

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 2, N°1
Y N°3, ART. 8, LETRA M) – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 126, N°2.
(ORD. N° 984, DE 20.04.2021)**

IVA en la venta de una propiedad construida el año 2016.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la obligación de pago o exención de IVA en la venta de una propiedad el año 2020 cuya construcción finalizó en 2016.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad inmobiliaria encargó a una constructora la dirección, administración y ejecución, hasta su total terminación, de un inmueble en terreno de su propiedad que forma parte de un condominio.

La construcción del inmueble fue finalizada en diciembre de 2016, emitiéndose la respectiva factura de venta que da cuenta del término del contrato.

Tras citar las Leyes N° 20.780 y N° 20.899, que modificaron los números 1° y 3° del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS), gravando con IVA, a contar del 1° de enero del 2016, las transferencias de bienes corporales inmuebles, excepto los terrenos, realizadas por vendedores habituales, recuerda que el artículo 7° transitorio de la Ley N° 20.780, estableció una exención de IVA en las transferencias de inmuebles que se graven como consecuencia de las modificaciones introducidas al artículo 2° de la LIVS.

Luego, consulta si se encuentra afecta o exenta de IVA la venta de la propiedad en 2020 y, en la eventualidad que se encuentre afecta a IVA, cómo usar el IVA soportado en diciembre de 2016 por la construcción del inmueble, el cual no se declaró como crédito fiscal en el formulario 29, porque la sociedad tiene una actividad que no se encuentra afecta a IVA.

II ANÁLISIS

Las Leyes N° 20.780, N° 20.899 y N° 21.210 modificaron los conceptos de “venta” y “vendedor”, establecidos en los números 1° y 3° del artículo 2° de la LIVS, a propósito del IVA en la venta de inmuebles, los cuales quedaron 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 construidos, 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. Los terrenos no se encontrarán afectos al impuesto establecido en esta Ley.

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, la habitualidad (...).”

Por otra parte, cabe tener presente lo dispuesto en el artículo 4° del Decreto Supremo N° 55 de 1977, del Ministerio de Hacienda, que contiene el Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios¹, en el sentido que, para calificar la “habitualidad”, este Servicio considerará la naturaleza, cantidad y frecuencia con que el vendedor realice las ventas, en lo atinente, de los bienes corporales inmuebles que se trate y, con estos antecedentes, determinará si el ánimo que guió al contribuyente para adquirirlos fue para su uso, consumo o para la reventa.

¹ Modificado por el Decreto Supremo N° 682 de 2017, del Ministerio de Hacienda

Finalmente, conforme al texto vigente de la letra m) del artículo 8° de la LIVA, se grava con IVA 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 del Título II de dicho cuerpo legal, el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción.

Precisado lo anterior, y como ha señalado este Servicio², tras las modificaciones legales referidas y a contar del 1° de enero del 2016, se encuentra afecta a IVA la venta de inmuebles, con excepción de los terrenos, realizada por personas naturales, jurídicas, comunidades y sociedades de hecho, en la medida que los vendedores se dediquen en forma habitual a la venta de inmuebles, nuevos o usados, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros.

Luego, si la sociedad puede acreditar fehacientemente que desarrolla una actividad no gravada con IVA y, consecuentemente, no le otorgó al inmueble construido el tratamiento de activo realizable, podría estimarse que el ánimo que la guió al construirlo no fue su reventa, de modo que se excluye a su respecto la habitualidad y no se configura, por tanto, el hecho gravado general de venta. Lo anterior, por cierto, es una cuestión de hecho que debe acreditarse en las respectivas instancias de fiscalización³.

En caso contrario, si se determina que hay habitualidad en la operación, la venta del inmueble igualmente podría encontrarse exenta de IVA en la medida que el permiso de construcción del inmueble se hubiere obtenido antes del 1° de enero de 2016 y la solicitud de recepción definitiva de la obra ingresada al 1° de abril de 2017, ante la Dirección de Obras Municipales correspondiente, conforme al artículo séptimo transitorio de la Ley N° 20.780, modificado por la Ley N° 20.899.

Por otra parte, si no existe habitualidad en la venta de inmuebles y el IVA soportado en la construcción del inmueble no le hubiere generado derecho a crédito fiscal al contribuyente por desarrollar una actividad exenta o no gravada con IVA, tampoco se configuraría el hecho gravado especial dispuesto en la letra m) del artículo 8° de la LIVA, que grava con IVA la venta de bienes corporales inmuebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, siempre que, por estar sujeto a las normas del Título II de dicho cuerpo legal, el contribuyente haya tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición, importación, fabricación o construcción⁴.

Finalmente, en caso que la venta del inmueble se encuentre gravada con IVA por configurarse habitualidad y no sea aplicable la exención establecida en el artículo séptimo transitorio de la Ley N° 20.780, o habiendo tenido el derecho al uso como crédito fiscal del IVA soportado en la construcción del inmueble destinado al activo fijo, el contribuyente no lo hubiere utilizado, la empresa podrá solicitar su devolución como pago en exceso, conforme al N° 2 del artículo 126 del Código Tributario, dentro del plazo de prescripción de tres años computados en la forma prevista en dicha disposición legal.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente, en la medida que el contribuyente pueda acreditar fehacientemente que ha desarrollado una actividad exenta o no gravada con IVA y que el inmueble en cuestión no fue construido con el ánimo de su reventa, la venta del referido inmueble que la empresa recurrente pretende realizar, no se encontraría afecta a IVA por cuanto no existiría habitualidad en la operación, ni tampoco sería aplicable a su respecto el hecho gravado especial dispuesto en la letra m) del artículo 8° de la LIVA, en tanto el contribuyente no habría tenido derecho a crédito fiscal por su adquisición o construcción.

² Oficio N° 1844 de 2016.

³ Oficios N° Oficio N° 1231 de 2017 y N° 1982 de 2019.

⁴ Oficios N° Oficio N° 1231 de 2017 y N° 1982 de 2019.

En caso que se determinase habitualidad, la venta referida podría encontrarse igualmente exenta por aplicación del artículo séptimo transitorio de la Ley N° 20.780, cumpliendo los requisitos establecidos en la norma.

Finalmente, en caso que la venta del inmueble se encuentre gravada con IVA o habiendo tenido derecho al crédito fiscal IVA soportado en la construcción del inmueble destinado al activo fijo el contribuyente no lo hubiere utilizado, la empresa podrá solicitar su devolución como pago en exceso, conforme al N° 2 del artículo 126 del Código Tributario.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 984, de 20.04.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos