



Newsletter Tributario

Modificaciones a la Ley de IVA en relación a operaciones que recaen sobre inmuebles

Con fecha 20 de mayo de 2020, mediante Circular N° 37 (la “Circular”), el Servicio de Impuestos Internos (“SII”) impartió instrucciones relativas a las modificaciones al Impuesto al Valor Agregado (“IVA”) en relación a operaciones sobre inmuebles, introducidas por la reciente reforma tributaria (Ley N° 21.210 de 24 de febrero de 2020, la “Reforma”).

El siguiente es un resumen de tales modificaciones y las instrucciones recientemente impartidas.

1. Concepto de “Vendedor” y presunciones de habitualidad

La Reforma modificó el artículo 2° de la Ley Sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (“Ley de IVA”), eliminando una serie de presunciones de habitualidad que determinan la calidad de “vendedor” afecto a IVA. En particular, se eliminó la presunción de habitualidad cuando entre la adquisición o construcción de un bien raíz y su enajenación, o arriendo con opción de compra, transcurra un plazo igual o inferior a un año. También eliminó la calificación de habitual en la transferencia de inmuebles efectuada por contribuyentes con giro inmobiliario.

De acuerdo a la Circular, estas modificaciones tienen por objeto reforzar que la determinación de la habitualidad del vendedor corresponde a un análisis de las circunstancias particulares de cada caso, sin aplicar presunciones que implican generalizaciones.

2. Concepto de inmueble amoblado

El artículo 8° letra g) de la Ley de IVA grava el arrendamiento, o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales inmuebles, en la medida que estén amoblados o incluyan instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial.

La Reforma agregó un párrafo final que requiere, para aplicar el gravamen, que los bienes muebles o las instalaciones y maquinarias sean suficientes para su uso para habitación u oficina, o para el ejercicio de la actividad industrial o comercial. Es decir, no basta la sola existencia de algún mueble o instalación, sino que debe ser suficientes para que el arrendatario pueda darle el destino para el cual lo arrendó.

Según la Circular, si el arrendamiento recae sobre un inmueble habitacional, se entenderá que cuenta con muebles suficientes para considerarse amoblado si, a lo menos, incluye una cama o un mueble de similar naturaleza, así como algunos enseres (tales como mesa de comedor y vajilla), que permitan el alojamiento o pernoctación de una persona. En el mismo sentido, si el arrendamiento recae sobre una oficina, el mobiliario se entenderá suficiente cuando incluya un escritorio, una silla y cualquier mueble adicional para el archivo, custodia de documentos o para el uso de oficina, como una mesa para reunión, apoyo de computadores o impresoras u otros que tengan esa finalidad. Por último, si el arrendamiento recae en un local comercial, deberá contar a lo menos con un mesón para atender al público y estantes para guardar y exponer los productos.

3. Modificaciones a normas de base imponible

Por regla general, el valor del terreno se deduce de la base imponible del IVA que grava la venta de inmuebles. La Reforma eliminó el tope que limitaba a no más del doble del avalúo fiscal del terreno el monto deducible de la base imponible del IVA, cuando el inmueble era vendido en un plazo inferior a 3 años desde la adquisición del terreno. Lo anterior significa que, en la venta de inmuebles, actualmente puede deducirse de la base imponible de IVA el valor de adquisición del terreno, reajustado por IPC, sin tope.

Adicionalmente, la Reforma modifica la norma especial de base imponible establecida en el artículo 16 letra g), respecto a la venta de inmuebles usados en cuya adquisición no se soportó IVA. Al respecto, la Reforma extendió su aplicación a inmuebles nuevos (además de usados) en cuya adquisición no se haya soportado IVA. También estableció que el vendedor que no soportó IVA en la adquisición de un inmueble, debe determinar una base imponible igual a la diferencia entre el valor de venta y de compra, deduciendo en ambos casos el valor comercial del terreno a la fecha de la operación respectiva, independientemente del valor que éste le haya asignado al mismo. Para estos efectos, la Circular indica que el valor comercial del terreno y del inmueble construido podrá ser acreditado con todos los medios de prueba que establece la ley, en particular con la tasación comercial efectuada por un banco o tasador profesional del rubro inmobiliario respecto del mismo inmueble, u otros de características y ubicaciones similares.

4. Proporcionalidad en el uso del crédito fiscal en el caso de operaciones sobre inmuebles

La Reforma agregó un sistema de determinación del crédito fiscal para vendedores de bienes inmuebles construidos, en aquellos casos en que no pueden determinar la procedencia del crédito fiscal en la oportunidad que dicha norma requiere. Por ejemplo, inmuebles cuya tasación es incierta, y pudieran eximirse o no de IVA al momento de su venta. En este caso, el IVA soportado será considerado provisionalmente como crédito fiscal del período correspondiente, pudiendo utilizarse como tal. Si finalmente se termina asociando a operaciones no gravadas o exentas, su monto deberá adicionarse al débito fiscal del período en que se realiza la operación no gravada o exenta.

El SII, mediante resolución, regulará el mecanismo para aplicar la proporcionalidad en el uso del crédito fiscal en el caso de operaciones sobre inmuebles.