

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 2, N°1, N°3, ART. 9, LETRA F), ART. 16, LETRA G), ART. 17 - OFICIO N° 1844, DE 2016. (Ord. N° 3312, de 16-12-2016)

SOLICITA UN PRONUNCIAMIENTO SOBRE APLICACIÓN DE LA LEY DE IMPUESTO A LAS VENTAS Y SERVICIOS, EN LA VENTA DE INMUEBLES.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional, un pronunciamiento o ratificar el criterio de esa Dirección Regional, acerca de consulta realizada por el contribuyente Inversiones XXXX, sobre la aplicación del Impuesto a las Ventas y Servicios en la venta de inmuebles, con ocasión de la Reforma Tributaria.

I.- ANTECEDENTES:

El contribuyente en su presentación plantea las siguientes consultas:

Según el artículo 7° Transitorio de la Ley N° 20.780, quedan exentos de IVA todos los bienes inmuebles que tienen permiso de edificación al 31.12.2015 y que se venden durante el año 2016 ¿Este artículo Transitorio rige para las propiedades usadas?

¿Qué sucede con los bienes inmuebles comprados durante el año 2016 y que se venden el mismo año, y que además tengan permiso de edificación al 31.12.2015, están afectos a IVA?

En caso de bienes inmuebles que se compren en remates judiciales y para el efecto del pago de IVA, ¿Cuándo rige la fecha de la compra en el acta de remate o escritura?; y

¿Si compro un bien inmueble con IVA al vender el mismo bien se aplica nuevamente el IVA al bien inmueble? (artículo 16°, letra g) del D.L. N° 825).

La Dirección Regional consultante emite a continuación su opinión sobre los temas consultados.

II.- ANÁLISIS Y CONCLUSIÓN:

Las Leyes N° 20.780 y 20.899, modificaron el Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, respecto de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en la enajenación de inmuebles

Así, 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, quedando éstos del siguiente tenor:

“Artículo 2°.- Para efectos de esta Ley, salvo que la naturaleza del texto implique otros significados, se entenderá:

1°) 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.

3°) Por “vendedor” cualquiera persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, 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. 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 una 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.

Se considerará también “vendedor” al productor, fabricante o vendedor habitual de bienes corporales inmuebles que venda materias primas o insumos que, por cualquier causa, no utilice en sus procesos productivos”.

Por otra parte, el artículo séptimo transitorio de la Ley N° 20.780, establece una exención a las ventas que se graven como consecuencia de las modificaciones que se efectúen al D.L. N° 825, de 1974, norma que fue complementada por la Ley N° 20.899, siendo su redacción definitiva la siguiente:

“Artículo Séptimo Transitorio: Estarán exentas del impuesto al valor agregado las ventas de bienes corporales inmuebles que se graven como consecuencia de la modificación que se introduce en el artículo 2° del decreto ley N° 825, de 1974, a través de la letra a) del numeral 1 del artículo 2° de la presente ley, siempre que dichos bienes cuenten, al 1 de enero de 2016, con el permiso de edificación a que se refiere la Ley General de Urbanismo y Construcciones, y las ventas respectivas se efectúen dentro del plazo de un año contado desde la fecha a que se refiere el numeral 1 del artículo quinto transitorio. Estarán también exentas del impuesto al valor agregado, en el caso de bienes corporales inmuebles nuevos que cuenten con el permiso de construcción a la fecha señalada, la venta u otras transferencias de dominio, incluido el contrato de arriendo con opción de compra, que se graven como consecuencia de estas modificaciones siempre que respecto de tales bienes se haya ingresado, al 1 de enero de 2017, la solicitud de recepción definitiva de la obra ante la Dirección de Obras Municipales correspondiente conforme lo establece el artículo 144 de la ley General de Urbanismo y Construcciones”.

