

343.078 624
8894
c 1

EXPOSICION EFECTUADA POR LOS SEÑORES AUGUSTO BRUNA V. Y HELMUT STEHR W.,
ASESOR LEGAL Y PRESIDENTE DE LA COMISION I.V.A. DE LA
CAMARA CHILENA DE LA CONSTRUCCION, RESPECTIVAMENTE.

6.Ago.1987

Estimados amigos, señoras y señores, me corresponde referirme a los aspectos principales de la Ley 18.630 en lo relativo a su régimen permanente, y a las normas que van a regular la transición entre la actual situación y este régimen permanente. En algunos aspectos que tienen relación con números, me va a ayudar en las explicaciones del caso don Helmut Stehr que en su calidad de Ingeniero Comercial es bastante más perito que yo en esa materia.

Partamos por algunas precisiones importantes que el Servicio de Impuestos Internos ha incorporado en las circulares ya publicadas y en las que se van a publicar en los próximos días. Me parece prioritario dejar en claro que la Ley grava la construcción. Esto que parece una cosa obvia, se los planteo para disipar la creencia común de que se estaría gravando la transferencia de bienes raíces y la transferencia de inmuebles. No es así. La transferencia de bienes raíces sólo resulta gravada en determinadas situaciones concretas y específicas que la ley señala. Lo que se grava es la construcción. Los contratos generales de construcción, y las ventas y demás actos, convenciones que la ley asimila a ella, que recaen sobre bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora, que hayan sido construidos totalmente o en parte por un tercero por cuenta de la empresa constructora. Ese es el hecho gravado venta, que se incorpora en la nueva legislación.

Esto significa que la inmensa mayoría de las ventas de bienes raíces, no van a quedar afectas. Todas las ventas que hagan quienes no reúnan la calidad de vendedor, definida en la ley 18.630, las ventas de terrenos sin urbanizar que hagan incluso las empresas constructoras... no van a estar afectas. De ahí entonces que sea importante tener en cuenta este principio básico de la ley que es que se grava la construcción.

Igualmente, es importante tener en cuenta otro aspecto fundamental que es que la ley grava los flujos. Esto quiere decir que en materia de contratos generales de construcción y en materia de promesas de venta, se gravan los pagos, y en contratos generales de construcción se gravan los anticipos y el canje y la recuperación de retenciones. En el caso de las promesas de compraventa, cada pago está gravado con IVA.

07318
CAMARA CHILENA DE
LA CONSTRUCCION
Centro Documentación

Pasemos ahora a ver el contenido de las disposiciones de la Ley 18.630 en cuanto al régimen general, para luego, como les decía, examinar las disposiciones de la transición. En el artículo 1° de la ley 18.630, que se divide en diversas letras, están las modificaciones al articulado permanente del DS 825 del año 74. La primera modificación dice relación con los conceptos de Venta y de Vendedor. Como les anticipaba, se amplía el concepto de venta a aquellas ventas que realicen las empresas constructoras. Vamos a ver más adelante el concepto de empresa constructora. Se amplía el concepto de venta a las que hagan las empresas constructoras, de inmuebles de su propiedad, construídos totalmente por ellas o en parte por ellas. Puede ser un tercero quien construya una parte de estos bienes corporales inmuebles para la empresa constructora.

El concepto de vendedor también se amplía para incluir a la empresa constructora. Y se define a la empresa constructora para el concepto Venta, como toda persona natural o jurídica, incluídas las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique habitualmente a la venta de inmuebles de su propiedad, construídos totalmente por ella o en parte, que un tercero los haya construído para ella. Esos son los dos marcos de referencia básicos que tenemos que tener en cuenta. Los conceptos de Venta y de Vendedor incorporados por la ley.

Se destaca en los dos conceptos que les he reseñado la habitualidad. sabemos que en el DL 825 se establece que es una atribución exclusiva del Servicio calificar la habitualidad. Pues bien, de acuerdo con las instrucciones que el Servicio va a dar a conocimiento de ustedes y del público en general, en los próximos días este tema se plantea en los siguientes términos: En general tratándose de empresas constructoras, la habitualidad se va a presumir. Si hay una organización con medios técnicos, con medios financieros, que opere en la venta de inmuebles construídos por ella, la habitualidad no va a ser necesario calificarla. Va a estar implícita en la operación.

¿Cuál es el caso único en que la habitualidad va a ser calificada?. Es aquél en que una persona natural, pensemos en la definición de empresas constructoras que les acabo de citar: persona natural o jurídica, una persona natural construye inmuebles para su uso operacional que no está gravado en la Ley. Pero resulta que esta persona vende este inmueble. Pensemos en el caso de una

persona natural que construye su propia casa en La Dehesa con el mejor de espíritu de usarla, y lo nombran representante de una empresa en Europa. Debe vender esta casa. Esa venta es una en que la habitualidad se va a calificar por el Servicio para ver si se está en presencia de una operación afecta o no afecta al impuesto. Ciertamente, si las cosas se plantean en los términos que les he descrito, debe concluirse que se trata de una operación no afecta, porque la intención de la persona no era vender sino que era usar.

En general, en todos los otros casos la habitualidad va a estar incorporada en la actividad de la empresa constructora. Tampoco va a ser necesario entrar a calificar la habitualidad cuando sea una comunidad o una sociedad de hecho la que ha actuado en las operaciones gravadas, vale decir, ventas de un bien corporal inmueble que ha sido construido por esta comunidad o esta sociedad de hecho en todo o parte.

Veamos a continuación los nuevos hechos gravados que incorpora la ley 18.630. Hay una serie de convenciones que la ley asimila a ventas, y hay un hecho gravado nuevo, que es el contrato general de construcción, hasta ahora no afecto, tratándose de un contrato por suma alzada, que ahora pasa a quedar gravado. El primer hecho gravado nuevo, asimilado a ventas, a la definición de venta que veíamos inicialmente, son las adjudicaciones de bienes corporales inmuebles del giro de una empresa constructora, que se hagan en la liquidación de sociedades empresas constructoras, comunidades que no tengan origen en la liquidación de la Sociedad Conyugal o en la liquidación de una comunidad hereditaria, y cooperativas de vivienda. Todas las adjudicaciones que se efectúen en la liquidación de estas tres entidades, se asimilan a ventas, y quedan por consiguiente gravadas. Se trata de que tanto la cooperativa de vivienda, la comunidad y la empresa constructora, hayan participado total o parcialmente en la construcción del inmueble adjudicado.

El segundo hecho gravado nuevo son los contratos generales de construcción que ya les he citado.

En tercer lugar, la ley asimila a estas operaciones sobre inmuebles hechas por empresas constructoras, algunas convenciones que ya estaban incorporadas en el DL 825 con respecto a bienes muebles. Son, por ejemplo, aportes y otras transferencias: Al pasar, para no alargar innecesariamente esta exposición, les explico que se trata de aportes que se hagan con motivo de la constitución o modificación de sociedades.

Luego dice la ley, "retiros y ventas de establecimientos de comercio y de otras universalidades", pueden ser otros establecimientos de carácter industrial, agrícola, minero, que comprendan o recaigan sobre bienes corporales inmuebles del giro de una empresa constructora. La circular de Impuestos Internos se refiere a los inmuebles del giro, y señala que hay que entender por éstos, aquéllos construidos total o parcialmente por una persona para su venta. Es interesante esta precisión que hace la circular porque este concepto de inmuebles del giro se repite frecuentemente en las disposiciones incorporadas por la ley en comentario. Se definen también los inmuebles destinados al uso de la empresa. Se definen como aquéllos que ésta acredite como necesarios para producir la renta y que están sujetos al tratamiento contable y tributario correspondiente a los bienes del activo fijo, situación como vamos a ver, que se puede dar también para las empresas constructoras.

Un hecho gravado, de particular significación, incorporado por esta ley, son las promesas de venta y los contratos de arriendo con opción de compra que celebren empresas constructoras sobre bienes corporales inmuebles que ha construido para la venta. La ley habla de bienes corporales inmuebles de su giro. Aquí entonces se introduce un hecho gravado que ha sido objeto de algunas críticas de destacados especialistas en el ramo, que es la promesa de venta. Se estima que en la promesa de venta no hay ni siquiera un principio de enajenación, y que ha sido asimilado a venta. Hubo razones prácticas para estimar que era necesario incorporar a las promesas como hecho gravado, entre otras, la posibilidad de que si no se gravaban pudieran permanecer sin perfeccionarse las ventas durante muchos años para no quedar afectadas por el impuesto. Este arriendo con opción de compra que se asimila en todo a la promesa de compraventa, tiene el alcance, de que cada pago del leasing va a quedar afecto a IVA, al igual que lo que ocurre con cada pago de la promesa.

Parece interesante que les comente en este momento, algunos criterios que se plantean en la circular del Servicio, sobre ventas de terrenos, una materia que no está precisada en la ley y que a través de este análisis hecho por el Servicio de Impuestos Internos, se ha ido precisando exactamente cuál va a ser el tratamiento tributario que van a tener. Como les dije en un primer momento, las ventas de terrenos sin urbanizar, no quedan afectas, quienquiera que los venda. Una empresa constructora, por ejemplo, puede tener terrenos sin urbanizar, los vende, esa venta no está afectada aún cuando la haga alguien que está definido como vendedor

en la ley. ¿Por qué razón? Porque no hay construcción incorporada en ese bien inmueble. La venta de terrenos urbanizados, partiendo de la premisa que la urbanización es construcción, y que un contrato de urbanización se considera un contrato general de construcción, se ha estimado que queda gravada en ciertas condiciones. Refiriéndonos a la situación de entrada en vigencia de la ley, la venta de terrenos urbanizados que se haga antes del 1° de octubre no va estar afecta. Pero la venta de terrenos urbanizados que se haga a partir del 1° de octubre, aún cuando la urbanización se haya efectuado con anterioridad, sí va estar afecta. En ese caso se va a tratar de un inmueble en existencia, de la empresa constructora, y va a haber derecho al crédito retroactivo que se trata en el artículo 2° letra a), por el IVA pagado en la urbanización. Ese tema lo vamos a ver más adelante. Cuando quien vende el terreno urbanizado es una empresa inmobiliaria, que encargó la urbanización a una empresa constructora, la venta no va a estar gravada, pero sí lo va a estar el contrato general de construcción que abarcó la urbanización del terreno. Se va a gravar el contrato y la venta hecha por la inmobiliaria no queda gravada.

Pasemos ahora, dentro del orden en que se van incorporando las modificaciones al texto permanente del DL 825, al devengo del impuesto.

El impuesto se devenga de acuerdo con la modificación introducida al artículo 9 letra f) del DL 825, al momento de emitirse la o las facturas. En ese momento entonces nace el derecho para el Fisco, de percibir el tributo. Esto se aplica a los contratos de construcción, ya sean generales o de especialidades, y se aplica a los contratos de venta y a las promesas de venta. Entendamos también como venta todos los hechos gravados asimilados a ella, a que me refería hace algunos momentos. Ahora, lo importante es ver cuándo hay que emitir la factura. Una cosa es que se devengue el impuesto al momento de la emisión. Veamos ahora cuándo hay que emitirla. Aún cuando esta materia se va a reiterar más adelante, examinémosla ahora en relación con el devengo.

En el caso de los contratos que les mencionaba recién, la factura deberá emitirse en el momento en que se perciban los pagos, él o los pagos, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago. Recordemos lo que comentábamos al comienzo de la exposición en el sentido de que se gravan los flujos. Vale decir entonces, la factura se emite con motivo de los pagos que

se realicen en el contrato general de construcción, en el contrato de especialidades, en la promesa y en la venta. Hay una excepción a esto. En la venta de bienes corporales inmuebles, gravados por esta ley, la factura debe emitirse en el momento en que se suscriba la escritura pública de venta, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe el pago. Si en la escritura de venta se establece que el precio se va a pagar íntegramente a plazo, en ese momento se emite la factura, y en ese momento hay que pagar el impuesto. Aquí se aparta de la norma indicada anteriormente de emitir la factura cuando se efectúan los pagos. Es el único caso de excepción relativo a la venta propiamente tal. Se aplica también en este caso la norma del artículo 55, inciso 3° del DL 825, que permite emitir las facturas dentro de los 5 días siguientes al período en que se efectuaron las operaciones.

Normas de la ley sobre sujetos del impuesto:

La regla general de esta materia es que el sujeto del impuesto es el vendedor y el prestador de los servicios. Hay algunos casos especiales del sujeto del impuesto que vale la pena comentar. En el caso de las adjudicaciones que se producen en la liquidación de comunidades y sociedades que les mencionaba recién, el sujeto del impuesto es la comunidad o la sociedad. En el caso de los aportes a sociedades que lo veíamos también como hecho gravado, el sujeto del impuesto es el aportante, y en el caso de los contratos de construcción, el sujeto del impuesto es el contratista o subcontratista.

Vamos ahora a un aspecto de bastante importancia, como es la base imponible del tributo.

La norma general está contenida en el artículo 15 del DL 825. La base imponible está constituida por el valor de las operaciones respectivas más algunos rubros siempre que sean aplicables al caso de la construcción. Se trata de los reajustes, intereses moratorios, en su caso, y de los impuestos, salvo el IVA. Pero, aquí hay una modificación de mucha importancia, y que no beneficia solamente a las ventas nuevas, gravadas en virtud de la ley que estamos analizando, sino que es aplicable a todas las ventas gravadas por el IVA, vale decir, todas las ventas de bienes muebles, y obviamente a las de inmuebles que estamos comentando.

Se excluye de la base imponible el reajuste de los valores que ya pagaron el IVA, en la variación que experimente la Unidad de Fomento en el período respectivo. Vale decir, de acuerdo con lo que comentábamos recién para las compraventas gravadas por esta ley, se vende una oficina y se estipula que el precio se paga íntegramente a plazo. Hay que facturar al momento de suscribir la escritura de venta y hay que pagar el IVA, por consiguiente, en ese momento. Queda pagado el IVA por esa venta. Sin embargo, los reajustes que afecten al saldo de precio, no van a estar afectos a IVA en cuanto representen la variación de la UF. Hasta esta reforma, los reajustes, como ustedes saben, quedaban afectos también a IVA.

Este es un logro muy importante que trasciende con mucho la actividad de la construcción y se aplica a todas las ventas gravadas por el DL 825. Hago una acotación, a pesar de que se las voy a repasar después en un capítulo especial sobre vigencias: Esta norma sobre exclusión de reajustes de la base imponible en las ventas, rige a partir del 1° de agosto para todos los contribuyentes que no sean constructores. Las ventas de la construcción se van a beneficiar con este sistema desde que pasen a quedar gravadas, que va a ser el 1° de octubre, pero para el resto de los contribuyentes, esto se aplica a partir del 1° de agosto. Como presumo que en esta reunión hay bastantes representantes de empresas industriales, socias de la Cámara, me parece que esto tiene interés para los presentes.

Veamos ahora algunas normas especiales sobre base imponible. En el artículo 16 del DL 825, se señala que la base imponible de los contratos de construcción y de los contratos de especialidades, está representada por el precio total del contrato, incluidos los materiales. Esto no parece una novedad para todos los que operan en el ámbito de las especialidades, pero lo interesante es que se aplica, por supuesto, a partir del 1° de octubre, a los contratos generales de construcción.

