

ORD. DJU13.00 N° 59 /

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

MAT.: Contesta solicitud

Coyhaique, **14 MAY 2018**

DE : DIRECTOR REGIONAL (S)  
XI DIRECCIÓN REGIONAL COYHAIQUE

A : MARIO ANDRES CANCINO RIVAS  
RUT N° ~~15.123.456-7~~

**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. Explica que, siendo representante legal de la sociedad Inmobiliaria CGD Ltda., RUT N° ~~15.123.456-7~~, ésta habría construido un edificio con fecha de recepción el año 2007, con tres unidades vendibles, actualmente arrendadas a servicios públicos. Dicho edificio se encuentra ubicado en calle 21 de mayo 551 de la comuna y Ciudad de Coyhaique.

A su juicio, indica que la venta de dichas unidades no estaría afecta a IVA toda vez que se encuentra contabilizado como activo fijo y que, adicionalmente, no habría soportado derecho a crédito fiscal en su adquisición. Por lo que solicita se determine si su representada debe ser considerada habitual para efectos del DL 825 de 1976.

- 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 1974, 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 3 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)*

Dicho lo anterior, conviene previamente precisar que, el hecho de que su representada no haya tenido derecho a crédito fiscal en la adquisición o construcción de un determinado inmueble, no resulta un óbice para la aplicación del Impuesto al Valor Agregado, prueba de ello es que el hecho de que 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)*

No obstante, en su presentación, Ud., indica que el tratamiento aplicado al inmueble es el de “activo fijo”. En efecto, aquellos bienes hayan tenido efectivamente el tratamiento de bienes del activo inmovilizado, como indica en su presentación, según la letra m) del artículo 8 del ya mencionado D.L. 825 de 1976 no se encuentran afectos a IVA en la medida en que no se haya tenido derecho a crédito fiscal en su adquisición. La mencionada norma 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.” (el énfasis es nuestro)*

En ese orden de ideas, efectivamente la venta de bienes corporales inmuebles que formen parte del activo inmovilizado y en cuya adquisición o construcción no 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, no se considerarán como hecho gravado básico venta, y, en consecuencia, no deben afectarse con el referido impuesto, en la medida en que no se haya tenido derecho a crédito fiscal en su adquisición.

Sin perjuicio de lo anterior, para que dicho supuesto se genere, se deben reunir cabalmente los requisitos señalados precedentemente, puesto que, independientemente del tratamiento que el contribuyente les haya dado a los activos, nada obsta a que se apliquen las normas contenidas en los números 1 y 3 del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios en relación con el artículo 55 del Reglamento de la ley del IVA, si se dan ciertos supuestos fácticos que permitan calificar como habitual la respectiva enajenación, por aplicación de las facultades generales de fiscalización de este Servicio.

Por lo anterior, no resulta posible pronunciarse a priori acerca de la calidad de habitual del contribuyente toda vez que los antecedentes proporcionados no permiten dilucidar ello claramente, máxime si la propia ley del IVA, en la parte final del numeral 3 del artículo 2 y en el inciso segundo de la mencionada disposición legal señaló que *“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.”* Por ello, si la empresa desarrolla giro inmobiliario efectivo, podría eventualmente ser considerada habitual 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.

## II. CONCLUSION

De la lectura de los antecedentes proporcionados en su presentación no se puede determinar fehacientemente que la venta realizada por el contribuyente esté o no afecta a IVA, por lo que no resulta posible pronunciarse en tal sentido. Si bien es cierto que la ley establece que aquellos bienes que formen parte del activo inmovilizado de la empresa y en cuya adquisición no se tuvo derecho a crédito fiscal, no quedarán gravados con el impuesto en comento, cabe señalar que ello en nada obsta el ejercicio de las facultades generales de fiscalización de este Servicio, pudiendo considerarse eventualmente habitual la enajenación, por aplicación de las normas ya señaladas previamente en la presente respuesta.

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