

¿Cómo se rebaja el valor del terreno cuando se vende un inmueble del activo inmovilizado (fijo) afecto a IVA?

Estimados(as):

Dado que hoy toma relevancia el análisis de una serie de situaciones que pueden estar ocurriendo, como es la venta o compra de inmuebles, que son parte del activo fijo de una empresa que no tiene la calidad de vendedor habitual de inmuebles, pero que por lo indicado en la letra m) del artículo 8 de la Ley del IVA, deben considerar dicha enajenación cómo afecta al mencionado tributo, por la parte que se asocie a la construcción, queremos entregarles algunos comentarios al respecto.

La duda que se nos ha planteado es la determinación del valor del terreno que se incluye en el precio venta del inmueble, lo que no está gravado con IVA, pero hay que determinarlo y considerando que el hecho gravado está específicamente indicado en una norma diferente a la venta habitual de inmuebles, por lo que es necesario conocer el procedimiento para fijar el valor del terreno al momento de la venta.

Encontramos la respuesta en el [oficio N°2.310, de 19.08.2016](#) que expresa lo siguiente (lo remarcado es nuestro):

“Sobre el particular, conviene tener presente que el Artículo 8° del DL 825 establece que el impuesto regulado en el Título II afecta a las ventas y servicios, disponiendo a continuación que “para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda” procediendo luego a la enumeración de los distintos hechos gravados especiales. Así, el hecho gravado especial establecido en la letra m) de la señalada disposición debe ser asimilado a una venta.

*Ahora bien, el inciso 2°, del artículo 17° de la ley, establece: “Tratándose de la venta de inmuebles gravados por esta ley, **podrá deducirse del precio** estipulado en el contrato el monto total o la proporción que corresponda, del valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación. En el caso de los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, podrá deducirse del monto de cada cuota, incluyendo la opción de compra, la proporción correspondiente al **valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación**, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato. Para estos efectos, deberá reajustarse el valor de adquisición del terreno de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al de la adquisición y el mes anterior al de la fecha del contrato. La deducción que en definitiva se efectúe por concepto del terreno, no podrá ser superior al doble del valor de su avalúo fiscal determinado para los efectos de la ley N° 17.235, salvo que la fecha de adquisición del mismo haya precedido en no menos de tres años a la fecha en que se celebre el contrato de venta o de promesa de venta, en cuyo caso se deducirá el valor efectivo de adquisición reajustado en la forma indicada precedentemente.”*

*A su vez, el inciso tercero señala que **no obstante lo anterior**, en reemplazo del valor de adquisición del terreno **podrá rebajarse su avalúo fiscal**, o la proporción correspondiente, cuando el terreno se encuentre incluido en la operación.*

Luego, tratándose de la enajenación de inmuebles que forman parte del activo inmovilizado del contribuyente, por los cuales se tuvo derecho a crédito fiscal en su adquisición o construcción, para fines de determinar la base imponible afecta a IVA, de conformidad con las normas señaladas precedentemente, se

deberá considerar la rebaja del valor de adquisición del terreno incluido en la operación, gravándose por consiguiente la parte que corresponde a la construcción.

Para estos efectos, tratándose de inmuebles adquiridos por el contribuyente, el valor del terreno a considerar para fines de la rebaja de la base imponible afecta a impuesto, debe corresponder al monto total o la proporción correspondiente consignado por este concepto en la factura que acredita su adquisición. Si se trata de inmuebles que han sido construidos por el propio contribuyente, se debe considerar el valor de adquisición del terreno que conste en el contrato respectivo. En ambos casos, el valor de adquisición del terreno deberá reajustarse de acuerdo a lo dispuesto en el transcrito inciso segundo del artículo 17 y la rebaja que en definitiva se determine no podrá exceder el doble de su avalúo fiscal, salvo que entre la fecha de adquisición y la venta del inmueble haya transcurrido un plazo igual o mayor a tres años.”

Entonces enfrentados a determinar el IVA por una venta de un inmueble que es del activo inmovilizado y en su compra o construcción el adquirente tuvo derecho a crédito fiscal por el IVA pagado en su oportunidad y su comprador o el vendedor no es un contribuyente acogido al art. 14 ter en el caso de ventas de activo con antigüedad de propiedad del vendedor de más de 36 meses, debe rebajar el valor asociado al terreno, para determinar el valor de la base afecta a IVA de la venta, para lo cual tiene las siguientes opciones:

1. Tomar el valor de compra del terreno y reajustarlo por la variación de IPC (valor actualizado) a la fecha en que se está efectuando la venta. Una vez determinado ese monto, debe compararlo con el avalúo fiscal asociado al terreno a la fecha de la venta, ya que éste no podría ser superior al doble de ese monto, salvo que la antigüedad de la compra sea más de tres años (ahí no rige la restricción y se puede considerar el valor de compra actualizado, aún si supera dos veces el avalúo del terreno a la fecha de venta).
2. Considerar el valor del avalúo fiscal, asociado al terreno, a la fecha de venta del inmueble.

Por ello, pueden elegir, obviamente el valor más alto de las dos opciones antes indicadas. Puede ser que en algunos casos, el valor cobrado sea menor al valor del terreno (sea como costo corregido o como avalúo), en cuyo caso no habrá base afecta a IVA.

Tips relevantes para evitar contingencias:

- Lo ideal es consignar ésta división, de terreno y construcción, en el mismo documento legal (escritura), para que le sirva de respaldo tanto al vendedor, como al comprador (igualmente hay que recibir o emitir factura cuando la operación sea gravada con IVA; en el resto podría bastar solamente la escritura, a menos que sea un contribuyente habitual en la compraventa de inmuebles, donde sí tendría que emitir la factura afecta, rebajando el valor del terreno del precio para determinar la base gravada con IVA).
- Lo otro relevante es que “siempre” la compraventa de un inmueble tiene un valor asociado de terreno. Por ejemplo, un predio agrícola o sitio eriazo, tendrá el 100%, pero no así un estacionamiento o bodega o departamento o local, que tendrá un terreno asociado equivalente a una alícuota del terreno total donde está el mencionado inmueble, sin importar si la operación es o no gravada con IVA. Hay que separar ambos conceptos en la contabilidad, ya que los terrenos “no se deprecian” (no se desgastan), siendo solamente lo asociado a construcción lo asociado a depreciación (por uso, razón por la cual cuando no se arriende o use, no puede aplicarse la cuota de depreciación).
- Lo anterior habrá que tenerlo muy presente para la futura norma de “depreciación instantánea”, ya que al comprar un activo del giro que sea inmueble, solamente se podrá llevar como gasto lo asociado a la construcción y NUNCA lo referido al valor del terreno. Lo mismo ocurre en el caso de plantaciones

forestales e incluso en árboles frutales, que no están en producción, dado que se podrían depreciar a partir de cuándo se inicie el mencionado período (antes se encuentran en etapa de formación, lo que claramente no permitiría depreciarlos en ningún sistema, menos en el instantáneo).

- Una fuente para obtener el dato asociado al terreno, es el certificado de avalúo detallado emitido por el SII, el cual se puede obtener con la clave del propietario. Ahí hay valores asociados a la construcción y al terreno, cuya suma constituye el avalúo total. Con esta proporcionalidad, se puede contabilizar, aplicando al precio de compra, teniendo así el desglose de ambas partidas: terreno y construcción.

Saludos,



OMAR A. REYES RÍOS

Ricardo Lyon 222, Of 703, Providencia

Fono: +56 222 701 000 • www.circuloverde.cl