Otra norma de interés sobre base imponible está representada por los casos de ampliaciones, remodelaciones, refacciones de inmuebles para la venta. Situación bastante frecuente en determinadas épocas en que una empresa constructora en el sentido amplio de la definición de empresa constructora que comentábamos, compra un inmueble usado, un edificio de 5 pisos en el centro de Santiago, operación que obviamente no está afecta a IVA, y procede a remodelarlo, cambia totalmente la estructura interna, amplía,

habilita nuevas oficinas, coloca instalaciones nuevas, eléctricas, sanitarias, etc., y procede a ofrecerlo en el mercado. En ese caso, va a quedar gravado el costo de la remodelación, refacción, ampliación o reparación, y se va a excluir de la base imponible tanto el valor de adquisición del inmueble actualizado, vamos a ver las normas de actualización después, y el mayor valor que obtenga quien venda en la operación. Ese mayor valor no va a estar afecto a IVA. Lo que va a estar afecto a IVA es el costo de la remodelación, reparación ampliación o refacción.

Vamos ahora a un punto de bastante interés para los constructores, que son, dentro de la base imponible, las normas que excluyen de esta base imponible el valor de los terrenos. En términos generales, se puede decir que el valor del terreno en ningún caso constituye base imponible del tributo. Vamos a ver que esta afirmación tan tajante tiene algunas excepciones. Cuando el valor del terreno esté incluido en el precio del contrato, como norma general debe deducirse reajustado de la base imponible. ¿Cómo se reajusta el valor del terreno?. Por la variación del IPC entre el mes anterior a la adquisición del terreno y el mes anterior a la venta del inmueble construido en ese terreno, todo esto con un tope de dos veces el avalúo fiscal del terreno. Es el avalúo fiscal vigente para el impuesto territorial, a la fecha de la venta, de la venta del inmueble construido o de la venta de la operación de adquisición.

Este tope de dos veces el avalúo fiscal, no se aplica en dos casos. El Primer caso es cuando ha transcurrido un plazo de tres años o más entre la adquisición del terreno y la venta del inmueble construido en él. El segundo caso opera cuando, a pesar de haber transcurrido un plazo inferior a tres años entre la adquisición y la venta, el Servicio de Impuestos Internos autoriza que se aplique el valor de adquisición sin tope, porque concurren circunstancias objetivas que a juicio del Servicio, así lo permitan, como por ejemplo: el valor de los terrenos conlindantes u otras situaciones que va a calificar el servicio soberanamente para aceptar que no se aplique el tope de dos veces el avalúo fiscal.

Siempre se puede deducir el avalúo fiscal vigente sin reajustabilidad. Esa es una norma establecida en la ley. Cuando se aplique el avalúo fiscal o corra el tope de dos veces el avalúo fiscal, siempre el contribuyente va a poder pedir que se practique una nueva tasación al terreno, basándose en que no se ha considerado el valor de construcciones que había en el terreno, o el cambio

de serie de agrícola a no agrícola. Ese derecho le asiste siempre al contribuyente. Un aspecto práctico, de la mayor transcendencia, es el siguiente, que viene muy claro en la circular del Servicio: Lo que se deduce es el valor del terreno envuelto en la operación respectiva, el valor de todo el terreno, no solamente de los metros útiles de la operación. Se los explico con un ejemplo lo más simple posible. Se realiza un conjunto habitacional en un terreno de 60.000m²; de estos 60.000 metros pierden 15.000 metros en calles, plazas, áreas verdes, fajas, etc. Y los metros útiles, por denominarlos de una manera, denominación que no aparece en la ley, pasan a ser solamente 45.000. Como la deducción del valor del terreno se va a hacer en cada venta de cada una de las viviendas construidas en este conjunto, pensemos que las casitas van a tener 250 metros de terreno, y eso es lo que se va a deducir, los 250 metros de terrenos van a tener el valor correspondiente a los 60.000 metros originales de la operación y no a los 45.000 metros útiles.

El valor del terreno debe indicarse separadamente en las facturas que se emitan. Más adelante, don Helmut Stehr o quizás don René García, van a explicar detalladamente la factura, el facsímil de la factura que el Servicio ya a incluir en la circular que se va a publicar en los próximos días, para demostrar cómo tiene que ir indicado separadamente el valor del terreno en la factura. Ahora, la deducción del valor del terreno hay que hacerla en la oportunidad que señale el contrato. Podrá ser en la cuota al contado, podrá ser en cada cuota, podrá ser en la cuota final, lo que diga el contrato. Si el contrato nada dice, se va a deducir en cada cuota la proporción que corresponda a la proporción del valor del terreno en la venta total. El Servicio de Impuestos Internos siempre tiene la facultad de practicar una tasación cuando se infle el valor del terreno para disminuir la base imponible, o se disminuya el valor de la construcción. Si el Servicio se percata de que el valor de la construcción está muy por debajo de los valores promedio, estándar, de un mismo sector, tiene derecho de aplicar sus facultades de tasar y de regirar el impuesto de acuerdo con esa nueva tasación.

Pasemos a otro punto que es muy frecuente en las empresas constructoras que operan en el mercado inmobiliario, que se refiere a la recuperación del IVA cuando una venta o una promesa de venta de un bien corporal inmueble quede sin efecto por resciliación, resolución, nulidad, u otra causa. En este caso, hay derecho a deducir del débito fiscal el IVA que se recargó a los compradores o a los promitentes compradores de estas operaciones

que se rescilian. Hay un plazo para esto. Un plazo de tres meses que se cuenta de distintas formas dependiendo de la causa que haya operado. Si es resciliación, el plazo de tres meses va a correr desde la fecha de la escritura pública de resciliación. En este caso, aunque se trate de una promesa de compraventa, la resciliación debe hacerse por escritura pública. Ustedes van a ver que en el régimen transitorio basta que las promesas esten protocolizadas, pero en este caso, la resciliación de la promesa tiene que ser por escritura pública.

De los aspectos más trascendentales de las modificaciones introducidas por la ley 18.630, está el derecho a crédito fiscal por la actividad de la construcción. Es por este derecho a crédito fiscal que se establece en el artículo 23, N° 1, que se puede producir el efecto a que aludía el Presidente de la Cámara, en el sentido de estimular las inversiones. A partir del 1° de agosto, para todos los que no sean constructores, vale decir para todos los sectores productivos, agricultura, minería, industria, comercio, nace el derecho a crédito fiscal por las adquisiciones de bienes corporales muebles y de utilización de servicios y gastos generales que digan relación con inmuebles. Este derecho a crédito fiscal nace para la construcción el 1° de octubre. Aquí hay que distinguir:

- a) El crédito para quienes celebren contratos con empresas constructoras, por ejemplo, una industria que celebra un contrato general de construcción para una ampliación de una fábrica, va a tener derecho a crédito fiscal por el IVA recargado en ese contrato general de construcción,
- b) Del crédito fiscal que tiene la empresa constructora, del 100% por materiales, contratos de especialidades, subcontratos en que encargue la construcción de una parte de una obra a otra empresa, combustibles y gastos generales que digan relación con su giro. Todo eso, como les digo, a partir del primero de octubre en el caso de las empresas constructoras. En este aspecto, la circular del Servicio de Impuestos Internos llama la atención sobre un caso que puede darse con frecuencia en la actividad de la construcción, que es la coexistencia de una doble calidad en una empresa, de giro de constructor y de giro inmobiliario. El crédito es solamente por las operaciones relativas a la construcción. Recordemos que las operaciones de carácter inmobiliario, vale decir, la intermediación de bienes raíces que no ha construido quien las vende, no están afectas. Por

consiguiente, por esas operaciones que digan relación con el giro inmobiliario, no hay derecho a crédito fiscal. Se dan en la circular de Impuestos Internos, instrucciones para llevar las cuentas de manera tal que no se produzcan confusiones involuntarias de invocación de crédito, tratándose de una actividad no gravada por la ley.

Se trata en el artículo 53 de la ley, la obligación de los contribuyentes de emitir facturas por las operaciones que realizan. A esta materia ya me había referido anteriormente. Está claro que los actos y convenciones no afectas, no facturan, vale decir, las ventas de bienes corporales inmuebles que haga una inmobiliaria que no ha construido en todo o parte ese bien que vende, no están afectas. Habrá estado afecta la compra que ella haya efectuado de ese bien corporal inmueble a una empresa constructora que lo construyó, pero la venta no está afecta, y por consiguiente no hay obligación de emitir factura. La oportunidad de emitir la factura, ya se las señalé, no parece necesario insistir en el punto.

Mecanismos de control del pago del impuesto:

Constituyen lo que en la circular se denomina "exhibición y constancia" del pago del impuesto. Esto está tratado en el DL 825 y también en el Código Tributario.

En el DL 825 se señala que todo funcionario público que en razón de su cargo tome conocimiento de un hecho gravado por la ley, deberá pedir que se le exhiba el comprobante de pago del tributo para dar curso o autorizar la inscripción, la solicitud, que se le haya efectuado. Señala la ley que esta obligación se entiende cumplida exhibiendo la o las facturas correspondientes. La obligación del Código Tributario, que se modifica en esta ley para adecuarla a las operaciones de construcción, señala que los Notarios y demás Ministros de Fé, deben dejar constancia del pago del tributo en los documentos que den cuenta de una convención afecta a este impuesto. En este caso, la obligación se cumple dejando constancia del número y fecha de la factura o facturas correspondientes. Ahora, aquí lo que interesa comentar más detenidamente es qué va a pasar con las operaciones no afectas, para aclararle la situación a los Notarios, que algunos de ellos son bastante tímidos y ustedes

presumiblemente en el curso del mes de octubre van a empezar a tener algunas discusiones en las Notarías con que operan, salvo que estemos en presencia de Notarios resueltos e ilustrados.

En general, los funcionarios y Ministros de Fe tienen que verificar, las instrucciones del Servicio, si están en presencia de una operación afecta o no. Si no está afecta, no deben pedir factura y deben operar como si tratara de una operación no gravada. Para esto, dice el Servicio, tienen que tener en consideración los conceptos que veíamos en un comienzo, de ventas gravadas. Debe tratarse de ventas o promesas de venta de bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora, construídos en todo o parte por ella. Las otras ventas no están afectas. Da algunas pautas para los Notarios en este sentido. Señala por ejemplo que en las operaciones de inmobiliarias, para demostrar que se trata de una operación de venta hecha por una inmobiliaria, se podrá exhibir en el caso de una adquisición por la inmobiliaria, anterior al 1° de octubre del 87, la escritura pública de compraventa del inmueble. Si se trata de una operación posterior al 30 de Septiembre del 87, vale decir a partir del 1° de octubre del 87, la inmobiliaria podrá exhibir la factura con que compró a partir del 1° de octubre del 87, el inmueble, para demostrarle al Notario que su venta no está afecta.

En el caso de los contratos generales de construcción, cuando se produzca una situación con los Notarios, la circular se refiere al caso de los contratos generales que estén acogidos al régimen transitorio que vamos a comentar a continuación, en que les subsiste la normativa actual durante 18 meses a partir del 1° de octubre. En ese caso, se indica en la circular, de la Declaración Jurada que debe hacerse respecto de este contrato general, ante el Servicio de Impuestos Internos para que la operación no quede afecta y no se le exijan comprobantes ni facturas por parte del Notario. Eso les diría que es lo sustancial en materia del texto permanente de la ley.

A continuación, podríamos comentar las normas del artículo 2°, sobre la vigencia y créditos extraordinarios que contempla la ley 18.630 para las empresas constructoras y para los contribuyentes del IVA en general. La vigencia de la ley 18.630 es a partir del 1° de octubre de 1987. Ya vimos que para los contribuyentes de IVA no constructores, se anticipa la vigencia de algunas disposiciones. Haciendo un breve repaso, son: las del

23, N° 1 sobre crédito fiscal, las (del artículo 15 sobre exclusión de reajustes de la base imponible de las ventas, la del 27 bis sobre devolución de remanentes de IVA en las adquisiciones para el activo fijo, y la del artículo 2° letra c) de la ley 18.630.

Bueno, volviendo a la vigencia general de la ley para la construcción, que es el 1° de octubre del 87, afecta las ventas que se celebren a partir de esa fecha, afecta a los contratos generales de construcción y a las promesas de venta aún cuando se hayan celebrado antes de esa fecha por los pagos que se efectúen en virtud de ellos, a partir del 1° de octubre, todo esto con la excepción de los contratos de construcción y las promesas de venta que se acojan al régimen del artículo transitorio que vamos a analizar más adelante. Al entrar a regir la ley para las convenciones y los contratos que les señalaba recién, se producen algunos efectos importantes. El primero de ellos es que lo que se factura a partir de esa fecha, los pagos en el caso de los contratos de construcción y de las promesas de venta, y el precio total en el caso de las ventas, queda afecto a IVA y hay derecho a crédito fiscal por las compras de materiales y la utilización de servicios y los gastos generales a partir de esa fecha. Pero la ley establece además en este artículo, algunos créditos extraordinarios que tienen por objeto compensar en cierto modo el hecho de que queden afectas operaciones celebradas con anterioridad a la vigencia de la ley, como son los contratos de construcción y las promesas de venta. ¿Cuáles son estos créditos extraordinarios? El primero de ellos, que está en la letra a) del artículo 2°, se refiere al crédito por el IVA recargado y pagado en materiales, contratos de especialidades, y gastos generales que digan relación con los inmuebles en existencia al 1° de octubre de 1987. ¿Cuáles son estos inmuebles en existencia? Son cualquier clase de inmuebles, incluidos como comentábamos el comienzo, los terrenos urbanizados, salvo los que hayan sido prometidos vender antes del 1° de octubre por la empresa. Son los no vendidos ni prometidos vender, que tenga la empresa al 1° de octubre. Por esos inmuebles hay derecho a este crédito retroactivo por el IVA pagado, por concepto de materiales, contratos de especialidades y gastos generales durante el proceso de edificación de estos inmuebles en existencia. ¿Qué requisitos establece la ley para la procedencia de este crédito? En primer lugar, la empresa constructora que tenga esta existencia de inmuebles, debe hacer una declaración jurada. La hace ante la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos que corresponda, durante el mes de Noviembre de 1987. Tienen bastante tiempo para prepararse y realizar

las complejas operaciones que don Helmut Stehr les va a detallar. ¿Cuál es el contenido de la declaración jurada: Individualización de la empresa, identificación con el máximo detalle, del estado de avance de las obras, valor de costo al 31 de octubre y análisis de los componentes. Detalle mensual de cada factura por adquisiciones y servicios que correspondan naturalmente a la obra. Deben identificarse también las facturas cuando hay un aprovechamiento parcial. Vale decir, facturas que correspondan a inmuebles vendidos antes del 1° de octubre o prometidos vender y a inmuebles de existencia; igualmente hay que identificar esas facturas y vamos a ver cómo es esto del aprovechamiento parcial. Hay que indicar la ubicación precisa del o de los inmuebles en existencia. Hay que indicar cuál es la superficie edificada al 1° de octubre del 87. Hay que individualizar el permiso de edificación y finalmente hay que proporcionar estos mismos detalles que les ha indicado, para los inmuebles prometidos vender que no dan derecho a este crédito retroactivo. Están todos planteados con gran detalle en la circular.

