

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 2, N°1, ART. 8, ART. 17 - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 2, N°1 - CIRCULAR N° 42, DE 2015. (ORD. N° 2480, DE 05.09.2016)

CONSULTA SI LA VENTA DE TERRENOS EFECTUADA POR VENDEDORES HABITUALES, QUE PREVIAMENTE SE HAN ENCARGADO DE ABRIR CAMINOS, REALIZAR OBRAS DE PAVIMENTACIÓN Y DE ALUMBRADO, EN DICHS SITIOS, SE ENCUENTRA AFECTA A IVA.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre el Impuesto al Valor Agregado que afectaría a la venta de terrenos efectuada por vendedores habituales, que previamente se han encargado de abrir caminos, realizar obras de pavimentación y obras de alumbrado en dichos sitios.

I.- ANTECEDENTES:

Expone que su representada está considerando la venta de varios sitios emplazados en una zona rural cercana a Santiago, para lo cual previamente efectuará apertura de caminos internos, obras de pavimentación y alumbrado y, posteriormente, la venta de los 153 sitios resultantes de la subdivisión, siendo cada adquirente el responsable de la construcción de su propia vivienda y de la solución particular de alcantarillado que se requiera. Como se puede apreciar, se trata de la venta de sitios eriazos, sin construcciones de ninguna especie, resultantes de la subdivisión de un terreno mayor, con los respectivos trabajos de iluminación y apertura de caminos pavimentados que permitan una adecuada separación y acceso a los diversos terrenos.

En base a lo anterior solicita la no aplicación del concepto urbanización en el caso descrito, lo cual a su juicio derivaría en la improcedencia de gravar con IVA la venta de estos terrenos en los cuales se han ejecutado las obras indicadas, teniendo presente además que la Ley N° 20.780, ha hecho mención expresa a la exclusión de los terrenos del hecho gravado con IVA.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 8°, del D.L. N° 825, grava con Impuesto al Valor Agregado las ventas y los servicios. Para estos efectos el Art. 2°, N° 1, del D.L. N° 825, modificado por el Art. 2, N° 1, de la Ley N° 20.780, establece en lo pertinente que debe entenderse 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”.

Al respecto, la Circular N° 42, de 5/6/2015 que instruye sobre la materia, señala en su Título III, Subtítulo III.1, párrafo segundo, que “Con la modificación introducida a la norma aludida ya no es necesario que el contribuyente que transfiere el dominio de un inmueble sea una “empresa constructora”, pudiendo serlo cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, quienes en la medida que se den todos los elementos del hecho gravado, van a estar afectas al Impuesto al Valor

Agregado por la realización de la operación denominada “venta” en conformidad al N° 1 del artículo 2° del D.L. N° 825”.

En los párrafos siguientes, la mencionada Circular agrega que la norma tuvo por objeto dejar claramente establecido que lo que se grava es la venta de un inmueble construido y no la mera venta de un terreno, razón por la cual el terreno debe descontarse al momento de determinar la base imponible afecta a IVA, cuando se trata de la venta de un inmueble construido. No así cuando se trata solamente de un terreno sin construcción alguna, en cuyo caso dicha venta no se encuentra gravada con Impuesto al Valor Agregado.

Sobre este último punto, cabe señalar que tal como se manifestó en Circular N° 26, de 1987 emitida por este Servicio, las urbanizaciones constituyen también, para efectos de la aplicación del gravamen, la construcción de un bien corporal inmueble. Estas instrucciones resultan plenamente vigentes aún después de las modificaciones introducidas al D.L. N° 825, tanto por la Ley N° 20.780, como por la Ley N° 20.899, toda vez que el hecho gravado sigue recayendo en la venta de inmuebles construidos, tal como se instruyó en Circular N° 42, de 2015, sólo que en la actualidad no es requisito para la configuración de éste que dichos inmuebles sean de propiedad de una empresa constructora y que hayan sido construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella.

