

ORD. DJU11.00 N° 58 /

ANT. : Escrito de fecha 27/04/2017
Presentado por contribuyente
MARIO ANDRES CANCINO RIVAS

MAT.: Contesta solicitud

Coyhaique, 11 MAY 2018

DE : DIRECTOR REGIONAL (S)
XI DIRECCIÓN REGIONAL COYHAIQUE

A : MARIO ANDRES CANCINO RIVAS
RUT N° ~~15.336.747-1~~

I. ANTECEDENTES DEL CASO.

- a) Se ha recibido en esta Dirección Regional su escrito del antecedente, donde solicita a este Servicio se pronuncie acerca de la habitualidad en la operación que describe. Señala el consultante que tiene la calidad de representante legal de las sociedades Inmobiliaria Victoria Limitada, RUT N° ~~15.336.747-1~~ e Inversiones e Inmobiliaria Mario Cancino EIRL, RUT N° ~~15.336.747-1~~. Indica que dichas empresas han construido edificios acogidos a la Ley de Copropiedad Inmobiliaria, siendo destinados al arrendamiento, con o sin muebles, de oficinas y locales comerciales, y eventualmente para la venta de dichas unidades, decisiones que se adoptarían de acuerdo a las condiciones de mercado.

Adicionalmente, en su consulta plantea dos supuestos, para que se determine si las ventas de dichas unidades quedarán o no afectas a IVA. En el primer caso señala que e Inversiones e Inmobiliaria Mario Cancino EIRL, RUT N° ~~15.336.747-1~~, construyó en terreno propio un edificio con dos unidades vendibles, actualmente arrendadas sin muebles, registrando la totalidad del crédito fiscal IVA generado en la construcción, con permiso de edificación posterior al 2016 y sin recepción municipal. Para el segundo caso, indica que Inmobiliaria Victoria Limitada, RUT N° ~~15.336.747-1~~ ejecuta actualmente un proyecto de construcción de un centro comercial con un máximo de 7 locales, y cuyo destino será el arriendo con o sin muebles, indica que el crédito fiscal IVA generado en la construcción lo está registrando.

Solicita se indique si sus representadas deberán ser consideradas habituales para los efectos de la ley del IVA y si en el futuro su venta se encontrará afecta al mencionado impuesto.

- b) Sobre el particular, cabe señalar que el artículo 2° de la Ley N° 20.780 y el artículo 2° de la Ley N° 20.899, modificaron los N° 1 y 3 del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el D.L. N° 825, de 1976, incorporando en la definición del hecho gravado "venta" a la transferencia de bienes corporales inmuebles, excluidos los terrenos y, a su vez, incorporando en la definición de "vendedor", a la venta habitual de bienes corporales inmuebles. En efecto, el N°1 del artículo 2 de la ley del IVA 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.** (el énfasis es nuestro)

Adicionalmente, y según se indicó, el mencionado artículo 2 en su numeral señaló que **"Por "vendedor" 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 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 considera 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.

En ese contexto, cabe señalar que el artículo 4° del Reglamento de la ley del IVA, contenido en el D.S número 55 de Hacienda, señala que **"Para calificar la habitualidad a que se refiere el N° 3 del artículo 2° de la ley, el Servicio considerará la naturaleza, cantidad y frecuencia con que el vendedor realice las ventas de los bienes corporales muebles e inmuebles de que se trate, y con estos antecedentes determinará si el ánimo que guió al contribuyente fue adquirirlos para su uso, consumo o para la reventa.**

Corresponderá al referido contribuyente probar que no existe habitualidad en sus ventas y/o que no adquirió las especies muebles con ánimo de revenderlas.

Se presume habitualidad respecto de todas las transferencias y retiros que efectúe un vendedor dentro de su giro." (el énfasis es nuestro)

Por lo anterior, de la lectura de los antecedentes proporcionados en su escrito, y en mérito de lo específicamente descrito en su presentación -haciendo presente que no se cuenta con mayores antecedentes- en lo que respecta a la venta de unidades denominadas "vendibles" y considerando que ambos contribuyentes tienen la calidad de inmobiliarias – en principio las empresas pueden ser consideradas habituales para los efectos de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, sin perjuicio de poder demostrarse lo contrario, por tratarse de una presunción simplemente legal.

Ahora bien, y dado que Usted reitera en su presentación el hecho de que sus representadas tuvieron (o tendrían) derecho a crédito fiscal en la adquisición de los inmuebles, cabe señalar que si bien es cierto puede ser considerado eventualmente como un elemento adicional para efectos de la calificación de habitualidad señalada en los párrafos precedentes, este no es un elemento indispensable para que la enajenación de los bienes raíces esté o no gravada con IVA, o, dicho de otra manera, el contribuyente podría estar afecto al impuesto al valor agregado en la enajenación de un inmueble, no obstante nunca haber tenido derecho a crédito fiscal en la adquisición del mismo. En efecto, y reforzando lo señalado, el Art. 16°, del D.L. N° 825, en su letra g), establece una base imponible especial para el caso de la venta de bienes corporales inmuebles usados, en cuya adquisición no se haya soportado Impuesto al Valor Agregado, siempre que ésta sea efectuada por un vendedor habitual.

En este caso, el mencionado artículo 16 artículo letra g) de la ley del IVA establece una base imponible especial para el caso de venta de bienes corporales inmuebles usados, en cuya adquisición no se haya soportado IVA, realizada por un vendedor habitual. A mayor abundamiento, se trata de contribuyentes

vendedores habituales de inmuebles usados, que venden encontrándose vigente la ley y por tanto deben gravar su operación con IVA, pero no soportaron este impuesto al comprar el inmueble. Para tales efectos, el mecanismo para determinar se desprende de la sola lectura de la ley en los siguientes términos:

“g) En el caso de venta de bienes corporales inmuebles usados, en cuya adquisición no se haya soportado impuesto al valor agregado, realizada por un vendedor habitual, la base imponible será la diferencia entre los precios de venta y compra. Para estos efectos 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.