Del IVA que se va a recuperar con efecto retroactivo, hay que deducir el IVA que se aprovechó en virtud del artículo 21 del Decreto Ley 910. Todo lo que ustedes aprovecharon por el 25% del IVA de los materiales y 50% de los contratos de especialidades. Pensemos en una operación que se inició en enero y que ha dado derecho al crédito especial del D.L. 910 desde esa época y que hay que compatibilizarla con este crédito retroactivo a esa misma fecha. Cuando lo que ya se ha recuperado (en el ejemplo que estamos viendo, desde enero del 87), por concepto del artículo 21 del D.L. 910, no se pueda determinar con exactitud para los inmuebles que gozan de este beneficio, vale decir los no vendidos y ni prometidos vender, se podrá establecer esa cantidad aplicando la relación porcentual y, que exista en cada mes entre el IVA de los bienes en existencia y el total del IVA del mismo mes.

Intervención de don Helmut Stehr:

Quizás podríamos entrar a analizar este cuadro ya que está tan avanzado el tema. En el cuadro que se llama "Cálculo Proporcional del Crédito Retroactivo", se ha supuesto un mes determinado de cualquiera de los meses anteriores a octubre del 87, durante los cuales se hayan producido gastos, compras, adquisiciones de servicios o de bienes, que hayan sido incorporados

a bienes inmuebles que se encuentren parcialmente o totalmente en existencia al 1° de octubre del 87, que es la fecha clave. Supongamos que este sea un mes cualquiera, digamos enero del 87, porque esta operación va a haber que hacerla mes por mes. Tenemos que determinar de alguna manera en base a los registros contables de la empresa, las partidas que se indican aquí a continuación.

En primer lugar está el IVA total soportado durante ese mes por la totalidad de las adquisiciones de la empresa, que aquí son cuatro millones de pesos. Debemos en seguida determinar qué parte de ese IVA corresponde a la existencia de inmuebles que tenga la empresa al 1° de octubre del 87, entendiendo por existencia la que no está vendida ni prometida a vender. En este caso se ha supuesto que de este IVA de cuatro millones, la mitad (o sea dos millones), corresponde a IVA soportado por compras de bienes y servicios, incorporados a existencias que están en el activo de la empresa al 1° de octubre del 87.

En seguida, debemos determinar el IVA correspondiente a la existencia de materiales, que forma parte de los cuatro millones que no está cubierto por el crédito que señalaba Augusto, de la letra A del artículo 2°, sino que está cubierto por el crédito especial que señala la letra b) del artículo 2°, que se refiere a las existencias de materiales que tengan la empresa en stock al 1° de octubre del 87. Determinados estos valores se calculan los porcentajes correspondientes para aplicarlos más abajo. El otro dato que fluye fácil de la contabilidad es el total que se ha recuperado por concepto del D.L. 910 antiguo que es el 25% o el 50%, según sea el caso, de los créditos soportados. En este caso se supone que corresponde a un millón doscientos mil pesos. La diferencia con los cuatro millones es el otro 50% o el 75% u otros ítemes que no hubieren dado derecho a esta recuperación. Determinado este valor, extraído este valor de la contabilidad, se establece que si no es posible determinar el desglose de este valor, en la forma como se ha establecido acá arriba, se puede aplicar directamente el porcentaje. O sea, nos vamos a la suposición de que este 50% también corresponde a la cifra total recuperada del D.L. 910, o sea implica esta modalidad que se está aceptando una especie de promedio ponderado entre la tasa del 25% y la tasa del 50% y por lo tanto, se concluye, se supone que la proporción del IVA recuperado del D.L. 910 antiguo, que corresponde a la existencia de inmuebles es de un 50% y a la existencia; de materiales es de un 32½%.

Calculados esos porcentajes sobre el millón docientos, se efectúa la operación final que consiste en tomar el IVA total soportado correspondiente a la existencia de inmuebles, y rebajarle la proporción promedio, determinada de acuerdo con esta modalidad, para establecer la diferencia que resta por recuperar. Esa diferencia se transforma en Unidades Tributarias Mensuales, para llevarla a cifras actuales. Igual cálculo se efectúa para los materiales, determinando las Unidades Tributarias Mensuales que corresponde al crédito retroactivo de la letra b).

Yo creo que con este ejemplo queda bastante claro. Es un procedimiento que señala la circular para los casos en que no sea posible determinar en forma directa estos créditos que deducidos de los totales dan derecho a la recuperación.

Continúa don Augusto Bruna:

Bueno, prosiguiendo después de este paréntesis técnico tan competente, debo decirles que las empresas constructoras tienen que dejar constancia de las facturas que dan derecho a este crédito normal que van a hacer valer a partir del 1° de octubre. Al 30 de noviembre del 87, que es la fecha última para presentar la declaración jurada relativa a este crédito retroactivo, se podrá imputar este crédito como remanente común del IVA al impuesto que constituya débito fiscal por los pagos que se efectúen afectos a IVA. No hay derecho a pedir devolución de este IVA. Este IVA solamente se puede imputar al débito. No hay derecho a pedir devolución porque las adquisiciones no están destinadas al activo fijo de las empresas.

Lo que acabamos de comentar es el análisis del procedimiento para determinar el crédito retroactivo de la letra A del artículo 2° cuando no hay mayor complejidad en la operación. Se trata de una casa en La Florida, otra en la Dehesa, dos oficinas en el Centro. Pero la ley se puso en el caso de proyectos específicos o conjuntos habitacionales en los cuales fuera muy difícil determinar el crédito retroactivo por existencia, diferenciando entre los distintos tipos de inmuebles considerados. Se dieron normas especiales para proyectos específicos y conjuntos habitacionales. Es indispensable para aplicar esta normativa, que no sea posible identificar con exactitud el crédito fiscal que corresponde a cada unidad producida. En ese caso se aplican las normas que voy a dejar enunciadas.

¿Qué se entiende por proyecto específico o conjunto habitacional? Las instrucciones del servicio engloban estos conceptos bajo unos mismos rasgos diferenciadores. Dice: Hay que entender a proyectos y conjuntos como comprensivos de aquellas obras de construcción que se ejecuten en un mismo lugar y son administradas como un todo, conforme a prácticas generalmente aceptadas en la gestión de las empresas constructoras. O sea, lo importante es que se ejecuten en un mismo lugar y que se administren como un todo. Lo más importante para aplicarlo, que no sea posible determinar con exactitud el crédito retroactivo que le corresponde a cada unidad producida. El crédito es igual al caso anterior con una diferencia relativa a algo que no les conté en el caso anterior, así que se los tengo que contar ahora.

El crédito retroactivo en el caso anterior, no puede exceder de un 13% del valor de la construcción. En este caso de los conjuntos, o proyectos específicos, no existe ese límite del 13%. El crédito podría ser superior al 13%. El procedimiento a aplicar en este caso de los proyectos o conjuntos consiste básicamente en lo siguiente: La empresa constructora tiene que declarar (esto lo va a hacer en la declaración jurada que analizábamos anteriormente), el presupuesto estimado del costo total del proyecto o conjunto y de cada una de sus unidades, deduciendo el costo del terreno. Vale decir entonces, se declara este costo estimado total del proyecto, se habla también de costo estimado final en la ley. Es el valor total del proyecto y el de cada una de sus unidades deduciendo de ellas el valor del terreno. Este presupuesto estimado del costo total, debe fundarse con el máximo de detalles técnicos. No puede ser una cifra sin fundamentación, tiene que estar corroborada y fundada en detalles técnicos en toda su extensión. Este antecedente, como les digo, y otros que voy a enunciar, tienen que incluirse en la declaración jurada. En el presupuesto total, se incluyen, por supuesto, los inmuebles vendidos y los prometidos vender, es total, o sea aun cuando el crédito va a ser solamente para lo No vendido, en este presupuesto total incluimos a todos los inmuebles: Vendidos, No vendidos y prometidos vender.

En segundo lugar hay que identificar el costo estimado total en forma separada de los distintos tipos de inmuebles que se encuentran en el proyecto. Los distintos tipos de inmuebles por características técnicas, sino que por su situación tributaria. Vale decir, hay que distinguir el costo total de los No vendidos,

de los prometidos vender a contribuyentes del IVA y de los vendidos. Luego se calcula el porcentaje que represente cada uno de estos grupos en el total del costo estimado de la obra.

Los porcentajes que así se determinen se aplican en forma invariable con efecto retroactivo, para determinar el crédito retroactivo correspondiente a la existencia de inmuebles No vendidos, y para el futuro, hasta el término de la obra. Vale decir, los porcentajes que así se van a definir se van a aplicar aun cuando a partir del 1° de octubre se empiecen a vender y a prometer vender y a prometer vender los No vendidos que están marcando el ámbito del porcentaje de crédito retroactivo que va a tener derecho la empresa. De estas cantidades así determinadas, se va a rebajar el crédito ya percibido por el artículo 21 del D.L. 910, al igual que en el caso anterior. Los montos que se determinen de crédito en virtud de los porcentajes que se establecieron, se van a transformar en UTM al mes de emisión de la factura correspondiente y se van a trasladar al 30 de noviembre del 87, al igual que en el caso anterior. Eso es lo que yo les puedo contar, con toda seguridad don Helmut Stehr va a poder hacer una complementación que aclare lo que les he contado.

Inmediatamente, hace uso de la palabra don Helmut Stehr para la segunda parte de la exposición, tal como se los había anticipado Augusto Bruna. Gracias.

Va a terminar su bien hilvanada charla don Augusto Bruna, para no interrumpirle el hilo y posteriormente vamos a hacer un paréntesis de reiteración y aclaración mayor de algunos aspectos que puedan haber, que puedan ser especialmente conflictivos. Me parece conveniente que primero Augusto redondee los puntos que; termine su exposición correlativa de las modificaciones para en seguida entrar en los aspectos más específicos.

Gracias. Una sugerencia práctica primero. Quienes deseen formular preguntas, pueden entregarlas a don Jaime Reyes o a las personas que están en la sala para recoger los formularios, los cuales van a ser respondidos después que termine esta exposición.

Continúa don Augusto Bruna:

Después del crédito por la existencia de inmuebles de la letra a) del artículo 2°, nos corresponde examinar el crédito

por la existencia de materiales que se contempla en la letra b) del mismo artículo. Este es un crédito para las empresas constructoras por las existencias de materiales que tengan al momento de entrar en vigencia la ley al 1° de octubre. En la circular, en este punto y en otros, se precisa que el concepto de empresas constructoras a que se refiere, no solamente engloba la empresa constructora definida como vendedora (que les indiqué al comenzar la exposición), sino también aquélla que celebre contratos generales de construcción. Hubo más de algún jurista suspicaz que estimó que estas últimas no habrían estado incluidas por la ley al no referirse explícitamente a ellas. Siempre el espíritu de la ley fue incluir a las empresas constructoras en general, tanto a las vendedoras de inmuebles construidos por ellas, como a las que celebran contratos generales de construcción. Para disipar las dudas, que hubieren podido existir al respecto, la circular enfatiza este aspecto en diversos puntos y en éste que es de particular importancia. Vale decir, el crédito por los materiales en existencia lo tienen todas las empresas constructoras; vendan o celebren contratos generales de construcción.

¿Qué requisitos establece la ley para este crédito? Al igual que en el caso anterior, hay que hacer una declaración jurada. Se presenta igualmente, ante la Dirección Regional de Impuestos Internos que corresponda, dentro del mes de noviembre del 87.

¿Cuál es el contenido de la declaración? Es más simple sin duda, que en el caso anterior. Primero hay que identificar a la empresa. En segundo término, hay que indicar el número, fecha, monto y el IVA de cada factura de compra por los materiales en existencia. Si sólo parte de la factura corresponde a existencia y el resto de la factura comprende materiales que ya se incorporaron, hay que identificar esta situación rebajando lo que ya se incorporó. En tercer lugar, hay que indicar la naturaleza de los materiales. En cuarto lugar, hay que indicar dónde están esos materiales y dónde está la documentación que acredita su adquisición.

Para determinar el crédito, se rebaja el 25% ya aprovechado por el D.L. 910 artículo 21 actual, que muere (salvo para el transitorio) el 1° de octubre y se aplica el procedimiento porcentual que vimos para el crédito anterior desde el mes en que se adquirieron los materiales en existencia. La demostración numérica para aclarar lo que pudiera haber quedado oscuro de mi explicación, se las va a hacer don Helmut Stehr respecto de ambos créditos.

Intervención de don Helmut Stehr:

Hagamos una breve explicación del cuadro que se llama "Inmuebles terminados o no, construidos por empresas constructoras, que ustedes tienen en su poder y que está también puesto en la pizarra.

Yo creo que todos podemos agradecerle a Augusto Bruna el orden que le ha dado a esto porque me ha evitado prácticamente todo lo que yo tenía que decir, de modo que esto puede ser bastante breve.

En relación a este cuadro, habría que reiterar algunos puntos. Desde luego, dentro de estos inmuebles se incluyen las urbanizaciones (como se señaló anteriormente). Las urbanizaciones efectuadas sobre terrenos se consideran un inmueble construido por una empresa constructora y por lo tanto cabe perfectamente dentro de este cuadro.

Se ha incorporado también a este análisis un tanto binario que tiene puros sí y no la situación de los contratos generales de construcción, como se aprecia en el 2 b) (como se aprecia en la primera columna a la izquierda), porque estos contratos, según lo señalado por Augusto, tienen un tratamiento idéntico al de los inmuebles prometidos vender. De modo que por razones de aclaración sistemática de las distintas opciones y alternativas que se producen frente a la ley, ha parecido conveniente incorporar esto aquí, a pesar de que no guarda relación directa con el título de "Inmuebles terminados o no", pero por razones prácticas se ha incorporado aquí los contratos generales de construcción, como si fueran inmuebles. Por lo demás, respecto de muchos criterios se asemejan a ventas.

Las cuatro situaciones que destacó Augusto que deben ser consideradas para el caso específico de los conjuntos habitacionales o proyectos específicos (como los llama la ley), se detectan en el número 1 vendidos con saldo de precio; en el 2 A, prometidos vender; en el 2 b)..., en el 2, prometidos vender y contratos generales de la construcción; en la columna tercera, No y Sí... Prometidos vender a No comprador, a No contribuyentes de IVA y prometidos vender a Sí contribuyentes de IVA. El cuarto caso es el de los No vendidos.

El crédito retroactivo a que se refiere la segunda columna, se refiere a la diferencia (ya tantas veces explicada), entre el D.L. 910 aplicado en su oportunidad con anterioridad al 1° de octubre del 87 y el 100% de crédito normal que podríamos llamar, que corresponde a la ley general de IVA y al cual tendrían derecho algunas de estas existencias (las No prometidas vender) y que debe ser determinado, por lo tanto el crédito retroactivo como diferencia entre el total del IVA soportado y el D.L. 910 recuperado ya.

En la tercera columna: "Comprador Es o No contribuyente de IVA", debe entenderse que el caso de No contribuyentes de IVA, se refiere también a los contribuyentes sólo parciales del IVA, puesto que la ley señala que tienen derecho al régimen transitorio los mandantes de contratos de construcción que no son contribuyentes de IVA o que lo son solamente parcialmente.

Vale decir, hay contribuyentes como el caso de "Ferrocarriles del Estado" que tienen fletes a IVA y pasajes exentos de IVA. Tienen por lo tanto la posibilidad de recuperar parte del IVA de sus insumos y de sus compras. Esos contribuyentes deben entenderse aquí incorporados en el No, o sea se asemejan a No contribuyentes de IVA (tienen el mismo tratamiento como si fueran No contribuyentes de IVA).

