

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 2 N°1, ART. 17 – CODIGO
TRIBUTARIO ART. 64
(ORD. N° 2560, DE 27-09-2021)**

Procedencia de la tasación del valor del terreno en venta de un bien inmueble construido.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el sentido, alcance y compatibilidad de los artículos 2°, N° 1 y 17 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en relación con la facultad de tasación de la diferencia entre el valor de adquisición y el valor corriente en plaza de los terrenos incluidos en la venta de bienes inmuebles gravados.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la sociedad inmobiliaria que representa adquirió inmuebles con construcciones, soportando el Impuesto al Valor Agregado (IVA) respectivo. Actualmente, los referidos inmuebles se encuentran a la venta, pues tal fue el ánimo al adquirirlos. El valor pagado por los terrenos fue mayor al valor comercial que hoy en día tienen, dada la coyuntura económica presente.

Ahora bien, de acuerdo con el artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), para determinar la base imponible del IVA en la venta, el valor a deducir por concepto de terreno debe ser el valor de adquisición, sin embargo, dado que ese valor es mayor al corriente en plaza de los referidos terrenos, este Servicio podría aplicar la facultad de tasación a que alude el inciso final del artículo en comento.

Dicha tasación implica afectar con IVA la diferencia entre el valor de adquisición del terreno y su valor comercial lo que, a su juicio, no sería armónico con la modificación al hecho gravado básico de venta para inmuebles, el cual grava con IVA el inmueble construido, excluyendo del impuesto el valor del terreno incorporado en la operación de venta.

Por lo anterior, solicita a este Servicio se informe cual es el sentido, alcance y compatibilidad de las normas expuestas, así como cuál es el valor del terreno que procede deducir para la determinación de la base imponible del IVA, frente a la situación expuesta.

II ANÁLISIS

Conforme con el artículo 2°, N° 1°), de la LIVS, se entiende por venta toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de, entre otros, bienes corporales inmuebles construidos, agregándose que los terrenos no se encontraran afectos al impuesto establecido en la LIVS.

Por su parte, el inciso segundo del artículo 17 de la LIVS establece que, en la venta de bienes inmuebles gravados por dicha ley, deberá deducirse del precio estipulado en el contrato el monto total o la proporción que corresponda del valor de adquisición reajustado del terreno incluido en la operación.

El inciso final del citado artículo 17 dispone que, en los contratos de venta de un bien inmueble en que se transfiera o se considere en la misma operación o no un terreno, este Servicio podrá aplicar lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, en los casos en que el valor de enajenación del terreno sea notoriamente superior al valor comercial de aquellos de características y ubicación similares en la localidad respectiva. La diferencia entre el valor de enajenación y aquel determinado por este Servicio quedará afecto a IVA.

Al respecto, este Servicio ha señalado que¹ en los casos de una venta recaída sobre un bien corporal inmueble construido se está frente a una única operación gravada con IVA, pero la forma de determinar su base imponible excluye de la aplicación del impuesto al terreno involucrado por la vía de descontar de la referida base imponible, esto es, del precio estipulado en el contrato, el valor de adquisición del terreno. De esta manera, no se genera un hecho exento o no gravado con IVA, sino que solo se refuerza que los terrenos no se afectan con IVA.

¹ Circular N° 37 de 2020, que instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley 21.210, a la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, sobre materia de inmuebles.

Por otra parte, cuando este Servicio aplica la facultad de tasación en los casos en que el valor de enajenación del terreno es notoriamente superior al valor comercial, la diferencia que se determine no forma parte del valor del terreno, por lo que, al gravar dicha diferencia no se contraviene lo dispuesto en el artículo 2º, N° 1 de la LIVA.

Así las cosas, el objetivo del artículo 17 inciso final de la LIVA es asegurar que el contribuyente realice sus operaciones de compra y venta de inmuebles a valor comercial, salvaguardando la correcta determinación de la base imponible afecta a IVA. Si la adquisición fue hecha a un valor mayor al comercial (lo que genera que el valor de la enajenación sea mayor al valor comercial, al cumplir con lo ordenado por el inciso segundo del artículo 17 de la LIVA) esta situación se corrige mediante la tasación.

No obstante, se precisa que el inciso final del artículo 17 de la LIVA no establece una obligación de tasar el valor comercial del terreno, sino que faculta al Servicio para hacerlo si, a partir de los antecedentes de que disponga, resulta procedente.

De esta manera, queda salva la posibilidad que el contribuyente acredite que el valor de enajenación correspondiente al terreno incluido en la venta de un bien inmueble construido, es el valor de adquisición reajustado, que el mismo se corresponde con el valor comercial de la época en que lo adquirió y que el valor comercial a la fecha de la enajenación ha disminuido de forma tal que justifica la diferencia generada al cumplir lo ordenado en el inciso segundo del artículo 17 de la LIVA.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente se informa que, al gravar con IVA la diferencia entre el valor comercial del terreno y el valor de enajenación de este, no se contraviene lo dispuesto en el artículo 2º, N° 1) de la LIVA porque esa diferencia (la parte del valor del terreno que excede su valor comercial) en estricto rigor no forma parte del valor del terreno.

La facultad de tasación de este Servicio está supeditada a que el contribuyente pueda acreditar que la adquisición del terreno fue hecha a valor comercial. De esta manera, la base imponible a gravar con IVA será aquella que la ley ordena en el inciso segundo del artículo 17 de la LIVA, esto es, su valor de adquisición reajustado.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2560, de 27-09-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos