

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 8, LETRA M)
(ORD. N° 463, DE 03-03-2020)

IVA que afecta a la venta o enajenación de derechos o una cuota sobre un bien inmueble del activo fijo.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional un pronunciamiento sobre si se afecta con IVA la venta o enajenación de derechos o una cuota sobre un bien inmueble del activo fijo, realizado por un contribuyente que ha tenido derecho al crédito fiscal por su adquisición, en base a lo dispuesto en la letra m), del artículo 8°, de la Ley del IVA.

I.- ANTECEDENTES:

Señala que una de las consultas más frecuentes que recibe en su calidad de asesor, es si la enajenación de derechos o una cuota recaída sobre bienes inmuebles que forman parte del activo fijo del contribuyente y, bajo condición de haber tenido derecho al crédito fiscal en su adquisición, se grava o no con IVA, cuestión respecto de la cual, según indica, no existiría pronunciamiento de este Servicio.

Agrega que de una primera lectura del hecho gravado especial de la letra m) del artículo 8° del D.L. N° 825, podría entenderse que la "venta de activos fijos", realizada por contribuyentes, que por estar sujetos a las normas del Título II del D.L. N° 825 han tenido derecho al IVA Crédito Fiscal, no se configura cuando la enajenación o venta se restringe a una cuota o porcentaje de este.

Lo anterior, ya que la ley habla de venta de bienes "corporales" inmuebles que formen parte del activo fijo. Pero no queda claro, si dentro del concepto de venta, se comprende también la cesión de derechos o de una cuota sobre dicho bien raíz.

Expresa que aun cuando el Artículo 580 del Código Civil, aplicable supletoriamente al tenor del reenvío del Artículo 2 del Código Tributario, en relación con el Artículo 4 del mismo cuerpo legal, reconoce el carácter inmueble de las acciones y derechos que recaigan sobre una propiedad raíz; una interpretación gramatical podría llevar a pensar que no se verifica la exigencia de recaer sobre un bien corporal inmueble.

En base a los presupuestos de hecho descritos previamente, solicita confirmar y/o precisar, según corresponda, si la venta o enajenación de derechos o una cuota sobre un bien inmueble del activo fijo, realizado por un contribuyente, que, por haber estar sujeto a las disposiciones del Título II, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, ha tenido derecho al crédito fiscal por su adquisición, queda o no comprendido dentro del hecho gravado especial de la letra m), del artículo 8°, de la ley precitada.

II.- ANÁLISIS:

El artículo 8°, letra m) del Decreto Ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, modificado por la Ley N° 20.780 dispone: "El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda:

(...)

m) La venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, siempre que, por estar sujeto a las normas de este título, el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción.

Sobre el particular, conviene tener presente que el Artículo 8° del D.L. N° 825 establece que el impuesto regulado en el Título II afecta a las ventas y servicios, disponiendo a continuación que “para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda” procediendo luego a la enumeración de los distintos hechos gravados especiales. Así, el hecho gravado especial establecido en la letra m) de la señalada disposición debe ser asimilado a una venta.

Por su parte, el artículo 2°, N° 1 del D.L. N° 825, de 1974, señala que, para los efectos de esta ley, salvo que la naturaleza del texto implique otro significado, 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.

No obstante, el hecho gravado especial contenido en la letra m), del artículo 8° del D.L. N° 825, de 1974, recae sobre una convención en particular, esto es, la venta de bienes corporales muebles e inmuebles por lo que no lo configuran las otras hipótesis contenidas en el hecho gravado general de venta.

Por lo expuesto, y restringiendo la definición de “venta” sobre la cual recae el hecho gravado especial citado, no se encuentra gravada la transferencia a título oneroso del dominio de derechos reales constituidos sobre un bien corporal inmueble perteneciente al activo fijo, como tampoco de una cuota de dominio sobre dichos bienes, ya que en estos casos no se verifica la transferencia total de un bien corporal mueble o inmueble perteneciente al activo fijo.

III.- CONCLUSIÓN:

La venta de una cuota de dominio o de derechos reales construidos sobre un bien del activo fijo no se encuentra gravada con Impuesto al Valor Agregado conforme al hecho gravado especial contenido en la letra m), del artículo 8° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, aun cuando en su adquisición se haya tenido derecho a crédito fiscal.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 0463, de 03-03-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