Por último, conviene aclarar que la referencia al artículo 21 del D.L. 910 que se hace en la última columna al nuevo artículo 21, evidentemente que se refiere solamente al caso de viviendas, o sea, tienen derecho a este crédito especial (que entiendo que lo va a señalar Augusto más tarde), solamente las ventas de viviendas.

Lo que permite este cuadro hacer, es ir avanzando en forma ordenada y detectar que en realidad el único parámetro que es relevante aquí, es la determinación de la calidad del comprador. Si es o no contribuyente de IVA (además de los de la columna 1, evidentemente). De modo que no hay casos dudosos o no pueden haber casos que estén en el límite o en litigio, sino que todo tiene o un tratamiento o el otro. El caso de los inmuebles vendidos, son interesantes solamente en la medida que tengan saldo de precio vigente. Cuando no hay saldo de precio, evidentemente que los vendidos antes del 1° de octubre, no tienen ningún interés para nosotros, puesto que no pueden quedar gravados. Aquí se

establece (en la ley), que cuando hay saldo de precio, tampoco quedan gravados, o sea los saldos de precios de escrituras definitivas de compra-venta firmadas con anterioridad al 1° de octubre del 87, no quedan afectos. Independiente de que el comprador sea o no contribuyente de IVA.

El segundo caso, se trata de los inmuebles prometidos vender y que es idéntico a las situaciones de los contratos generales de construcción celebrados con anterioridad al 1° de octubre del 87 y que por lo demás, también corresponde a los contratos generales de construcción celebrados con posterioridad al 1° de octubre del 87, siempre que versen sobre propuestas públicas abiertas con anterioridad al 1° de octubre. Todos estos casos tienen el tratamiento señalado acá; no tienen derecho a crédito retroactivo, puesto que en el caso de los inmuebles prometidos vender se les va a respetar la situación pactada con los compradores, con los promitentes compradores. Por lo tanto, la ley se ha puesto en el caso de que el mecanismo de crédito especial que está diseñado para mantener en lo sustantivo, igual el costo final de la vivienda para el adquirente, la ley se ha puesto en el caso de que este mecanismo pueda tener leves alternativas (a favor o en contra), y ha querido evitar que fuere necesario una renegociación entre los promitentes compradores y vendedores. Por lo tanto ha dicho: las promesas se van a respetar. Al respetarlas significa que (estamos hablando de clientes individuales, compradores particulares que no son contribuyentes de IVA), las operaciones que se realicen a contar del 1° de octubre, o sea las facturas que se paguen por parte de la empresa constructora a contar del 1° de octubre no van a tener derecho a crédito IVA, al crédito normal de IVA (llamamos crédito normal el crédito propiamente tal que define la ley del IVA que es el 100%), ni tampoco los pagos que realicen los promitentes compradores a contar del 1° de octubre van a tener recargo de IVA. Todo ello por un período de 18 meses, que es la vigencia del artículo transitorio, o sea, hasta el 31 de marzo del año 89. Y por lo tanto, al no tener este recargo y no tener derecho a crédito normal, evidentemente siguen vigentes las disposiciones antiguas, o sea van a seguir teniendo derecho al 25% o al 50% de recuperación del D.L. 910 sobre sus compras y utilización de servicios y no van a tener derecho lógicamente al nuevo crédito del 65%, que solamente rige para las viviendas y evidentemente para aquéllas que tengan débito, o sea que sufran el recargo del 20%.

Igual situación rige para todos los contratos de construcción. En el caso de que tanto los inmuebles prometidos vender, como los contratos generales de construcción se hayan prometido vender o se hayan celebrado con contrapartes que sí son contribuyentes de IVA, la ley ha estipulado la entrada en vigencia inmediata del nuevo régimen, de modo que los pagos que se realicen a contar del 1° de octubre por los mandantes hacia los contratistas o por los promitentes compradores, hacia los promitentes vendedores, tienen el recargo del IVA y también los pagos que realice la empresa constructora por las facturas emitidas a contar del 1° de octubre por las compras, insumos, utilización de servicios tienen derecho a crédito normal de ella. Por lo tanto no tienen derecho al crédito del D.L. 910 antiguo, pero sí tienen derecho al crédito especial del 65%, que establece el D.L. 910 nuevo, sobre el débito originado de la venta de viviendas o de bienes destinados a la habitación.

Conviene adelantar que en estos bienes inmuebles destinados a la habitación se incorporan también, los loteos o urbanizaciones realizadas con fines exclusivos de habitación. Eso es necesario para establecer una debida correspondencia entre el costo que se produciría para un comprador de una vivienda terminada versus el costo final que se le produciría a un comprador de un sitio, más una construcción posterior. Ese sitio que ésta ubicado dentro de una zona netamente residencial, también tendría derecho a ese 65% de crédito sobre el costo de la urbanización.

Finalmente, los bienes inmuebles No vendidos, ni prometidos vender, tienen derecho a este crédito retroactivo que señalamos anteriormente (el de la letra a) del artículo 2°). Independiente de que el comprador sea o no contribuyente de IVA, cuando se vendan, los pagos que se perciban van a estar afectos a IVA y los actos que se efectúen, las compras y utilizaciones de servicios, van a dar derecho a crédito de IVA a contar del 1° de octubre del 87, y por lo tanto van a dejar de estar afectados al régimen anterior del antiguo artículo 21 del D.L. 910.

Esta es la situación que se resume en este cuadro que puede servir de ayuda memoria para ver que en definitiva esta cosa que resulta bastante más difícil de explicar que de aplicar, tiene su cierta lógica y el crédito retroactivo persigue en el fondo, restablecer la equidad para evitar que se produzca una distorsión entre las viviendas o bienes inmuebles que se vendan a contar del

1° de octubre versus los que se puedan haber prometido o vendido anteriormente. No puede ser que un constructor que empiece más tarde con un proyecto pueda tener una ventaja o una desventaja frente al que lo empezó con anterioridad. De modo que este mecanismo pretende establecer esa equidad y, dados los mecanismos de topes y de declaraciones juradas que es necesario efectuar, resulta engorroso posiblemente, pero no es complejo conceptualmente. La situación tiene una lógica. En el caso de los contratos de construcción, la presunción que está detrás de la disposición legal es de que el avance de la obra coincide con el avance de los pagos que uno ha percibido. En el fondo se presume eso y por eso es que no se establece ningún crédito retroactivo ni ninguna reliquidación de los pagos recibidos hasta el 1° de octubre, sino que se dice: todo lo que ha ocurrido hasta esta fecha está bien y se supone que se rige con las normas antiguas y de ahora en adelante va a haber derecho a crédito sobre los insumos y va a haber recargo de IVA sobre las ventas.

La ley establece concretamente, que el IVA debe ser recargado en el precio de los contratos, aun cuando el contrato o las bases respectivas estipulen cualquier otra modalidad. De modo que está a resguardo cualquier perjuicio que pudiera sufrir el constructor. El mandante a su vez va a recuperar el IVA que se le recarga, puesto que es un contribuyente de IVA. Si no fuere contribuyente de IVA, va a tener que entregarle una declaración jurada, durante el mes de octubre, a su constructor, diciéndole que se acoge el artículo transitorio por no ser contribuyente de IVA o por serlo sólo parcialmente. Por lo tanto, va a quedar exento durante 18 meses de este recargo de IVA y el constructor en consecuencia no va a poder recuperar el crédito 100% sobre sus insumos, sino que el crédito del régimen antiguo del D.L. 910.

Quizás convendría entrar ahora a profundizar un poco el tema de los conjuntos habitacionales.

Augusto Bruna mencionó que se entiende por conjuntos habitacionales o proyectos específicos y explicó en forma somera cual es el procedimiento que se sigue aquí para hacer efectivos los créditos que se derivan de este cuadro bianrio que ustedes tienen ahí a la vista.

La razón de existir de este procedimiento especial para los conjuntos habitacionales, está simplemente en el hecho de que, si bien resulta difícil en construcciones individuales

determinar qué porcentaje del IVA recuperado corresponde efectivamente a bienes sin existencia, parece que resulta imposible hacer eso en forma precisa cuando estamos en presencia de una obra que se administra como un todo. Las empresas usualmente tienen posibilidades de llevar controles de costos separados por obras o por proyectos. Por último por separación física, posiblemente a través de las guías de entrega o guías de despacho puedan lograr distribuir sus costos y puedan lograr (con algún grado de aproximación) establecer la situación que explicamos en el cuadro de la pizarra. Pero va a ser eso imposible cuando se trata de un conjunto habitacional por ejemplo de cien viviendas (que puedan estar en distintas situaciones de avance y puedan estar en distintas situaciones de promesa de venta o de ventas efectuadas), poder decir: sobre estas 48 viviendas que no están ni prometidas, ni vendidas tales y cuales facturas en tales y cuales porcentajes de cemento o de áridos, de azulejos, de ladrillos, de todos los demás materiales de terminación... Tal porcentaje corresponde a lo no vendido y por lo tanto tengo derecho al crédito retroactivo, y tal otro porcentaje corresponde a lo sí vendido, que es la exigencia que debe hacer el Servicio para determinar el crédito en forma directa (como lo explicaba Augusto), puesto que sólo de esa manera se puede cotejar lo que uno está impetrande como crédito versus lo que en total soportó. Si uno dice: Yo he comprado solamente esta factura de cemento en lo que va corrido del año, es natural y toda esta factura corresponde a obras no vendidas, es natural que el Servicio me pregunte ¿qué otras obras ha vendido usted? Dígame cómo esta cosa, por que si usted me dice que todo este cemento es lo único que usted compró y todo el cemento corresponde a las obras no vendidas, yo quisiera saber si ha vendido algo más. Si uno dice: no he vendido nada más he construido esto, lo tengo en existencia, perfecto. Pero si he tenido ventas, el Servicio está pidiendo que yo le diga cuáles son la facturas que corresponden a lo vendido y qué parte de las facturas (de esas mismas facturas y de otras eventualmente sobre las cuales no estoy reclamando ningún crédito retroactivo), corresponden a lo sí vendido para así poder establecer una relación debida entre los créditos soportados en total y los que estoy reclamando como crédito retroactivo adicional al D.L. 910 antiguo.

Esa situación es difícil en construcciones individuales, pero posiblemente resulte manejable con el sistema proporcional que se ha inventado para solucionar esa situación. Pero es imposible en el caso de conjuntos.

En los casos de conjuntos habitacionales, realmente resulta necesariamente arbitrario y parece poco realista solicitar declaraciones juradas sobre hechos que los representantes legales de las empresas no van a tener ninguna seguridad de poder comprobar en un momento determinado, porque son simples apreciaciones. Por lo tanto, se ha inventado el sistema en que se independiza totalmente del avance, del grado de avance que pueda tener ese conjunto habitacional en un momento dado. Simplemente establece una equidad a término, como podríamos decir. O sea, dice: no me importa lo que haya pasado hasta este momento, lo que yo sí se, es que una vez que haya terminado la obra, voy a tener crédito 100% recuperado sobre aquella parte de la obra que al 1° de octubre no esta vendida, ni prometida vender. Porque esa es la parte sobre la cual cuando la venda, voy a tener recargo de IVA y por lo tanto es justo que tenga el crédito para evitar el encarecimiento final. Basta que se cumpla esa condición simple y lógica para que el sistema sea equitativo.

Se ha encontrado un mecanismo que permite lograr esto independizándose del análisis factura por factura.

No es necesario mirar cada insumo y tratar de desglosar cada factura, determinando en forma bastante arbitraria qué parte fue a lo vendido y qué parte fue a lo no vendido. Basta decir: toda esta factura corresponde a este conjunto habitacional. Puede que lo haya terminado entero el conjunto, en cuyo caso no voy a tener más facturas sucesivas. El ejemplo se ve claro, si está terminado totalmente, la parte no vendida del conjunto (supongamos que este conjunto de 100 viviendas tiene 40 viviendas vendidas y 60 viviendas no vendidas). En ese caso, el 60% de todas las facturas afectas a IVA que haya soportado este conjunto habitacional, va a tener derecho a crédito retroactivo puesto que cuando vendan esas viviendas, van a quedar afectas a IVA. el otro 40%, como ya está prometido vender o vendido, está bien tal como quedó, puesto que van a seguir las normas antiguas rigiendo esas ventas cuando se perfeccionen.

Por lo tanto, no hay duda de que en este caso, con este 60% de crédito retroactivo resuelto integralmente el problema y restablezco la equidad que se está buscando.

Si el conjunto no estuviere terminado, no importa. Simplemente las facturas pagadas y las por pagar le aplico el mismo 60%. Esa es toda la filosofía que hay detrás de este mecanismo que es tan difícil de explicar, pero que en el fondo se independiza del estado de avance y concluye que lo único relevante para establecer el procedimiento adecuado es la determinación de qué porcentaje del conjunto estaba vendido o prometido vender.

Por las consideraciones especiales que hay con respecto de los contribuyentes de IVA en cuanto a las promesas, es necesario establecer estos cuatro grupos que señalaba Augusto: Los vendidos (que tengan saldo de precio), los prometidos vender o No contribuyentes de IVA, los prometidos vender a contribuyentes de IVA y los No vendidos. Estableciendo el porcentaje de estos cuatro grupos sobre el total, podemos hacer jugar el cuadro binario y saber exactamente cómo vamos a operar en cada caso.

De modo que la aplicación de esto es relativamente sencilla. Tiene algunas complicaciones adicionales por el hecho de que este porcentaje que es único y definitivo para el conjunto, tanto para lo retroactivo como para el futuro, varía sin embargo, cuando se produce una resciliación, anulación o resolución de alguna promesa o de alguna venta que se haya contabilizado como vendido o prometido vender al 1° de octubre y haya, por lo tanto, servido para determinar ese porcentaje, se produce este hecho. Al producirse esta anulación evidentemente que el porcentaje debe alterarse, debe corregirse (por decirlo así), con efecto retroactivo. De modo que en ese momento, aunque la resciliación, anulación o resolución u otra causal de anulación (que entiendo puedan haber) se produzca en un año más, va a dejar de formar parte esta vivienda del subconjunto de los vendidos al 1° de octubre y va a ser como si nunca hubiere sido vendida, como si nunca hubiere estado vendida. Cuando se venda de nuevo, va a quedar afecta a IVA 100%. Por lo tanto, tiene derecho a crédito retroactivo. Eso obliga a que se rectifique ese porcentaje, tanto hacia atrás como hacia adelante.

Por otro lado, para la determinación del porcentaje, señalaba Augusto, que la empresa debe atenerse al presupuesto de la obra. Esto es importante y, por lo tanto, mucho más simple de lo que significaría ir a determinar el costo estimado, actualizado o final que resulte efectivamente de cada conjunto. No es eso lo que interesa, para el cumplimiento de este sistema simplificado,

basta con determinar la proporción sobre el conjunto. De modo de que lo que queremos aquí es una proporción física. Si se está remitiendo al presupuesto de la obra es porque pueden haber viviendas más caras, más grandes o más pequeñas, más metros o menos metros, etc. Pueden haber unidades que sean dispares. Pero evidentemente que si son todas las unidades iguales, aquí bastaría establecer una proporción por unidades físicas. No habría ni siquiera necesidad de remitirse al presupuesto.