Con todo, en la determinación de la base imponible a que se refiere el párrafo anterior deberá 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 podrá deducir del precio de venta como valor máximo asignado al terreno, el valor comercial de éste 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 asignado al terreno en el precio de venta.

El Servicio podrá tasar el valor comercial asignado al terreno, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario.” (el énfasis es nuestro)

Para efectos prácticos se da el siguiente ejemplo:

DATOS:	
Fecha Adquisición	Mayo 1997
Fecha de Venta	Abril 2017
Precio de Adquisición	\$1.000.000
Precio de Venta	\$5.000.000
Valor del terreno asignado por el vendedor.	\$2.000.000
Valor comercial del terreno.	\$1.500.000

CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE DE IVA	
Se reajusta el Precio de Adquisición por la variación del IPC. ($\$1.000.000 \times \text{IPC}$)	\$3.000.000.
Se calcula el porcentaje que representa el valor del terreno en el precio de venta ($(\$1.500.000 / 5.000.000) \times 100 = 30\%$)	\$5.000.000
Se resta al precio de venta el valor del terreno con tope del valor comercial de éste.	Precio de Venta: \$5.000.000. \$1.500.000 = \$3.500.000
Se resta al precio de adquisición reajustado el porcentaje que representa el valor del terreno en el precio de venta. ($\$3.000.000 \times 30\%$)	Precio de Adquisición reajustado: \$3.000.000 - \$900.000 = \$2.100.000
Finalmente se resta al precio de venta, el precio de adquisición reajustado, rebajado en ambos casos el valor del terreno y sobre dicho monto se aplica el IVA.	Precio de Venta (menos valor del terreno) = \$3.500.000
Precio de Adquisición reajustado (menos valor del terreno)	-\$2.100.000 =\$1.400.000
IVA A RECARGAR EN LA VENTA DE LA CASA:	$\$1.400.000 \times 19\% = \$266.000.$

Finalmente, cabe señalar que, en el caso de que los bienes hayan tenido el tratamiento de bienes del activo fijo, la letra m) del artículo 8 del ya mencionado D.L 825 de 1976 señala que *"El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios según corresponda: 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.*

No obstante lo dispuesto en el párrafo precedente, no se considerará, para los efectos del presente artículo, la venta de bienes corporales muebles que formen parte del activo inmovilizado de la empresa, efectuada después de transcurrido un plazo de treinta y seis meses contado desde su adquisición, importación, fabricación o término de construcción, según proceda, siempre que dicha venta haya sido efectuada por o a un contribuyente acogido a lo dispuesto en el artículo 14 ter de la ley sobre Impuesto a la Renta, a la fecha de dicha venta."

En ese orden de ideas, conviene precisar que la venta de bienes corporales inmuebles que formen parte del activo inmovilizado y en cuya adquisición o construcción se haya tenido derecho a crédito fiscal, de conformidad a las modificaciones introducidas por las leyes 20.780 y 20.899 a la Ley del IVA, se deberán considerar como hecho gravado básico venta, y en consecuencia, afectarse con el referido impuesto, salvo que hayan pasado más de 36 meses desde su adquisición o construcción y que dicha venta sea efectuada por o a un contribuyente del régimen 14 Ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

II. CONCLUSION

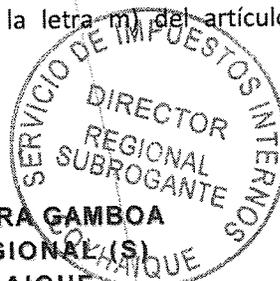
De la lectura de los antecedentes proporcionados en su presentación más la información contenida en las bases de datos de este Servicio, se puede establecer que, en principio, el contribuyente se encontraría en situación de habitualidad respecto de la enajenación de los mencionados bienes raíces, razón por la cual, debería afectar con la mencionada tributación la enajenación de los respectivos bienes raíces descontando, desde luego, el valor del terreno, en la forma señalada por este Servicio. A mayor abundamiento, la actividad "inmobiliaria" entendida en su sentido natural y obvio, permite en principio arribar a tal conclusión, sin perjuicio de acreditarse lo contrario, según se indicó.

Adicionalmente, se reitera el hecho de que haber tenido derecho a crédito fiscal en la adquisición del inmueble no constituye por sí un elemento determinante para efectos de la calificación de habitualidad, ya que, según se indicó, lo importante es esta última, siendo indiferente el haber o no tenido derecho a crédito fiscal en su adquisición, de conformidad a lo señalado en los numerales 1 y 3 del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el D.L. N° 825, de 1976 en relación a lo señalado en la letra g) del artículo 16 del mismo cuerpo legal.

Finalmente, cabe señalar que la venta de bienes pertenecientes al activo inmovilizado (incluyéndose ahora los inmuebles) se considerarán ventas para efectos de la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, salvo se den los supuestos contemplados en el inciso segundo de la letra m) del artículo 8 señalado precedentemente.

Saluda a Ud.,

ROBERTO HERRERA GAMBOA
DIRECTOR REGIONAL(S)
XI DR COYHAIQUE



CRSM/tgm/vgt

Distribución:

- MARIO ANDRES CANCINO RIVAS
Domicilio: Lillo 444, Coyhaique.
- Director Regional
- Depto. Jurídico