Ahora bien, como lo ha señalado este Servicio[1], con las modificaciones que la Ley N° 20.780 hace a los N° 1 y 3 del artículo 2° del Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, la aplicación del IVA a las ventas de inmuebles, que estaba restringida exclusivamente a las transferencias de inmuebles de propiedad de una empresa constructora contruidos por ella, o en parte por un tercero para ella; a contar del 1° de enero del 2016, se amplía a todas las ventas de inmuebles, sean éstos nuevos o usados, en la medida que sean efectuadas por un vendedor habitual, entendiendo por este último a cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades

de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales inmuebles, sean ellos de su propia construcción o adquiridos de terceros, con la salvedad referida a las transferencias de terrenos.

Sin perjuicio de lo señalado precedentemente, la primera parte del artículo séptimo transitorio de la ley N° 20.780, establece que se encontrarán exentas del impuesto al Valor Agregado, las ventas de inmuebles que cumplan ciertos requisitos, como es contar con el permiso de edificación a que se refiere la Ley General de Urbanismo y Construcción al 01 de enero de 2016 y que su venta se realice en el plazo de un año a contar de esa fecha.

Luego, dando respuesta a la primera consulta del contribuyente, tratándose de inmuebles usados, éstos cumplen con el requisito de contar con el permiso de edificación a que se refiere la norma referida precedentemente, y en la medida que su venta se haga a más tardar 1° de enero de 2017, su enajenación se encontrará exenta de IVA.

En cuanto a la segunda consulta, referida a la venta de inmuebles adquiridos en el año 2016 y vendidos en el mismo año, como consecuencia de modificación al N° 3 del artículo 2° de la ley, se incorporó una presunción de habitualidad cuando entre la adquisición o construcción de un bien raíz y su posterior venta, transcurre un plazo igual o inferior a un año, por lo que dicha venta se encontraría gravada con IVA; sin perjuicio de ello, es aplicable en este caso, la exención establecida en el artículo séptimo transitorio de la ley N° 20.780, al cumplirse los requisitos de contar con permiso de edificación al 1° de enero de 2016 y su venta efectuarse durante el año 2016.

En relación a la tercera consulta, sobre cuál es la fecha que se debe considerar para fines del pago del impuesto (IVA) en el caso de inmuebles que se compren en remates judiciales, se debe considerar que la letra f), del artículo 9° del D.L. N° 825, de 1974, establece que en el caso de la venta de bienes corporales inmuebles, el impuesto se devenga en el momento de emitirse la o las facturas; por otra parte, el artículo 55° de la ley establece que en el caso de la venta de inmueble la factura debe emitirse al momento de suscribirse la escritura de compraventa por el precio total, incluyendo la sumas pagadas previamente que se imputen al mismo a cualquier título.

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 495 del Código de Procedimiento Civil el acta de remate extendida en el registro del secretario del tribunal que intervenga en el remate hace las veces de escritura pública, por lo tanto al momento de ser ésta extendida, deberá emitirse la factura correspondiente, con lo cual se devenga el impuesto y nace la obligación de su pago.

Finalmente, sobre la aplicación del Impuesto al Valor Agregado en la venta de un inmueble, respecto del cual en su adquisición se pagó el referido impuesto, si la venta respectiva es realizada por un vendedor habitual se encontrará gravada con IVA, y el impuesto soportado constituirá un crédito fiscal que podrá imputarse contra el débito que se genera en la venta, estando la base imponible determinada según lo establecido en el inciso 2° del artículo 17° del D.L. N° 825, de 1974.

Distinta es la situación cuando en la adquisición del inmueble por un vendedor habitual de dichos bienes, no se soporta IVA, ya que en este caso, la posterior venta del inmueble, al ser efectuada por un vendedor habitual, también se encontrará gravada con el referido

impuesto, pero para fines de la determinación de la base imponible, deben aplicarse las normas establecidas en la letra g) del artículo 16° de la ley.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 3312, de 16.12.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

[1] Oficio N° 1844, de 24 de junio de 2016.