El terreno no entra en la base de determinación de los porcentajes, puesto que el terreno no está afecto a IVA. De modo que si tuviéramos un edificio de departamentos y todos los departamentos fueran exactamente iguales en cuanto a su costo de construcción, bastaría determinar el costo total del proyecto y dividirlo (ni siquiera el costo total del proyecto), por el número total de unidades que tenga ese edificio y determinar los porcentajes proporcionalmente en relación a la situación que observa al 1° de octubre. Como esa no es la situación general, sino que la situación general es que hay unidades de más valor, de menos valor, es que se ha recurrido al costo estimado. Pero es un costo del estudio de factibilidad. Cuando la empresa constructora lanzó el proyecto debe haber hecho algún estudio, debe haber determinando cuánto le iba a costar la construcción de esto. En ese costo, por ejemplo, va a haber una proporción determinada de gastos financieros, una proporción determinada de gastos de ventas (cuando se trata de conjuntos habitacionales), que probablemente va a ser fija por cada unidad. No interesa para estos fines qué departamento se vendió primero y cuál después, porque el que se vendió después soportó más cargo financiero a lo mejor en la contabilidad. Eso no es necesario dilucidarlo para estos fines. Aquí estamos tratando de llegar a una unidad física a través de un padrón de medidas de valor, porque estamos estableciendo las UF a los pesos del mes en que se hizo la propuesta original, como parámetro de medición física. Eso es muy importante tenerlo siempre presente, para no confundirse con los costos efectivos que haya tenido esta obra. Que no tienen nada que ver y no es necesario establecer la relación entre estos costos estimados de presupuesto y los costos efectivos que finalmente se hayan producido. Por eso es que se ha tratado siempre de evitar la frase "Costo final", porque no se trata de costo efectivo, ni tampoco se trata de determinar cuánto falta por gastar en un momento dado para determinar que crédito tiene o no tiene, tal o cual subconjunto de estos. Eso no interesa, lo único que interesa es establecer la proporción física, que corresponde a lo vendido sobre el total del conjunto, a lo prometido vender y a lo No vendido.

Yo creo que esta aclaración puede haber despejado algunas dudas que surgen cuando uno lee la circular. Decir las cosas con palabras resulta complejo y uno se tiene que poner en distintas situaciones y analizar caso por caso para ver qué significa esto. Pero la lógica detrás es clara, y es simple. Se trata de establecer una proporción independiente del grado de avance de la obra. Proporción que va a ser fija tanto para lo pasado como para lo futuro. Con eso, al final cuando termine la obra, se va a producir la equidad. Puede ser que eso signifique que el al momento del 1° de octubre, se produzca un exceso o un defecto de recuperación de crédito retroactivo, respecto de lo que efectivamente está en existencia. Pero a lo largo de la obra, a medida que termine, se va a restablecer la equidad. De modo que en aras de la simplificación o mejor dicho de hacer posible algo que de otro modo no sería posible, se ha aceptado esta simplificación como algo sumamente útil.

Yo creo que sería conveniente ahora que Augusto le diera el remate a la parte de las circulares, para que a continuación podamos entrar en una sesión de preguntas.

Continúa don Augusto Bruna:

Vamos a tratar de ir lo más rápidamente posible para que ustedes puedan aprovechar el tiempo en sus preguntas.

La letra c) del artículo 2°, establece otro crédito retroactivo por los bienes corporales muebles y los servicios que se incorporen a inmuebles de contribuyentes No constructores. Esto con efecto retroactivo al 1° de octubre del 86. El propósito de esta norma fue no detener las inversiones a la espera de la ley. La ley se presumía que iba a estar en vigencia el 1° de enero del 87. Bueno ustedes saben como son las cosas en nuestro país, salió para regir el 1° de octubre del 87, y hay un crédito retroactivo. Pero en este caso la vigencia se adelanta al 1° de agosto del 87. O sea, crédito retroactivo desde el 1° de octubre del 86 hasta el 1° de agosto del 87. Se hace valer el crédito en la declaración de IVA del mes de agosto, que se presenta en los 12 primeros días de septiembre. Esto en cuanto a esta letra c).

Finalmente, el artículo 2° contiene una disposición que señala que el IVA recuperado no constituye ni costo, ni gasto de la operación respectiva. La circular explica perfectamente este punto, no me detengo en él. Para la gran mayoría de ustedes además, queda perfectamente claro.

Vamos ahora a hacer una rapidísima mención a los artículos 3° y 4°.

El 3° establece que a partir de la fecha de vigencia de la ley hay que recargar con IVA, los cobros que se formulen en virtud de promesas de ventas, contratos generales de construcción y de ventas que se celebren a partir del 1° de octubre. En el caso de las promesas y de los contratos, recuerden ustedes que pueden ser celebrados antes del 1° de octubre, pero quedan gravados los pagos que se hagan a partir de esa fecha. Dice el artículo 3° que cualquiera que sea la estipulación contractual, "que no se va a recargar el impuesto", "que va a ser de cargo de la empresa constructora", etc., se recarga. Las ventas anteriores al 1° de octubre, no quedan afectas aun cuando resten saldos por pagar durante la vigencia de la ley. La otra excepción importante a este artículo 3°, son las operaciones del artículo transitorio que vamos a comentar en algunos minutos más. Promesas de ventas, contratos generales de construcción y ventas que se celebren en cumplimiento de las promesas.

El artículo 4°, para decirlo en palabras lo más simples posible y rápidas, es una especie de (no se me va a ofender don René García), blanqueo. Es un saneamiento para las invocaciones de crédito fiscal por gastos en bienes corporales muebles y servicios incorporados inmuebles, que hayan hecho valer los contribuyentes dentro del régimen normal de crédito y débito, con anterioridad; eso se sana completamente, salvo que haya una sentencia ejecutoriada dictada hasta el 23 de julio del 87, fecha de publicación de la ley. Si no había fallo ejecutoriado, faltaban días para la ejecutoria, simplemente el contribuyente queda liberado y su crédito está bien invocado. Se rige por el artículo 4°. Este no es el mismo crédito retroactivo del 2° letra c). En el 2° letra c), no se ha hecho valer el crédito. Se va a hacer valer en la declaración de agosto de los 12 primeros días de septiembre. Este artículo 4°, es para quien sistemáticamente a lo largo de los años, hizo valer créditos (declarándolos normalmente), por gastos en materiales o en servicios, que el Servicio de Impuestos Internos por una parte o los Tribunales de Justicia por otra, con distintas fundamentaciones y con distintos argumentos, estimaban que no correspondía hacer valer. Eso es lo que se sana.

El artículo 5°, reemplaza el texto del 21 del D.L. 910. Se usa el chasis del artículo 21, para establecer el crédito especial para la vivienda. Originalmente esta norma era exclusiva para la vivienda. Durante la tramitación en el poder legislativo se amplió a algunos contratos celebrados por instituciones cuyo común denominador es su objeto único de beneficiencia o de bien público.

¿En qué consiste el nuevo texto del artículo 21? Se señala que las empresas constructoras tendrán derecho a deducir de sus PPM el 0,65 (dice la ley) del débito fiscal que se produzca en contratos generales de construcción de inmuebles destinados a fines habitacionales, y en ventas de estos mismos inmuebles. Estos contratos generales (por supuesto), que no sean por administración. Este 0,65 del débito que se puede deducir de los PPM, tiene por objeto (como lo adelantaba Helmut), tratar de mantener el costo de la vivienda en los mismos niveles actuales. Tal como él lo decía, se van a producir pequeñas distorsiones en determinados niveles de precios.

En realidad, es que en virtud de este crédito especial que se establece, que el precio de la vivienda debería permanecer sin alteración con respecto al régimen actual. Se comprenden dentro de la vivienda, que sea objeto de este contrato general de construcción o de una venta de la empresa constructora de este inmueble construido por ella, las dependencias directas del inmueble, como son estacionamientos y bodegas que estén amparadas por un mismo permiso de construcción. Además se benefician también con este mecanismo especial de crédito, las casetas sanitarias o lotes con servicios y las urbanizaciones con objeto exclusivo habitacional.

¿Cómo se imputa el crédito especial? Primero, a los PPM obligatorios de la ley de la renta. Si son insuficientes o no hay obligación de pagarlos a cualquier otro impuesto de retención o recargo. El remanente que subsistiera se imputa a los mismos impuestos en los meses siguientes y esto con tope al mes de diciembre de cada año. En el mes de diciembre de cada año se va a considerar el remanente que subsiste, un pago provisional voluntario y se puede pedir su devolución. Esto es fundamentalmente el esquema del artículo 21.

Como les decía, se extiende esto a los contratos de construcción que celebren determinadas entidades de beneficiencia y de bien público con una empresa constructora y esto es un paliativo

de lo que el Presidente de la Cámara planteaba en un primer momento de lo que no se pudo obtener, a pesar de la posición de la Cámara ante el poder legislativo, de un encarecimiento que se produce en determinadas construcciones que encarguen o lleven adelante personas que no tienen derecho a recuperar en todo o parte el IVA. Para paliar esta situación en alguna medida, se dió este crédito especial para las actividades de beneficencia, pero quedan muchos entes afectos. Piensen ustedes en corporaciones educacionales, colegios pagados o gratuitos, piensen ustedes en hospitales, clubes deportivos, que van a ver encarecidos sus costos construcción en torno al 13%.

Vamos al Artículo Transitorio. Hay dos Artículos Transitorios, yo me voy a referir a uno no más porque el otro la verdad es que tiene una aplicación cercana a 0. Entremos al que vale la pena. Establece este Artículo Transitorio, un Régimen de Excepción durante los dieciocho meses siguientes a la entrada en vigencia de la ley para determinados contratos que celebren las empresas constructoras con personas que no tengan derecho a recuperar el IVA en todo o parte. Esos dieciocho meses van desde el primero de octubre del 87 al 31 de marzo del 89. ¿Cuáles son estas operaciones que van a tener derecho a regirse por el sistema del Artículo Transitorio y por el tratamiento de excepción que él establece? Podemos distinguir siete operaciones, todas ellas referidas a contratos con personas que no tengan derecho a recuperar el IVA en todo o parte. Primero, contratos generales de construcción celebrados antes del 1° de octubre del 87. Un contrato general de construcción celebrado con el Ministerio de Obras Públicas, un contrato general de construcción celebrado con la Caja de Compensación Gabriela Mistral.

Segundo, los contratos generales de construcción celebrados en virtud de propuestas públicas abiertas antes del 1° de octubre del 87. (Ya no es necesario que el contrato se celebre antes del 1° de octubre, sino que la propuesta pública en virtud de la cual se va a celebrar, haya sido abierta antes de esa fecha).

En tercer lugar, contratos de promesa de venta de bienes corporales inmuebles, contruidos por las empresas constructoras y protocolizados antes 1° de octubre del 87 (aquí las promesas son protocolizadas, acuérdense ustedes que en la resciliación de las promesas, la escritura es pública, aquí va estar la protocolización).

Cuarto, los subcontratos generales que se celebren para cumplir los contratos generales de construcción celebrados antes del 1° de octubre. Me explico, un contrato con el Ministerio de Obras Públicas celebrado el 27 de septiembre se rige por este sistema. En el intertanto, ya estamos durante la vigencia de la ley, después del 1° de octubre, en este contrato se celebra un subcontrato general con otra empresa constructora, entre la empresa contratista con el Ministerio de Obras Públicas para desarrollar una parte de la obra. Ese subcontrato también se rige por el Transitorio.

En quinto lugar, los contratos sobre aumentos de obras que accedan a todos los que les he indicado anteriormente, contratos generales de construcción antes del 1° de octubre, contratos celebrados en virtud de propuestas públicas antes del 1° de octubre y promesas de venta. En quinto lugar, las operaciones relacionadas con beneficiarios del subsidio habitacional, operaciones relacionadas con los contratos celebrados con los beneficiarios del subsidio habitacional, siempre que los subsidios estén aprobados antes del 1° de octubre del 87.

Finalmente, los contratos de venta que se celebren en cumplimiento de las promesas de venta suscritas y protocolizadas antes del 1° de octubre del 87, que deben celebrarse dentro de los dieciocho meses del Régimen Transitorio, si los inmuebles no están terminados, y en cualquier tiempo, sin límites hacia el futuro, si acaso los inmuebles están terminados. Pero en este último caso, no van a tener derecho ni a crédito fiscal ni al crédito especial del Artículo 21, 910 antiguo, que subsiste para los otros contratos de venta y para varias operaciones en el Régimen Transitorio.

Veamos ahora en qué consiste el tratamiento de excepción de estos siete contratos que tienen derecho a acogerse a Transitorio.

Primero, las operaciones no están afectas de IVA. No se recarga IVA, no se emite factura por los pagos que se hagan en virtud de estos contratos.

Segundo, no hay derecho al crédito fiscal (que opera a partir del 1° de octubre para las empresas constructoras).

En tercer lugar, si hay derecho al crédito especial del Artículo 21, el D.L. 910 antiguo o actual, como ustedes lo quieran denominar, durante esos dieciocho meses. El contrato sigue al mes decimonoveno y el pago que se reciba en virtud de él se factura y se recarga con el IVA, ya se entra en Régimen, se acabó el período de excepción. Se ha supuesto que un período de dieciocho meses como el otorgado en la ley es suficiente para cubrir la inmensa mayoría de las situaciones pendientes que requerían este sistema especial de transición.

¿Qué obligaciones afectan a las empresas constructoras y a sus mandantes o contratantes para poder acogerse al Régimen Transitorio?.

Declaraciones juradas, vamos nuevamente a las declaraciones juradas. De la empresa Constructora:

La primera, a Impuestos Internos. Debe presentarse antes del 15 de septiembre del 87 (vamos a ver que hay una serie de paliativos para esto que puede parecer muy severo) y una declaración del mandante o contratante a la empresa constructora que tiene plazo para hacerla hasta el 31 de octubre del 87. Esa segunda declaración es ante notario.

Declaración jurada notarial. Veamos el contenido de estas declaraciones juradas. De la primera, de la empresa constructora impuestos internos. La declaración debe identificar a las partes. Debe indicar la escritura pública o la protocolización del contrato en su caso, en un contrato general de construcción puede que no haya ninguno de estos dos instrumentos. Debe indicar la naturaleza y especificaciones del contrato con respecto a cada inmueble. Dar las especificaciones de la construcción y el precio del contrato y forma y condiciones de pago. Eso en cuanto a la declaración de la empresa constructora a Servicio de Impuestos Internos.

La declaración del mandante o contratante a la empresa constructora ante notario. Debe señalar los antecedentes anteriores de la declaración indicada al Servicio y dar la razón legal por la cual él no puede recuperar el IVA. Tiene que indicar si se trata

de una operación no afecta, yo no soy contribuyente del IVA, no tengo carácter de vendedor, etc., etc., no soy contribuyente, invocaré los Artículos del D.L. 825, pero debe explicar porqué él no tiene derecho a recuperar en todo o parte el IVA y por qué en virtud de esa razón invocada no debe grabarse con IVA el contrato.

Hay una serie de efectos si no se cumple con la obligación de efectuar estas declaraciones juradas. El principal de ellos, fundamental, es que las respectivas operaciones, (las siete que les indiqué) quedan afectas a IVA. recordemos que hay unas que son consecuencias de las otras. Pero si las operaciones padres no cumplen con el requisito de la declaración oportunamente, las que le sigan, junto con ella van a quedar afectas a IVA y va a regir en pleno el nuevo sistema.

