

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 16 LETRA G – LEY DE IMPUESTO
A LA RENTA – ART. 31 – (ORD. N° 3273, DE 10.11.2022)**

Base imponible especial del párrafo primero de la letra g) del artículo 16 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de la base imponible especial del párrafo primero de la letra g) del artículo 16 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios al caso que indica.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, y a propósito de la base imponible especial del párrafo primero de la letra g) del artículo 16 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), formula algunas consultas sobre su aplicación en la venta de un inmueble hecha por una empresa inmobiliaria en cuya adquisición no se soportó IVA, inmueble al que la empresa practicó mejoras significativas, las que se han respaldado de forma fehaciente y que además han sido contabilizadas como activo:

- 1) Si debe ser cargado al precio de adquisición el valor de las mejoras significativas realizadas y respaldadas.
- 2) En el caso que estas mejoras se consideren como mayor valor del activo, si estos valores deben ser corregidos desde la fecha en que la mejora se efectuó hasta la venta del inmueble en caso de ser agregadas al cálculo de la base imponible del párrafo primero de la letra g) del artículo 16 de la LIVS.
- 3) De no aplicar los supuestos de las preguntas previas, si las mejoras deberían ajustarse [sic] a gastos en el periodo correspondiente.

II ANÁLISIS

La letra g) del artículo 16 de la LIVS dispone que la base imponible en la venta de bienes corporales inmuebles, en cuya adquisición no se haya soportado IVA, realizada por un vendedor habitual, se determina estableciendo la diferencia entre los precios de venta y compra, para lo cual 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 la venta, debiendo 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 deberá deducir del precio de venta el valor comercial del terreno 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 del terreno en el precio de venta.

Lo anterior, sin perjuicio de la facultad de este Servicio para tasar el valor del terreno, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario¹.

Conforme lo anterior, y atendido que la ley establece expresamente la forma en que se determina la base imponible en la venta de bienes corporales inmuebles en cuya adquisición no se ha soportado IVA, se informa lo siguiente:

- 1) No corresponde sumar el valor de las mejoras al valor de adquisición del inmueble para efectos de aplicar la base imponible especial contenida en el párrafo primero de la letra g) del artículo 16 de la LIVS.

¹ Ver instrucciones sobre la materia en la Circular N° 37 de 2021 y Oficio N° 995 de 2021.

- 2) De acuerdo con lo anterior, no es necesario corregir el valor de las mejoras para los fines de la norma citada.
- 3) Para los efectos del impuesto a la renta, se distingue, respecto de su tratamiento tributario, entre “reparaciones” y “mejoras útiles”².

Por “reparaciones” se entiende aquellas que tienen por finalidad subsanar los deterioros que corresponden al uso normal del bien, manteniéndolo en condiciones de ser utilizado, sin agregarle un valor importante al mismo. Tales reparaciones se aceptan como gastos necesarios para producir la renta, conforme a lo dispuesto en el inciso primero del artículo 31, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Por “mejoras útiles” se entienden aquellos desembolsos necesarios y considerables, que acondicionan o remodelan el bien, agregándole un valor importante que le aumenta su duración y productividad. El valor de tales mejoras útiles, no constituyen un gasto del período en que son realizadas, sino que pasan a formar parte del activo que ha sido beneficiado con la mejora, siguiendo la suerte de dicho activo.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que no corresponde sumar el valor de las mejoras al valor de adquisición del inmueble para efectos de aplicar la base imponible especial contenida en el párrafo primero de la letra g) del artículo 16 de la LIVA, ni tampoco corregir su valor para los fines de la norma citada.

Para efectos del impuesto a la renta, las mejoras útiles no son un gasto del ejercicio, sino que pasan a formar parte del valor del activo que ha sido beneficiado con la mejora, siguiendo la suerte de este.

RICARDO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 3273, de 10-11-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

² Oficios N° 2771 de 1994, N° 714 de 2022, N° 3037 de 2021; Circular N° 53 de 2020, apartados 1.1. y 3.5.4.