Por lo tanto, la venta de un sitio urbanizado efectuada por un vendedor, conforme a lo que debe entenderse por tal, según lo dispuesto en el Artículo 2°, N° 3, del D.L. N° 825, se encuentra gravada con el tributo en comento, por tratarse, de acuerdo a lo señalado precedentemente, de la transferencia de un bien corporal inmueble construido.

En cuanto a su argumentación basada en el concepto utilizado por la Ley General de Urbanismo y la Ordenanza General de Urbanismo y Construcciones, en virtud de la cual concluye que las obras ejecutadas en los terrenos que se venderán con posterioridad no constituyen urbanizaciones, cabe manifestar que este Servicio ya se pronunció sobre la materia, señalando que dichos argumentos no resultan aplicables ya que, para efectos tributarios, siempre se ha entendido por urbanización destinada a vivienda, la dotación de todos aquellos elementos que requiere una vivienda para su uso en óptimas condiciones, tales como: instalaciones de agua potable, electrificación, alcantarillado, colectores, pavimentación.

Ahora bien, sin perjuicio de que en dicho pronunciamiento se hacía referencia expresa a urbanizaciones destinadas a vivienda, este Servicio ya se había pronunciado con anterioridad en términos genéricos sobre dicho concepto, señalando que la urbanización de un terreno “consiste en proveerlo de aquellos elementos, tales como: alcantarillado, agua potable, energía eléctrica, pavimento de calles, etc., que lo transforman, precisamente en un terreno urbano”. Al respecto se manifestó también que “De acuerdo al Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, la expresión “urbanizar”, en una de sus acepciones, tiene el significado de “convertir en poblado una porción de terreno o prepararlo para ello, abriendo calles y dotándolos de luz, pavimento y demás servicios municipales”. Este mismo concepto fue utilizado en Ord. N° 2075, de 9/8/2012 y se encuentra plenamente vigente.

De lo anterior se desprende que la venta de terrenos urbanizados, se encuentra afecta a IVA, de acuerdo a las reglas generales contenidas en el D.L. N° 825. No obstante, cabe

aclarar, que para que la venta de terrenos se encuentre gravada con IVA producto de la urbanización, las obras de pavimentación, luz, etc., deben encontrarse comprendidas al menos en parte en los terrenos que se venden, esto es, el comprador tiene que hacerse dueño de éstas, o co-dueño, si las obras están en espacios comunes.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis precedente, se concluye que si en los sitios que pretende vender el contribuyente, se encuentran comprendidas las obras de urbanización señaladas en su presentación, de forma tal que los compradores se hacen dueños o co-dueños de las mismas, dicha venta se encontrará gravada con Impuesto al Valor Agregado, conforme al Art. 8°, en concordancia con el Art. 2°, N° 1, del D.L. N° 825, por tratarse de la venta de un bien corporal inmueble construido.

Por el contrario, si las obras de urbanización no son parte de la venta por no configurarse ninguna de las situaciones señaladas en el párrafo anterior, no procederá afectar con el tributo en comento la venta de los referidos sitios, porque en tales circunstancias se trataría de la venta de terrenos que no cuentan con ningún tipo de construcción.

No obstante lo anterior, si la venta de los referidos terrenos se encuentre gravada con IVA por estimarse conforme a lo señalado en el primer párrafo de este Título, que se trata de la venta de sitios urbanizados, procede aplicar respecto de ésta, lo dispuesto en el Artículo Séptimo Transitorio, que libera del Impuesto al Valor Agregado la venta de bienes corporales inmuebles, que se hubiesen gravado como consecuencia de las modificaciones incorporadas al hecho gravado básico venta contenido en el Art. 2°, del D.L. N° 825, siempre que dichos bienes, en este caso las urbanizaciones, cuenten al 1° de enero de 2016, con el permiso a que se refiere la Ley General de Urbanismo y Construcciones y las ventas respectivas se realicen dentro del plazo de un año contado desde esa fecha.

Finalmente, de no proceder la aplicación de la exención antes mencionada, debiendo gravarse con IVA las referidas ventas, cabe tener presente, que para el cálculo de la base imponible le son plenamente aplicables las normas contenidas en el Art. 17°, del D.L. N° 825, respecto de la rebaja del terreno.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2480, de 05.09.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos