquisición del inmueble una cantidad equivalente al porcentaje que representa el valor comercial asignado al terreno en el precio de venta.

El servicio podrá tasar el valor comercial asignado al terreno, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario”.

Por otra parte, el artículo 23° N° 1 de la ley, establece que los contribuyentes afectos al pago del Impuesto al Valor Agregado, tienen derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, equivalente al impuesto recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o servicios recibidos o el pagado en el caso de las importaciones, por operaciones que recaigan sobre bienes corporales muebles o servicios destinados a formar parte de su activo realizable o fijo, y aquellos relacionados con gastos de tipo general. Igualmente dará derecho a crédito el Impuesto al Valor Agregado recargado en facturas emitidas con ocasión de un contrato de venta de un bien corporal inmueble.

De acuerdo a la normativa precedentemente expuesta, las modificaciones introducidas por las Leyes N° 20.780 y 20.899, al D.L. N° 825, de 1974, tuvieron por objeto gravar con IVA en general, la venta de inmuebles nuevos o usados, sin atender a si éstos fueron contruidos por el propio vendedor o por terceros, efectuada por quienes tienen la calidad de vendedores habituales de dichos bienes.

En virtud de lo anterior, a contar del 1° de enero del 2016, fecha de vigencia de las modificaciones señaladas, se encontrarán gravadas con IVA todas las ventas de bienes corporales inmuebles, excepto las que recaigan sobre terrenos, realizadas por vendedores habituales, quedando sujetos a todas las obligaciones que el D.L. N° 825, de 1974, establece para los contribuyentes de este impuesto.

Con relación al requisito de la habitualidad, el N° 3 del artículo 2° del D.L. N° 825, de 1974, en la parte no modificada por las Leyes Nos. 20.780 y 20.899, entrega al Servicio de Impuestos Internos la facultad exclusiva para calificar la habitualidad y el artículo 4° del D.S. N° 55 de 1977, Reglamento de la Ley señala que para tales efectos, este Servicio considerará la naturaleza, cantidad y frecuencia con que el vendedor realice la venta de los bienes corporales muebles y con esos antecedentes determinará si el ánimo que guió al contribuyente fue adquirirlo para su uso, consumo o para la reventa. Esta calificación es efectuada por el Servicio de Impuestos Internos en las instancias de fiscalización correspondientes.

Siendo la transferencia de inmuebles un hecho gravado con IVA, como lo es la de los bienes corporales muebles, le son aplicables en forma extensiva las mismas normas reglamentarias e interpretativas , por lo que para estos efectos tendrá el carácter de vendedor cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y sociedades de hecho que transfieran a título oneroso un bien inmueble cuando con motivo de dicha operación, se den los elementos citados para calificar la habitualidad .

Sin perjuicio de lo señalado en los párrafos anteriores, el artículo séptimo transitorio de la Ley N° 20.780, establece que estarán exentas del Impuesto al Valor Agregado, las ventas de bienes corporales inmuebles que se graven como consecuencia de las modificaciones introducidas al D.L. N° 825, de 1974, siempre que dichos bienes cuenten con permiso de edificación a que se refiere la Ley General de Urbanismo y Construcciones, al 1° de enero del 2016, y las ventas se realicen dentro del plazo de un año, contado desde dicha fecha.

III.- CONCLUSIÓN:

Dando respuesta a sus consultas, de acuerdo a las modificaciones que las leyes N° 20.780 y 20.899, incorporan al D.L. N° 825, de 1974, a contar del 1° de enero del 2016, se encuentran gravadas con IVA las ventas de inmuebles nuevos o usados que realicen vendedores habituales de dichos bienes, excepto los terrenos, independiente que la transferencia se realice antes o después de un año, entre la construcción o adquisición del bien raíz y la fecha de su transferencia efectiva. Corresponde al Servicio de Impuestos Internos calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad.

En virtud de lo anterior, los vendedores habituales de inmuebles quedan sujetos a todas las obligaciones del D.L. N° 825, de 1974, y tendrán derecho a crédito fiscal determinado conforme a las normas del artículo 23°, correspondiente al IVA que les sea recargado en

facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios destinados a su actividad. Por tanto y de acuerdo a su consulta, tendrá derecho a crédito fiscal por las adquisición de bienes y/o servicios destinados a la reparación, remodelación o mejoras de los inmuebles previos a su enajenación, como también por la adquisición de aquellos que formen parte de su activo fijo y por los gastos de tipo general, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el artículo 23° y siguientes de la ley.

En el caso de la venta de inmuebles usados, en que no se haya soportado el Impuesto al Valor Agregado, según lo dispuesto en la nueva letra g), del artículo 16°, de la ley, incorporada por la Ley N° 20.780, para determinar la base imponible afecta a IVA, deberá considerar la diferencia entre los precios de venta y compra del inmueble, para lo cual deberá reajustar el precio de adquisición de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor ocurrida entre el mes anterior al de su adquisición y el mes anterior a la fecha de venta. Finalmente, deberá descontar del precio de compra y del precio de venta, el valor del terreno que se encuentra incluido en la operación, de conformidad al procedimiento establecido en el inciso segundo de la referida letra.

Sin perjuicio de lo señalado precedentemente, se hace presente que el artículo séptimo transitorio de la Ley N° 20.780, establece que las ventas de bienes corporales inmuebles que se graven como consecuencia de las modificaciones de la ley, se encontrarán exentas del referido gravamen, siempre que dichos bienes cuenten con el permiso de edificación a que se refiere la Ley General de Urbanismo y Construcciones, al 1° de enero del 2016 y la venta respectiva se realice dentro del plazo de un año, contado desde 1° de enero del 2016.

VÍCTOR VILLALÓN MÉNDEZ
DIRECTOR (S)

Oficio N° 2309, de 19.08.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos