

Título: La venta de sitios eriazos sin urbanización en su interior, por parte de una inmobiliaria, no se gravan con Impuesto al Valor Agregado.

Resumen: De acuerdo a las normas del artículo 26 de 1987 del SII, la urbanización debe ser considerado como una construcción, por tanto al vender un terreno urbanizado por un vendedor habitual esta se gravara con IVA, por el contrario, si el terreno no posee dicha urbanización, esta venta no estará afecta a dicho tributo.

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS –
ART. 8 – CIRCULAR N° 42, DE 2015 – OFICIO N° 5115, DE 2004.
(ORD. N° 1546, DE 06.07.2017)**

Consulta sobre el Impuesto al Valor Agregado que afecta a venta de sitios, efectuada por una empresa inmobiliaria.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre el Impuesto al Valor Agregado que afecta a venta de sitios urbanizados, efectuada por una empresa inmobiliaria.

I.- ANTECEDENTES:

Una sociedad por acciones de giro inmobiliario comprará parte de un inmueble, que posee una superficie aproximada de 20 hectáreas y se ubica en la comuna de TTTT, en adelante el “Macro Lote”.

El propietario del Macro Lote es una sociedad de giro inmobiliario, que además es propietaria de bienes inmuebles vecinos al Macro Lote, que ha desarrollado y explotado de forma inmobiliaria, mediante el loteo y urbanización de los mismos y la posterior venta de los sitios o lotes resultantes, sin construcciones. En esa explotación, el propietario ha encargado a terceros la construcción de la urbanización necesaria para la aprobación de los loteos. El propietario del Macro Lote adquirió su dominio el año 2007.

El Macro Lote fue subdividido en varios lotes, uno de los cuales, el denominado Lote 10, es el que pretende comprar la sociedad por acciones mencionada en el primer párrafo de este Título, a través de la sociedad inmobiliaria que constituirá al efecto. El plano de subdivisión o loteo fue aprobado por la I. Municipalidad de TTTT y se encuentra en proceso de archivo en el Conservador de Bienes Raíces. El permiso de edificación de las obras de urbanización fue otorgado con anterioridad al 01.01.2016 y dichas obras de urbanización, específicamente en cuanto al Lote 10, se encuentran recibidas desde el año 2015.

Sobre el denominado Lote 10, la sociedad por acciones pretende subdividir este lote y desarrollar dos proyectos independientes. Por una parte, construir edificios de departamentos y, por la otra desarrollar un proyecto de loteo, para vender sitios urbanizados sin construcciones, ejecutando las obras de urbanización según lo dispuesto en el Artículo 136 de la Ley General de Urbanismo y Construcciones, sobre los cuales los futuros compradores construirán viviendas para propio uso. El proyecto inmobiliario pretende ser financiado en parte con capital, en parte mediante préstamos obtenidos por la sociedad inmobiliaria en un banco, y en parte mediante préstamos obtenidos que los socios harán a la sociedad inmobiliaria, todos ellos sociedades de personas de giro inversiones que determinan su renta mediante balance y contabilidad completa. Estos últimos préstamos, los efectuados por los socios, serán regulados por un Convenio de Accionistas, según lo autoriza la Ley N° 18.046, en virtud del cual, los accionistas se comprometerán a financiar la sociedad inmobiliaria en el desarrollo de su proyecto, mediante transferencias en dinero en cuenta corriente, en proporción a su participación en el capital de dicha empresa, suscribiendo al efecto contratos de cuenta corriente mercantil, dinero que será devuelto por la sociedad inmobiliaria en cumplimiento de lo establecido en el Convenio de Accionistas, tal como lo expresa el Oficio N° 5.115, del 23/11/2004.

Respecto de lo expresado, solicitó la ratificación de algunos criterios que decían relación con el Impuesto al Valor Agregado que afecta a la venta del Lote 10 que su cliente pretende adquirir, así como el impuesto que afectaría a la venta de sitios que éste pretende realizar, producto del proyecto de loteo que realizará en parte del referido Lote 10.

Sin embargo, con fecha 4 de octubre de 2016, el contribuyente efectuó una presentación complementaria aclarando que el lote 10, objeto de interés, es el resultado de la subdivisión o loteo de un terreno de mayor superficie denominado el macro Lote. Durante el proceso de subdivisión del Macro Lote, y para obtener la aprobación del plano de subdivisión respectivo, su actual propietario debió realizar las obras de urbanización que la Ley exige, consistentes básicamente en la apertura de calles, pavimentación, alcantarillado, electrificación, colectores, etc. Todas esas obras de urbanización fueron cedidas en dominio al Fisco de Chile al momento de su recepción y no se encuentran comprendidas, en todo o parte, al interior del Lote 10. En virtud de lo expresado, la compra del Lote 10 no incluirá ningún tipo de construcciones, puesto que, el Lote 10 carece de construcciones en su interior y las obras de urbanización descritas no se encuentran comprendidas al interior del mismo. Como consecuencia de ello, la operación de compraventa del lote 10 se encontrará no afecta al Impuesto al Valor Agregado.

Por otra parte, de ser adquirido el dominio del Lote 10 por su cliente, parte del mismo será subdividido en lotes unifamiliares, todos ellos sitios eriazos, sin ninguna construcción, que serán vendidos a terceros. Para poder efectuar dicha subdivisión, será necesario efectuar la urbanización correspondiente, es decir, abrir calles, pavimentar, efectuar colectores, electrificar, etc. Toda esa urbanización será cedida en dominio al Fisco de Chile al momento de ser recibida por la Municipalidad. Entonces, las citadas obras de urbanización no se encontrarán comprendidas dentro de los lotes que serán desarrollados y vendidos. Como consecuencia de ello, la venta de estos lotes no estará afecta al Impuesto al Valor Agregado pues los lotes serán enajenados sin ninguna construcción.