La ley contempla una norma especial en el sentido de que si la empresa constructora no recarga el IVA en su caso en que legalmente correspondía hacerlo, que en virtud de la declaración jurada que le emitió el mandante o contratante, el entero del impuesto es de cargo del contratante. Impuestos Internos le va a cobrar el impuesto al contratante, que será considerado responsable directo de esta obligación. Entonces, la empresa constructora queda a salvo con la declaración jurada que le entregó el mandante, pero Impuestos Internos se entiende con este mandante para el entero del tributo.

En relación con los beneficiarios del subsidio habitacional, como les decía, durante un plazo de dieciocho meses no se recarga el IVA en las operaciones que provengan de los contratos que las empresas constructoras celebren con los beneficiarios de los distintos sistemas de subsidio habitacional, otorgado por el mismo. Siempre que el subsidio esté aprobado al 1° de octubre del 87, perdón antes del 1° de octubre del 87.

Los beneficiarios del subsidio habitacional no tienen que presentar declaración jurada. Pero en este caso hay una contraexcepción a algo que les decía recién. Si el beneficiario no reúne los requisitos, resulta que se les aprobó el subsidio después de la fecha tope, osea desde el 1° de octubre hacia adelante u otra causa que invalide el beneficio, la empresa constructora en ese caso va a tener que hacerse responsable del pago del tributo. La instrucción del Servicio dice que va a ser conveniente que la empresa constructora le pida al beneficiario del subsidio un certificado,

yo no se quién va a emitir este certificado, si él mismo, en fin, será un problema de operatoria que habrá que resolver en los próximos cincuenta días, pero sugiere el Servicio, más bien lo ordena en la circular, que la empresa le pida en un certificado u otro documento fehaciente que acredite la condición de beneficiario del subsidio y de que el subsidio está aprobado al 30 de septiembre del 87.

Ahora quería hacerles una pequeña reseña de fechas que creo que pueden ser de interés para ustedes, para anotar o tener presente. Son las fechas de vigencia establecidas por la ley y algunas fechas tope para presentar las diversas declaraciones juradas que hemos estado comentando:

- La vigencia general: 1° de octubre del 87.
- Vigencia para otros contribuyentes de determinados artículos de la ley (estamos hablando de Artículos del D.L. 825): 1° de agosto del 87, para el 23 N° 1, para el 27 bis, para el 15, en los reajustes de las ventas y para el 2° letra c).
- El Régimen Transitorio, enmarcado entre el 1° de octubre del 87 y 31 de marzo del 89.
- Las declaraciones juradas, artículo 2°, letra a), hasta el 30 de noviembre del 87. Pero durante el mes de noviembre no antes.
- Artículo 2°, letra b), exactamente lo mismo, noviembre 87.
- Artículo 1° Transitorio (lo que hemos estado viendo recién), declaración jurada de la empresa constructora al Servicio de Impuestos Internos: fecha tope 14 de septiembre del 87.
- Declaración jurada del mandante a la empresa constructora: fecha tope 31 de octubre del 87.
- Los subcontratos (acuérdense del caso que les explicaba de los subcontratos que se celebren dentro de un contrato general de construcción acogido al Transitorio hay que presentar la declaración jurada dentro de los 30 días siguientes a la celebración del subcontrato, siempre y cuando sea dentro del período Transitorio de dieciocho meses. Si el subcontrato se celebra después de los dieciocho meses... a pagar IVA se ha dicho, estamos hablando de poderlo acoger a Transitorio.

Quizás muchos de ustedes se dieron cuenta de inmediato que hay algunas incongruencias de plazos. A mi me costó mucho entenderlo, pero son limitaciones naturales, pero les voy a explicar lo que ocurre. La declaración de la empresa constructora al Servicio de Impuestos Internos tiene una fecha tope que es el 14 de septiembre próximo. En cambio la declaración del mandante tiene tope 31 de octubre. Hay, por tanto, 45 días de diferencia y podría declararse algo distinto por ese mandante de lo que declaró la empresa constructora. Más aún, puede haber contratos generales de construcción que se celebren entre el 15 de septiembre y el 30 de septiembre y que tienen derecho a acogerse dentro del Régimen Transitorio y, sin embargo, la ley no los consideró dentro de la declaración jurada, al poner el tope 14 de septiembre. El Servicio de Impuestos Internos reguló esta situación a través de la circular 26 y estableció las siguientes declaraciones complementarias que corrigen las omisiones y confusiones de la ley:

Primera Declaración Complementaria:

Para contratos generales o promesas de venta celebrados entre el 15 y el 30 de septiembre, no están incluidas en la declaración de la ley que tiene que presentarse hasta el 14 de septiembre, por consiguiente, se permite presentarlas después de una declaración complementaria de la declaración principal. Plazo para presentarla: 15 de noviembre del 87. En esta declaración además se pueden hacer otros complementos, además de los contratos y promesas celebradas entre el 15 y el 30 de septiembre. Se pueden hacer complementos relativos a las operaciones que el mandante le informe a la empresa constructora, durante el plazo que va desde el 1° de octubre al 31 de octubre. Si el mandante informa en ese momento que no puede recuperar el IVA en un determinado contrato, la empresa constructora, que no lo había declarado el 14 de septiembre por ignorarlo, puede, en esta segunda declaración complementaria que es posible presentar hasta el 15 de noviembre, incorporar este contrato al régimen transitorio, gracias a la información que ha recibido del mandante.

Segunda declaración complementaria:

Para los contratos celebrados en virtud de propuestas públicas abiertas entre el 15 de septiembre y el 30 de septiembre. Estos contratos se pueden celebrar en cualquier época dentro del período de dieciocho meses. Lo lógico será que se celebren lo más

cercanos posibles a la apertura de la propuesta, y la apertura de la propuesta no va a poder ser posterior al 30 de septiembre. Pero como la ley sólo se refiere a la declaración con la fecha 14 de septiembre, se permite una declaración complementaria si el contrato se otorga en virtud de una propuesta pública abierta entre el 15 y el 30 de septiembre. Plazo para hacer tal declaración complementaria: dentro de los 15 días hábiles siguientes a la suscripción del contrato. Ej.: Propuesta pública abierta el 28 de septiembre del 87, contrato adjudicado el 10 de enero del 88, antes del 28 de enero, tiene que otorgarse la declaración complementaria en este caso.

Tercera declaración complementaria:

Finalmente, está el caso de la empresa que no presentó declaración el 14 de septiembre porque no tenía ninguna operación para incorporar al Régimen Transitorio. Pero resulta que entre el 15 y el 30 de septiembre le surgieron operaciones para incorporar al Transitorio. Puede presentar la declaración respectiva hasta el 15 de noviembre del 87.

Continúa don Helmut Stehr

MODELO DE FACTURA:

Quería mencionar el modelo de factura que está anotado allí en la pizarra, que se refiere al Artículo 21, del D.L. 910 nuevo, del crédito especial del 65%. Aquí se anota un precio neto de la vivienda sin terreno, de un millón de pesos, se recarga el 20% de IVA, se rebaja el 65% de crédito especial y se llega un subtotal de un millón setenta mil. A eso se le suma el terreno y se obtiene el valor total a pago de un millón doscientos cincuenta. Esa va a ser la forma cómo debe ser presentado la factura en el futuro cuando se trate de viviendas con terreno incluido. En la base para el pago provisional de impuesto para los PPM, el ingreso bruto sería el precio neto de un millón de pesos más el terreno de ciento ochenta mil. O sea, tenemos ahí un millón ciento ochenta mil de ingreso bruto, el resto son créditos y débitos de IVA que van directamente al libro de ventas. La razón por la cual se ha instruido por parte del Servicio anotar en la factura el crédito del 65%, consiste en que por un lado el comprador puede ser contribuyente de IVA, el caso de que una industria, por ejemplo,

mande a construir o compre un grupo habitacional para trabajadores que sea necesario para la realización de su giro, eso sería perfectamente posible y ese contribuyente de IVA, comprador de vivienda, tendría derecho a aplicar como crédito solamente la diferencia entre el 20 y el 65%, o sea solamente setenta mil. Para que él pueda determinar ese monto se anota aquí para que el sepa que ya la empresa constructora recuperó por cuenta de él, ese 65%. La otra razón práctica podría ser el hecho de que sirve de base de respaldo contable para la anotación en el libro de compras que debe hacer la empresa constructora. Tal como la factura de los proveedores menciona el crédito, y ese crédito es el que se lleva al libro como crédito fiscal, y como en este caso como es un crédito especial que opera sobre un débito, la fuente de este crédito es la factura que emite el vendedor, por lo tanto, se ha estimado conveniente reflejar ahí el monto del crédito. Esto no implica en absoluto, traspaso o no traspaso de saldos de precio a los compradores puesto que el valor final va a estar determinado por el precio neto que se mencione como primer renglón en la factura. Yo creo que con eso se aclara suficientemente la situación que se va a producir con las facturas nuevas. En caso de que hubiere facturas impresas que señalen el 20% al pie de la factura y no dejen hueco para el 13% de crédito, evidentemente que en el cuerpo de la factura se puede hacer todo este desarrollo y dejar inutilizado el saldo en el pie.

RESPUESTAS A CONSULTAS FORMULADAS POR ESCRITO

Hemos recibido un número muy importante de preguntas, de tal manera que parece poco probable que en esta sesión alcancemos a contestarlas todas. Pero les ruego que no se preocupen porque la idea sería que en la versión de este seminario, se van a incluir las respuestas a todas las preguntas, se hayan o no se hayan contestado de viva voz en esta ocasión. De manera que aquellas que no alcancen a ser vistas ahora, van a ir constestadas oficialmente en la versión que ustedes van a recibir posteriormente.

Le daría la palabra a don René García, que tiene una serie de preguntas para que fuera dándole la respuesta a cada una de ellas. Gracias, René.

En realidad han llegado a una serie de preguntas, un número bastante alto y algunas en que no está muy claro lo que están preguntando. Incluso se repiten algunas materias que ya explicaron los relatores y da la impresión de que la duda no está relacionada expresamente con lo que el relator dijo sino que tal vez hay algún problema que deriva de ella pero lamentablemente no son muy claras y cuesta mucho el seguimiento.

Continúa don René García:

Yo creo que como primer punto se habló aquí sobre la vigencia del sistema, o sea eso es muy importante tener claro qué significa la vigencia. Está en el Artículo 2°. En el Artículo 2° se establece una vigencia y se indica sobre qué va a recaer el impuesto sobre el valor agregado. Dice el Artículo 2° expresamente que se va a aplicar sobre todos los pagos que se hagan a contar de esa fecha sobre contratos de construcción, generales de construcción o promesas de venta, incluso celebrados antes de esa fecha y naturalmente las ventas que se hagan después de esa fecha. Ahora, eso también hay que entenderlo a contar del censo. Alguien pregunta por qué las ventas hechas antes que tienen plazos pendientes de pago, porqué no se gravan. La respuesta es muy clara, porque la ley no la grava. Entonces, la vigencia no sólo hay que leerla desde el punto de vista de lo que dice, sino también lo que no dice. Yo creo que con eso podemos aclarar varias consultas que están repetidas en distintos sentidos. Eso es lo que habría que tener meridianamente claro para que podamos establecer un parámetro.

Primera consulta:

Por ejemplo, se dice aquí ¿qué pasa con una construcción que está en desarrollo? Me imagino, eso debe ser, y que se recibieron facturas exentas antes de la vigencia de la ley, facturas exentas de otra empresa constructora que construyó parte. En realidad, la ley misma está diciendo, lo dice expresamente en el Artículo 2°, que a contar de esa fecha se va a aplicar el IVA sobre los pagos que se reciban, lo que quiere decir que no se va a aplicar el IVA por los pagos que se recibieron antes. Ahora, ¿por qué precisamente están los créditos extraordinarios que están en la letra a) y b)? Los créditos extraordinarios, precisamente están contenidos en la ley.

Ahora, es cierto que esa equidad que quiso contemplar la ley, a lo mejor matemáticamente no es perfecta, pero indudablemente que tiene ese sentido. Por esa razón, entonces, todas las existencias que tenga esta empresa constructora en cuanto a inmuebles, todos los IVA que soportó a raíz de su construcción, tienen derecho a ese crédito extraordinario. Naturalmente, que si recibió una factura exenta no puede tener derecho a un crédito extraordinario, porque no ha soportado impuesto.

Segunda Consulta:

Por ahí se pregunta: ¿por qué el sistema del IVA a la construcción, que se establece a contar del 1° de octubre, no innova en cuanto a aquellas actividades que ya efectuaban las empresas constructoras y que estaban afectas a IVA? Esas siguen afectas a IVA. Si una empresa constructora estaba arrendando maquinarias y ese arrendamiento esta afecto, sigue afecto. Naturalmente que si esta empresa constructora entra al sistema de impuesto al valor agregado tiene derecho, a contar del 1° de octubre, a recuperar todos los créditos fiscales que sean necesarios para el desarrollo de su actividad.

Tercera Consulta:

También hay una pregunta bastante interesante sobre el concepto de la habitualidad. Ustedes saben que el concepto de habitualidad ya existe actualmente en la ley. Existe para la transferencia de bienes corporales muebles y también está contemplada en el reglamento. En cierto modo la habitualidad, el Servicio la mide cuando se efectúa la venta. No la mide antes. La mide desde el momento en que se efectúa la venta porque ahí tiene que relacionar una serie de situaciones que se presentan con las cuales tienen que ver la naturaleza, la cantidad, el ánimo que movió a la persona para adquirir ese bien para venderlo. De manera de que el concepto de habitualidad entre a jugar cuando la persona efectúa una venta. ¿Qué es lo que ha dicho el Servicio en una circular a la cual se refirió don Augusto Bruna. El Servicio ha dicho: todas aquellas organizaciones que se han formado para construir, indudablemente que el vender se organizaron para vender ese inmueble. ¿Por qué razón? Porque la construcción es una de las actividades más claras en las cuales se conoce que hay un ánimo y una organización para

vender un bien. De manera que las instrucciones dicen que en general todo tipo de organización, ¿qué se entiende por organización? ya sea estudios especializados, financiamiento, cualquier tipo de infraestructura que se cree para construir un bien. Si ese bien se vende, ese bien corporal inmueble se vende, una vez construido, prácticamente el Servicio siempre va a considerar que existe habitualidad. Porque dentro del concepto de venta que establece la ley, y de vendedor, implícitamente está considerando como vendedor a toda aquellas organizaciones que venden un bien inmueble y que precisamente se organizaron para construirlo.

Por otro lado, en el caso de las adjudicaciones, en el caso de liquidación de sociedad, en el caso de liquidación de comunidades, en el caso de liquidación de cooperativas de vivienda, la ley establece que esa adjudicación va a quedar afecta a impuesto. Naturalmente que todo esto está supeditado a lo que dijeron aquí los expositores, a que tienen que existir las premisas, por ejemplo, que esa empresa construya totalmente el bien que transfiere o parte de ese bien. Pero en general, aquí no existen dudas de la habitualidad. Dónde podría existir duda y que también lo manifestó el Sr. Bruna, es cuando una persona construyó para sí y después vendió la propiedad. Por una razón X, creo que Augusto habló algo de una casa, pero ese es el caso en que la persona vendió pero el puede demostrar que el ánimo que lo movió a construir esa casa no fue venderla. Ahora la razón de que el concepto de habitualidad sea restrictivo para este efecto, es precisamente para evitar que se convierta esto en una competencia desleal. Naturalmente que el Servicio va a estar muy atento y si una persona hace esta construcción en lo Barnechea, la segunda vez, y otra vez tiene un viaje y vendió la casa, el Servicio le va a decir, perdone un momentito, aquí ya hay un elemento, que es la cantidad y nosotros vamos a gravarle esta operación, salvo que el tenga alguna prueba de que nos convenza que no es habitualidad. Pero en realidad el concepto de habitualidad es una norma de control que tiene el Servicio para el sistema generalizado no se vaya desfigurando con maniobras fraudulentas.

