

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 2, N°1 Y N°3, ART. 16, LETRA G) - LEY N° 20.780, DE 2014, LEY N° 20.899, DE 2016 - DECRETO SUPREMO N° 55, DE 1977, ART. 4 - CIRCULAR N° 42, DE 2015. (Ord. N° 3419, de 29-12-2017)

SOLICITA PRONUNCIAMIENTO A CONSULTA SOBRE IVA EN LA ENAJENACIÓN DE INMUEBLES.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre consulta formulada por don TTTT, en representación de XXXX, sobre el Impuesto al Valor Agregado que eventualmente gravaría la enajenación de inmuebles que realice durante el año 2016, por cuenta de su mandante, YYYY, una vez que esta última ejerza la opción de compra de dichos bienes, según contrato Leasing que no se encontraba afecto a IVA.

I.- ANTECEDENTES:

La ocurrente expone en su consulta que el Banco Santander, es el actual dueño de una serie de pisos, estacionamientos y un local comercial, del inmueble denominado “Torre Vitacura”, ubicado en Vitacura N° 2736, comuna de las Condes, Santiago. Los referidos bienes raíces desde el año 2005 fueron entregados en leasing a YYYY, quien pretende, en lo que resta del año 2016, pre pagar las cuotas de arriendo restantes y ejercer su opción de compra. Agrega, que una vez adquiridos los inmuebles se dispondrá, también durante el mismo año 2016, a venderlos a través de una licitación pública.

La Dirección Regional consultante hace presente que la Ley N° 20.780, del 2014, y la Ley N° 20.899, del 2016, modificaron el Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios y que, en lo que interesa, el artículo 2° del D.L. 825 quedó 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”.

Por su parte, el N° 3 del mismo artículo establece que se entenderá como 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”.

Agrega que le corresponde al Servicio de Impuestos Internos calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad. Para estos efectos, el artículo 4° del D.S. N° 55, de 1977, establece cómo se determina la habitualidad en el caso de los bienes corporales muebles, lo que se hace extensiva a los bienes corporales inmuebles, conforme lo instruido por la Circular N° 42, de 2015.

Finalmente, esa Dirección Regional señala que según lo expuesto por el consultante, durante este año 2016 se ejercerá por parte de YYYY la opción de compra de los inmuebles tomados en leasing, se adquirirá su dominio y se enajenarán dentro del mismo año; lo que deriva en la presunción de habitualidad consagrada en el N° 3 del artículo 2° del D.L. 825, y que para fines de la determinación de la base imponible, habrá que ajustarse a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 17° del mismo decreto ley.

II.- ANÁLISIS Y CONCLUSIÓN

Para fines del análisis de la consulta realizada, se dan por reproducidos los N° 1 y 3 del artículo 2° del Decreto Ley N° 825, de 1974, que fueron transcritos precedentemente, luego de las modificaciones incorporadas por las leyes N° 20.780 y N° 20.899; asimismo, lo señalado por esa Dirección Regional en relación al artículo 4° del Reglamento del D.S. N° 55, de 1977, sobre la forma en que el Servicio califica la habitualidad.

Por su parte, el artículo Séptimo Transitorio de la Ley N° 20.780, modificado por la Ley N° 20.899 establece “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 abril 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, las ventas gravadas de inmuebles, que estaban restringidas exclusivamente a las transferencias de inmuebles de propiedad de una empresa constructora construidos por ella, o en parte por un tercero para ella; a contar del 1° de enero del 2016, se amplían 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 producción o adquiridos de terceros, con la salvedad referida a las transferencias de terrenos.

Respecto de la venta de los inmuebles a que se hace referencia en la presentación, sería aplicable la presunción de habitualidad a que se refiere el N° 3 del artículo 2° de la ley, incorporada por la Ley N° 20.780, 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, en principio, se encontraría gravada con IVA.

No obstante, durante el año 2016 es aplicable la exención contenida en la primera parte del artículo Séptimo Transitorio de la Ley N° 20.780, según la cual, se encontrarán exentas del Impuesto al Valor Agregado (IVA) las ventas de inmuebles que cuenten 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, en la medida que la enajenación de los inmuebles señalados, se produzca a más tardar el 1° de enero de 2017, de acuerdo al plazo establecido por la norma transitoria, dicha venta no se encontrará gravada con IVA.

En la eventualidad que la venta de los inmuebles por parte de YYYY se hace con posterioridad al 1° de enero de 2017 y antes de un año desde su adquisición, se hace aplicable la presunción de habitualidad a que se refiere el N° 3 del artículo 2° de la ley y la venta se encontraría gravada con IVA. Para fines de cómputo del plazo de un año se entenderá que el momento de adquisición o enajenación es aquel en que el inmueble se encuentra inscrito en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces a nombre del respectivo comprador, según lo señalado en la Circular 42 de 2015.

En este último caso, para el cálculo de la base imponible, deberán aplicarse las normas establecidas en la letra g) del artículo 16° del Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, por no haberse soportado IVA en su adquisición.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI

DIRECTOR SUBROGANTE

Oficio N° 3419, de 29.12.2016

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

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