Finalmente reitera la solicitud de ratificar la vigencia del criterio contenido en el Oficio N° 5.115, del 23/11/2004, emitido por la Subdirección Normativa, Depto. de Técnica Tributaria, del Servicio de Impuestos Internos, particularmente en aquella parte que expresa que los contratos de cuenta corriente mercantil no se encontrarían gravados con Impuesto de Timbres y Estampillas.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 8°, del D.L. N° 825, grava con Impuesto al Valor Agregado las ventas y los servicios. Para estos efectos el Art. 2°, N° 1, del D.L. N° 825, modificado por el Art. 2, N° 1, de la Ley N° 20.780, establece en lo pertinente que debe entenderse por “venta” a “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”.

Al respecto, la Circular N° 42, de 5/6/2015, que instruye sobre la materia señala en su Título III, Subtítulo III.1 que “Con la modificación introducida a la norma aludida ya no es necesario que el contribuyente que transfiere el dominio de un inmueble sea una “empresa constructora”, pudiendo serlo cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, quienes en la medida que se den todos los elementos del hecho gravado, van a estar afectas al Impuesto al Valor Agregado por la realización de la operación denominada “venta” en conformidad al N° 1, del artículo 2°, del D.L. N° 825.”

En los párrafos siguientes, la mencionada circular agrega que la norma tuvo por objeto dejar claramente establecido que lo que se grava es la venta de un inmueble construido y no la mera venta de un terreno, razón por la cual el terreno debe descontarse al momento de determinar la base imponible, cuando se trata de la venta de un inmueble construido, no así cuando se trata solamente de la venta de un terreno sin construcción alguna, en cuyo caso dicha venta no se encuentra gravada con Impuesto al Valor Agregado.

Sobre este último punto, cabe señalar que tal como se manifestó en Circular N° 26, de 1987, las urbanizaciones constituyen también, para efectos de la aplicación del gravamen, la construcción de un bien corporal inmueble. Estas instrucciones resultan plenamente vigentes aun después de las modificaciones introducidas en el D.L. N° 825, tanto por la Ley N° 20.780, de 2014, como por la Ley N° 20.899, de 2016, toda vez que el hecho gravado sigue recayendo en la venta de inmuebles construidos, tal como se instruyó en Circular N° 42, de 2015, sólo que en la actualidad no es requisito para la configuración de éste que dichos inmuebles sean de propiedad de una empresa constructora y que hayan sido construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella.

Por lo tanto, la venta de un sitio urbanizado efectuada por un vendedor, conforme a lo que debe entenderse por tal, según lo dispuesto en el Artículo 2°, N° 3, del D.L. N° 825, se encuentra gravada con el tributo en comento, por tratarse, de acuerdo a lo señalado precedentemente, de la transferencia de un bien corporal inmueble construido.

Por el contrario, si la venta recae sobre sitios eriazos, sin ningún tipo de construcción, incluyendo en este concepto a las urbanizaciones, no se encontrará gravada con Impuesto al Valor Agregado por no constituirse a su respecto el hecho gravado venta, contenido en el Art. 2°, N° 1, del D.L. N° 825, toda vez que éste excluye en forma expresa de la aplicación del tributo a los terrenos.

Sin embargo, cabe aclarar que para que la venta de terrenos se encuentre gravada con IVA, producto de una urbanización, las obras de pavimentación, luz, etc., deben encontrarse comprendidas al menos en parte, en los terrenos que se venden, esto es, el comprador tiene que hacerse dueño de éstas, o co-dueño, si las obras están en espacios comunes.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis de las normas legales precedentemente señaladas y de lo expuesto específicamente en su presentación complementaria, se concluye que la venta del Lote 10 efectuada por una inmobiliaria a su cliente, no se encuentra gravada con Impuesto al Valor Agregado, por tratarse de la venta de un terreno sin construcción alguna, toda vez que las obras de urbanización a que hace referencia en su presentación, fueron cedidas en dominio al Fisco de Chile al momento de su recepción, por lo que al adquirir el mencionado Lote 10, su cliente no se hace dueño de dichas obras.

Respecto de las ventas de los sitios resultantes de la subdivisión del Lote 10, que efectuará su cliente, vendedor habitual, cabe manifestar que tampoco se encontrarán gravadas con el tributo en comento, ya que conforme a lo expuesto en su consulta se trata de la venta de sitios eriazos, sin ninguna construcción, ya que las obras de urbanización que se efectuarán previo a la subdivisión del loteo, consistentes en abrir calles, pavimentar, construir colectores, electrificar, etc., serán cedidas en dominio al Fisco de Chile y no se encontrarán comprendidas dentro de los lotes que serán vendidos, por lo que los futuros compradores, al igual que en el caso anterior no se hacen dueños de dichas obras, adquiriendo en definitiva sitios eriazos sin construcción alguna.

Finalmente, respecto de lo solicitado ratificar en la letra c), de su presentación original, cabe manifestar que un Contrato de Cuenta Corriente mercantil, no se encontrará gravado con el Impuesto de Timbres y Estampillas, en la medida que en dicho contrato se contengan los requisitos esenciales citados en Ord. N° 5115, de 23/12/2004, para que se configure este tipo de Contrato, tal como se señala en la conclusión del referido oficio.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1546, de 06.07.2017
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos



Dial
Capacita