Cuarta Consulta

En realidad aquí tampoco, seguramente por el tiempo era poco difícil poner la pregunta un poco más clara, pero pienso que está dirigida hacia un punto. Aquí se está hablando de los créditos extraordinarios. Los créditos extraordinarios del Artículo

2º, que son aquéllos IVA por la existencia de bienes inmuebles al 1º de octubre del 87 y por la existencia de materiales a esa fecha. Aquí dice ¿si se hace durante el mes de octubre, al fijarse la UTM de noviembre del 87, dice "se pierde la aplicación del crédito extraordinario", me imagino que lo que se quiere decir, si se pierde reajustabilidad o se pierde algo, no se, o se pierde el de octubre. El problema es el siguiente, el problema es que la ley entra a regir el 1º de octubre del 87 y desde esa fecha las empresas constructoras tienen derecho a recuperar el crédito fiscal normal que se produzca desde esa fecha, por todas las facturas que reciban desde esa fecha. De manera que desde el 1º de octubre para adelante, en la primera declaración que hagan hasta el 12 de noviembre, las empresas constructoras ya entran a funcionar al sistema y ya están recuperando sus créditos fiscales que se generaron en octubre y también, naturalmente, los que se generen en noviembre, es decir, está funcionando el sistema normal. Aparte del sistema normal, está este sistema especial que es el crédito extraordinario, y el crédito extraordinario entra a regir prácticamente en noviembre porque la ley lo colgó, dijéramos, lo hizo aplicable al momento en que la persona hiciera una declaración jurada, que es precisamente en el mes de noviembre. De manera de que el crédito que él va a declarar va a ser el crédito por su existencias al 30 de septiembre. Ese va a ser el crédito extraordinario que va a declarar él en su declaración jurada y ese es el que va a incluir en su declaración jurada y ese es el que va a incluir en sus declaración de noviembre por la unidad tributaria de noviembre. O sea, lo va a reajustar, lo va a reconvertir a pesos de noviembre porque lo va a considerar como un crédito fiscal de noviembre. De manera de que si la pregunta va dirigida a si se pierde el crédito de octubre, noviembre, no se pierde, son normales. La ley entra en su vigencia normal el 1º de octubre, sin perjuicio que el crédito extraordinario entra a recuperarse en noviembre porque así lo establece la ley y porque hay un mecanismo de declaración jurada.

Quinta Consulta:

Hay otra pregunta también que dice: "están afecto a crédito de IVA el dueño de una casa que agrega piezas, o una empresa etc." En realidad el sistema del impuesto al valor agregado, como está actualmente estructurado, la estructura actual no se modifica. Lo que hace la ley 18.630 es que está incorporando a un sistema ya diseñado. Todas las proposiciones que se hagan para darle otra

cobertura a ese sistema diseñado es materia de otra ley. Por lo tanto, las empresas constructoras, una vez que ya terminen sus créditos extraordinarios o especiales entran en el sistema común del IVA, con todas sus disposiciones generales del IVA. de tal modo, que si una persona no es contribuyente de IVA, no va a recuperar el IVA que ha soportado, va a ser contribuyente final, igualmente como es ahora cualquier comprador de zapatos que hace en cualquier tienda para ponérselos. Entonces, el sistema no ha variado en ese sentido. Si la persona que compra para construir, naturalmente para el desarrollo de su actividad, para el giro de su negocio, y es contribuyente de IVA, recupera, si no es contribuyente no lo recupera. Si es contribuyente parcial y lleva un crédito de utilización común recupera parcialmente. Las normas no son distintas.

Sexta Consulta:

Se habla algo de la vigencia del artículo 2°, me parece que ya estaría contestado.

Séptima Consulta:

Hay otra pregunta que se refiere a las tasaciones para los efectos de tener derecho a una mayor rebaja del terreno.

En realidad me parece que la ley misma lo establece y así lo va a establecer la circular. Para pedir una nueva tasación del terreno tiene que haber algún elemento de juicio que lo justifique. No puede ser la simple razón de que me sale muy alta la base imponible. De manera de que la persona, cuando pida esa tasación tiene que dar alguna razón por la cual solicita esa nueva tasación. Ahora, naturalmente, quien efectúa la tasación son las Direcciones Regionales. Ellas son las unidades operativas del Servicio, a través de su sección valuación. Esta tasación, a pesar de que puede influir en el impuesto territorial, pero está desvinculada de ella, porque la resolución que tiene que emitir el Director Regional para los efectos de IVA, es una resolución separada de la otra que pudiera él emitir para los efectos del impuesto territorial y que ustedes saben que puede regir a contar de un suplementario de diciembre o a contar tres años para atrás a contar del año siguiente. Depende cómo el Servicio detecte de cuando ese bien en realidad tenía otro valor. Pero esos son dos problemas distintos.

¿Cuáles son los factores que priman para la retasación del terreno? Pueden ser muchos, puede que ahora ese terreno, que estaba calificado como terreno agrícola, ahora pueda ser calificado de no agrícola y que la persona pida que le cambien la clasificación. Puede que hayan construcciones y que no pueda él acreditar el IVA de aquella construcción, una urbanización, y entonces, esa urbanización se la tasan. Pero que tienen que ser valores objetivos. Ahora, la reajustabilidad que tiene el terreno respecto del valor de adquisición es el IPC, tal como lo establece la ley. O sea, desde la fecha de la adquisición hasta la fecha del contrato. Esa es la norma general, la norma excepcional es cuando la persona pide que le tasan.

Ahora, la ley, cuando el Servicio tase, según como está redactada, el Servicio tiene que tasar a precio de la época de adquisición. De manera que si alguien está pensando que la tasación incorpore el valor comercial, eso no es posible como lo dice la ley, porque dice que desde ahí para adelante se reajustará con el IPC.

En la única parte en que la ley habla que no se reajuste con el IPC, es cuando la empresa estime conveniente un camino más expedito, más sencillo que no le causa perjuicios y sencillamente toma el avalúo fiscal vigente y rebaja el avalúo fiscal del momento, en el cual obviamente no corresponde aplicar reajustabilidad alguna.

Octava Consulta:

También se hace la pregunta respecto de un inmueble que está en construcción y que se dejó de construir, está paralizado.

Bueno, en la medida que ese inmueble actualmente constituye existencia de una empresa constructora, y esa empresa constructora esté funcionando como empresa constructora, naturalmente que tiene derecho a créditos.

De manera, que el problema sería, cómo calculan el IVA, a pesar de que hablan del año 81, que es probable que contablemente tengan el dato. Pero la ley no limita en el tiempo. Solamente, exige como requisito como lo dijeron los relatores, que exista al 1° de octubre, como existencia de la empresa y que no esté prometido vender.

Novena Consulta:

Ahora, respecto de la aplicación del Artículo 21, hay algunas consultas sobre las instituciones de beneficencia. En las instituciones de beneficencia hay unas que están expresamente dichas en la ley. Ustedes saben que el Artículo 21 se refiere al crédito de 0,65 del débito fiscal que además de proporcionarse para el caso de algunas instituciones de beneficencia y de bien público. Este artículo contempla expresamente algunos tipos de instituciones que por derecho propio tienen derecho a este crédito. Hay otras que están en forma genérica pero que tienen que cumplir el requisito que sean de beneficencia y que sean de bien público. Naturalmente, que no pueden estar todas las instituciones. Tienen que ser de beneficencia. Eso yo creo que está totalmente aclarado, tienen que tener personalidad jurídica otorgado por el Ministerio de Justicia y además de todo eso el Ministro de Hacienda tiene que darle acceso a la franquicia. Por lo tanto, instituciones que no son de bien público, no pueden impetrar esta franquicia, a no ser que alguna esté dentro de las que están en forma nominativa.

Ahora, la declaración jurada que se obliga a hacer. Porque aquí hay una consulta que parece que se está refiriendo al Artículo 1º Transitorio. El cual dice: "quienes hacen la declaración jurada a la empresa constructora" declarando que no son contribuyentes de IVA o que no recuperan totalmente el IVA. En realidad, también en cierto modo fue contestada. En realidad, ahí no está hablando de contribuyentes de IVA, obviamente, quien tiene que hacerle la declaración jurada a la empresa constructora. O sea, puede ser, y en la esencia así lo hace, un particular, porque esos son los no contribuyentes de IVA por esencia.

Se habla de una institución fiscal que no es de IVA, obviamente, como no hay contribuyentes de IVA y tiene un contrato celebrado con anterioridad al 1º de octubre, ella va a tener que hacer la declaración jurada a la empresa constructora para que a su vez, la empresa constructora no le aplique el impacto y la someta al período transitorio de dieciocho meses.

Yo no se, en realidad no me quiero robar la película. Creo que tienen algunas respuestas también que podrían hacer más llevaderas las respuestas a don Réne García, una breve interrupción.

Décima Consulta:

Aquí hay una consulta sobre qué instancia, el Servicio de Impuestos Internos, Corte de Apelaciones o Corte Suprema se entiende como sentencia ejecutoriada para los efectos de lo dispuesto en el Artículo 4°. La verdad es que una sentencia ejecutoriada puede estar ejecutoriada en primera, en segunda instancia o en la Corte Suprema. La sentencia está ejecutoriada cuando está firme. Cuando procede ningún recurso en contra de ella. Ya sea porque no se interpusieron dentro de los plazos o porque se interpusieron y fueron rechazados. Y esa situación se puede dar en primera instancia. Por tanto, una sentencia puede estar ejecutoriada a nivel del propio Servicio de Impuestos Internos o a nivel de Corte de Apelaciones o de Corte Suprema.

Continúa don Helmut Stehr:

Vamos a aprovechar, mientras don René sigue estudiando algunas otras preguntas, de comentar algunas que tenemos aquí a la vista esperando que él corrija si es que estamos equivocados.

Consulta Décimo Primera:

Hay una pregunta en relación a la situación de un contratista de urbanización que ejecuta este trabajo para la empresa constructora, no se explicita si hay un contrato firmado ante o después del 1° de octubre, en fin, pero en general, se puede decir que una empresa de urbanización es una empresa constructora respecto de este comentario general que hemos hecho sobre la ley. Por lo tanto, su tratamiento va a ser exactamente igual al de la empresa constructora. Vale decir, el contrato de urbanización va a estar afecto a IVA y la empresa constructora va a tener crédito de ese IVA junto con sus demás adquisiciones para aplicarlo como crédito cuando ella a su vez venda. En caso de que se trate de una urbanización que ya esté ejecutada, no me parece ser el caso de esta pregunta, evidentemente que la empresa tendría que hacer su declaración jurada para obtener el crédito retroactivo para compensar así el IVA que va a tener que recargar cuando venda esa urbanización.

Consulta Décimo Segunda:

Hay otra pregunta relacionada con este tema que se refiere a la situación de una sociedad inmobiliaria que hizo una urbanización y un proyecto de arquitectura y luego encarga la construcción por sumaalzada de un conjunto habitacional por etapas a una empresa constructora.

Si la sociedad inmobiliaria hizo la urbanización por su propia cuenta y construyó ella la urbanización o la mandó construir por administración por su propia cuenta, ella actuó como constructora respecto de este conjunto habitacional, por lo tanto, va a tener que vender posteriormente con IVA, las casas, y va a tener como crédito el que corresponda a los materiales que utilizó durante la urbanización que efectuó y el que le va a recargar la empresa constructora en el contrato de sumaalzada que a su vez va a estar afecto a IVA. Si en cambio, la inmobiliaria mandó a hacer la urbanización a través de un contrato, entonces, ese contrato, al haber sido previo al 1° de octubre no va a haber quedado gravado y el futuro contrato de construcción que haga por las casas va a quedar gravado y la inmobiliaria no va a tener crédito sobre ese IVA y lo va a tener que incorporar a sus costos y va a vender sin IVA adicional.

Consulta Décimo Tercera:

Aquí hay un caso de laboratorio, es una empresa contribuyente de IVA, que es una empresa industrial, que contrata por administración un grupo de viviendas para venderlo. A su vez, la empresa constructora que contrató con ella, subcontrata por sumaalzada la ejecución de la obra. Esto me parece bastante poco probable porque desde luego la empresa, lo que se puede decir claramente, es que la empresa industrial que contrata la construcción de viviendas para la venta es una empresa constructora para estos fines. No importa que sea industrial o no, si ella hace algo para venta, no para su propio uso, evidentemente que va a tener derecho a los créditos que le correspondan a todos los insumos y va a tener que vender esas viviendas con recargo de IVA. Eso está absolutamente claro. ¿Qué créditos va a tener?. Si el contrato es por administración, va a tener el crédito del IVA sobre los honorarios del constructor solamente. Se supone que el contrato por administración conlleva el hecho de que los materiales van a ser

comprados por cuenta de ella y a nombre de ella, por lo tanto tendría el crédito sobre los materiales. Lo que no me calza mucho es que además debajo haya un contrato general de construcción. Eso no lo entiendo porque realmente si es por administración, los materiales van a estar comprados a nombre de la mandante, de la industria en cuestión, y los jornales van a estar pagados por cuenta de la industria y ya como que no me cabe un contrato general de construcción debajo de todo esto.

Consulta Décimo Cuarta:

Una consulta sobre empresas públicas que con fecha de hoy están llamando a propuestas de construcción, especificando taxativamente en las bases que se trata de un contrato exento de IVA. ¿Cómo se debe calcular la propuesta? La ley señala que la propuesta debe... (aquí además se señala que la propuesta será abierta el 15 de septiembre del 87), la ley dice taxativamente que si se trata de un mandante contribuyente de IVA, la propuesta va a tener que presentarse con las normas actuales y a contar del 1° de octubre se va a recargar en el monto del IVA sobre los pagos que se cobren, que se facturen. Eso es lo que señala la ley, que deberá recargarse los pagos que se reciban. Si el mandante no es contribuyente de IVA va a aplicarse el Artículo Transitorio. Va a emitir su declaración jurada, la empresa constructora y les va a decir mire usted no se recargue nada porque yo estoy afecto al Transitorio, por lo tanto va a haber presentado correctamente su propuesta y la va a ejecutar en esa forma. No veo problema en este sentido, no parece procedente que la empresa constructora se adelante en una época en que todavía no está rigiendo la ley nueva y aplique un régimen de IVA en un contrato, que no es el que corresponde a la fecha de la presentación de la propuesta. De modo que le queda otra alternativa, según me parece a mi, que presentar la propuesta de acuerdo con la normativa vigente en este momento y recargar o no el IVA según la calidad del mandante a contar del 1° de octubre.

Consulta Décimo Quinta:

Otra pregunta en relación a un contrato general de construcción dice que se devenga el IVA al emitir la factura o cuando se produzca el pago. Pregunta sobre las retenciones. Efectivamente, la ley señala que se gravan los pagos con la idea que se gravan

los flujos. En la circular se aclara que por eso se entiende, los pagos efectivos que se reciban, de modo que el IVA de una recuperación de una retención que se produce un año después del término de la obra, por ejemplo, va a ser facturado en ese momento, si es que cae fuera del período transitorio o si es que corresponde a un contrato de un mandante afecto a IVA. Dice que si el último estado de pago se produce un desacuerdo por el saldo de precio, es posible que nunca se devengue el IVA.

Efectivamente, si hay un desacuerdo sobre el saldo de precios y no se recupera nunca la retención, es una disminución del valor del contrato y no procede que se aplique el IVA sobre eso.

CONSULTA:

Las retenciones se facturan en el estado de pago y la devuelven un año después. Pero ya se facturó con IVA.

Lamentablemente en el pasado, en base a los contratos de especialidades que ya estaban afectos a esta situación, se producían también los contratos que los mandantes calificaban como afectos a IVA porque entregaban la materia principal del contrato o situaciones similares, ya se producía una anarquía respecto de cuando debían facturarse las retenciones y hay casos de distintos mandantes, llámese Codelco, Endesa, Emos, que tienen sus pautas propias respecto de cuando debe facturarse un anticipo o una retención y cuando procede emitir la factura y, por lo tanto el IVA, si en el momento en que se devenga o en el momento en que se paga, etc. Aquí en este momento la ley ha unificado esto y ha dicho que el tratamiento de los contratos generales de construcción al igual que los contratos de especialidades va a ser el facturar los flujos. De modo que se facturan los anticipos cuando se perciben y no cuando se devuelven y las retenciones también cuando se canjean o cuando se recuperan y no cuando se retienen. De modo que siempre se factura el neto, lo cual es muy práctico porque evita tener que hacer consideraciones de reajustes de la base imponible a posteriori. Eso significa que si hay un contrato, también hay algunas aquí sobre contratos que quedan tomados, quedan a mitad de camino el 1° de octubre y han percibido un anticipo y ese anticipo está invertido en materiales o en la que sea. Todo eso se resuelve simplemente por aplicación estricta de la ley. El anticipo percibido con anterioridad al 1° de octubre no quedó afecto a IVA porque la ley entra a regir el 1° de octubre, por lo tanto, si la obra se anticipó

entera, por ejemplo, si hubiera percibido todo el valor del contrato por la vía de anticipo o garantizado con boleta o de cualquier manera, simplemente no va a haber ya más base imponible porque el contrato ya está pagado aunque sea por la vía de anticipos. Con las retenciones opera a la inversa exactamente lo mismo.

Consulta Décimo Sexta:

A propósito de eso, hay una situación que el Servicio no ha aclarado referente al momento en que se documenta esas cuotas, cuando el adquirente entrega una letra, por ejemplo, en pago. Estamos hablando que el devengamiento se amarra al pago. En este momento se entrega una letra a 180 días. ¿Cuándo se devenga ese impuesto ¿Cuándo hay que emitir la factura, hoy o a los 180 días?.

Continúa don René García

Depende de cómo ha pactado. Constituye pago... ¿cómo pactó esa operación? ¿De qué estamos hablando, de un contrato general de construcción, de una venta, de qué estamos hablando?.

Estamos hablando, por ejemplo, de una promesa de venta en que, contra la promesa, de acuerdo con lo que se estipula, el adquirente paga una primera cuota con una letra por 500 mil pesos al día 15 de marzo del 88.

Cada vez que venza una cuota y se pague una cuota hay que facturar. O sea al 15 de marzo del 88. Es decir, el impuesto, la factura se devenga en el momento del flujo del pago para facilitar el pago de la letra. Cada vez que se paga se emite la factura. Pero si llega la escritura de venta, ahí si que tiene que pagar por el total.

De manera que aunque yo descuente esa letra, para los efectos del pago o la teoría del flujo que estamos hablando, este es un pago del 15 de marzo.

Supongamos en el caso de los servicios que también se factura cuando se percibe. Yo no se si le habrán cobrado o usted estará...Cual es la situación que usted aplica en la práctica.

La verdad es que esto ha dado lugar a muchos juicios porque hay toda una teoría jurídica bien compleja de si la letra importa novación o no importa novación, si la consideramos como que extingue la obligación o que simplemente está garantizando el pago.

Tengo entendido que estamos hablando de una letra que se emitió para facilitar el pago.

Dependería de lo que el contrato señala en relación con el documento. Gracias

Consulta Décimo Séptima:

Un último comentario aquí, sobre otra consulta relativa a la cadena que se puede producir entre los mandantes y los contratistas. Una consulta en relación a la cadena que se puede producir. Efectivamente si hay un contrato con el Ministerio de Obras Públicas por ejemplo, como aquí se señala, el Ministerio va a entregar la Declaración Jurada a la empresa constructora, y ésta a su vez la va a tener que entregar a sus subcontratistas generales que pueda tener en este momento, para fines de que se transmita esta exención del artículo transitorio hacia abajo, hasta las últimas cadenas, subcontratistas y todo lo demás, siempre que se trate de contratos generales de construcción, obviamente. Incluso, la ley preve el caso de que se celebre en el futuro un subcontrato general de construcción, para cumplir con un contrato que está celebrado con un mandante no contribuyente de IVA y que está afecto al transitorio, dentro del período de 18 meses también ese subcontrato futuro queda amparado por la misma norma. Es decir, se transmite este beneficio hacia todas las cadenas que correspondan.

Consulta Décimo Octava:

Quiero plantearle una consulta. En el modelo de factura que se expuso en la pizarra, se presenta disminuído el débito fiscal por la bonificación por la factura que emite la empresa constructora al adquirente, con lo cual el monto a pagar resulta inferior, o sea, se está transfiriendo la bonificación al adquirente. Luego, en la declaración de impuestos, ¿Yo debería presentar como débito fiscal una cifra menor, o el adquirente me va a pagar un valor menos? Porque yo entiendo que el 65% del débito es un crédito especial

que tiene un tratamiento totalmente distinto en la declaración. O sea, el artículo 21 anterior tenía un tratamiento independiente del IVA, o sea en la parte inferior de la declaración, en que uno deducía los PPM. En este caso, yo estoy presentando un valor de venta inferior, o sea, el adquirente no me está pagando el débito en su totalidad. Porque el saldo favorable que quede del crédito especial, yo lo voy a imputar al IVA, pero ese IVA no me está siendo pagado por el adquirente de la vivienda.

Respuesta de don René García:

Perdón, hay dos problemas distintos. Este es cómo facturo. Ahora viene cómo declaro. Son dos situaciones distintas. Ahora naturalmente, como expuso uno de los expositores don Helmut, me parece, explicó que la razón de que en las facturas se pidiera este 65% de crédito especial, era porque en algunos casos, el adquirente siendo contribuyente del IVA, y estando dentro del giro de su negocio, no podía recuperar esto, así como lo establece el artículo 23 con la modificación. Esa era la razón que ahí tiene que ir reflejando. Evidentemente significa, como usted dice, que eso es un menor ingreso. Ahora, en su declaración, en el formulario 29 y eso es una circular que va a salir dentro de poco, usted declara el débito total del mismo IVA que está en el mismo formulario o de cualquier impuesto de retención que está en el formulario. Ahí usted compensa.

Sí, pero en ese caso yo no estoy recibiendo el 100% del débito.

Bueno, pero quiere recibirlo dos veces usted. Quiere recibirlo a través de que se lo pague la persona y que el fisco también se lo rebaje. Usted en el formulario 29 no puede rebajar el débito. Tiene que ponerlo completo.

Pero no me lo están pagando, ¿me entiende?.

Usted paga el 20% y hace efectivo su derecho a rebajar este crédito especial. Lo hace en el formulario. La obligación tributaria suya se concreta en Tesorería, no en la factura. Ahí usted hace valer esa rebaja, ese derecho que usted a su vez hizo valer frente al adquirente. Pero no hay un beneficio adicional, lo que pasa es que usted en el fondo va a enterar lo mismo que recibió.

Continúa don Helmut Stehr:

Ahora, complementando esto, lo que se puede decir es que en el caso de una venta de una vivienda, toda esta discusión es absolutamente académica puesto que el precio de venta antes de recargar el 20% y rebajar el 13% es libre, cualquiera lo puede poner de acuerdo con sus propias conveniencias, de modo que se recargue o no se recargue, se rebaje o no se rebaje, es absolutamente académico en la factura. Es cierto que cuando hay un contrato firmado con anterioridad no sería la situación académica sino que sería un mayor costo que tendría que soportar el adquirente en beneficio neto del constructor, o sea lo que pretende la ley evidentemente es establecer una equidad, de modo que en definitiva el costo de la vivienda resulte parecido, ojalá igual al que existía con el régimen antiguo y el constructor no pierda ni gane en relación al régimen antiguo. Interpretando esa filosofía básica que está detrás de la ley, y que por lo demás está en la historia de la ley, se menciona en el mensaje, es que se ha logrado esta reglamentación que cumple con este objetivo. Yo no le veo mayores problemas al cumplirla.

Consulta Décimo Novena (Jorge Villarroel de Impuestos Internos):

La pregunta es ¿qué sucede con materiales destinados a ampliaciones de empresas no constructoras realizadas con personal propio? ¿Para descontar el IVA tendrá que recurrir necesariamente a una empresa constructora?. Bien, aquí se hace la referencia a empresas no constructoras. Habría que entender que se está refiriendo a personas que son contribuyentes de IVA. En este caso, a contar del 1° de agosto de 1987, los materiales destinados a la construcción dan derecho al crédito fiscal de IVA. No necesariamente tiene que ser mediante una empresa constructora. O sea, si un contribuyente de IVA con su propio personal compra cemento, fierro y otros materiales y construye, esos materiales dan derecho al crédito fiscal de IVA.

Consulta Vigésima:

Aquí la pregunta es: ¿Para los efectos del cargo proporcional del crédito retroactivo, se consideran como materiales de construcción la existencia de repuestos y materiales de consumo de máquinas y de equipos? Bueno, acá no está dicho pero se entendería

que se trata de una empresa constructora. En este caso, la existencia de repuestos, materiales, de máquinas, no se consideran materiales de construcción. La disposición legal habla de materiales de construcción y estos no se consideran materiales de construcción.

Consulta Vigésimo Primera:

Relacionado con esto mismo hay otra pregunta acá: ¿Para el mismo objeto, se considera el IVA pagado en la compra de maquinarias y equipos, por lo tanto contabilizados como costo de la parte no amortizada? También, no está dicho pero se entendería que se trata también de un crédito retroactivo. Estaría igual que el caso anterior, no daría derecho a crédito fiscal.

Consulta Vigésimo Segunda:

Una empresa propietaria de terrenos que realiza su actividad mediante la labor de otras empresas constructoras que ejecutan el 100% de las obras de construcción o urbanización, ¿está afecta a las nuevas normas? Bueno esta situación la ley dice que para que queden gravados tienen que haber una construcción, ya sea total o parte de la obra. En este caso el 100% lo hacen terceros. En ese caso, esta persona no estaría afecta al impuesto.

Consulta Vigésimo Tercera:

Aquí hay una pregunta que dice: En el caso de un contrato general de construcción, celebrado con anterioridad al 1° de octubre de 1987, entre una empresa constructora y un mandante contribuyente del IVA, por una obra material inmueble, distinta de vivienda. Dice, ¿cómo se modifica el precio del contrato para adecuarlo a las nuevas condiciones tributarias? Esta situación está contemplada en el artículo 3° de la ley 18.630, que dice que deberán recargarse con el precio del tributo, aún cuando en los contratos respectivos no se hubiera considerado este impuesto, o se hubiera estipulado respecto de él, cualquiera modalidad. O sea, cualquier contrato de construcción celebrado antes del 1° de octubre, que por efecto de la ley 18.630 los pagos posteriores a esta fecha deben ser recargados con el impuesto al valor agregado.

Indudablemente que eso va a modificar el precio de la obra. O sea, va a ir recargado con un impuesto que antes no estaba considerado.

Consulta Vigésimo Cuarta:

Dice, el artículo 21 del D.L. 910, se está refiriendo al nuevo artículo 21, que es de 0,65, ¿Se puede aplicar para construcción o venta de oficina cuyo comprador sea un contribuyente no afecto a IVA o parcialmente afecto a IVA? Bueno el 0,65 está destinado exclusivamente para vivienda, así que en este caso de una venta relacionada con una venta de oficina o construcción de oficina, no daría derecho a este porcentaje.

Consulta Vigésimo Quinta:

Hay varias consultas que están relacionadas con el tema de las inmobiliarias, que tal vez convendría contestarlas en forma general. Pareciera que el problema nace porque se considera que cuando una empresa es constructora va a ser constructora por todas las operaciones que haga, por lo tanto quedará afecta por todo lo que haga. Y cuando una inmobiliaria es calificada de inmobiliaria no pagaría nunca, sea lo que haga. En realidad, no es ese el sentido de la ley. O sea, una empresa constructora, que construya el 100% o construya parte de una obra que vende puede también hacer indistintamente el papel de inmobiliaria, puede adquirir un inmueble que se lo construya 100% otra empresa, y transferirlo. Naturalmente, es una operación que no está afecta. Al revés, una inmobiliaria puede habitualmente dedicarse a intermediar bienes raíces, y de repente construye uno y lo vende. Queda afecta a impuesto al valor agregado en esa parte. De manera de que el sistema juega no respecto de una entidad o de una persona sino que respecto de la actividad que desarrolla. Pareciera que muchas de las consultas que se hacen aquí están un poco dirigidas a esa posible confusión que se tenga. Esto naturalmente implica, aparte de otras situaciones, un control bastante difícil, diría complicado, que las empresas constructoras van a tener que mantener cuando tengan este tipo de dualidad de operaciones, porque naturalmente en aquella operación que no queda afecta a IVA, no tienen derecho a recuperar crédito fiscal. Y en aquella operación que queda afecta tienen derecho a recuperar crédito fiscal. Ahora cabe recordar que la aplicación del IVA, del sistema del IVA, como dije hace poco rato, opera en

plenitud, de manera que cuando una empresa constructora tenga esta dualidad de operaciones afecta y no afecta, tiene que primero considerar aquellos créditos que son dirigidos a uno y otro tipo de actividad. Tiene que hacerlo en forma contable, física. Y solamente se prorratea cuando existan créditos de utilización común. Eso entonces va a significar que una empresa constructora que intermedie esporádicamente un bien, va a tener que poner separado en su libro de venta esa operación exenta, y si existiera algún crédito fiscal relativo a ella, contabilizarlo separado también, porque son operaciones que son totalmente distintas. Salvo los gastos generales de utilización común, que habría que entrar a prorratarlos de acuerdo a las normas del artículo 23 del reglamento 825.

Consulta Vigésimo Sexta:

Contesta don René García:

Ahora, también hay algunas consultas que nacen sobre estos créditos especiales. En realidad el crédito extraordinario que está contenido en el artículo 2° en la letra a) y b), es un crédito que la ley da a todo evento a los contribuyentes que ahí señala y por las razones que ahí señala. Eso quiere decir que ese crédito es recuperable de los futuros débitos. No entra a proporcionalizarse si es que esa empresa constructora por algún motivo tuviese operaciones afectas y exentas. En realidad, antes de la ley la empresa constructora no era contribuyente de IVA, por lo tanto este crédito extraordinario es recuperable 100% porque ese es el carácter que le está dando la ley. En cambio, el crédito de la letra c) es distinto, porque el crédito de la letra c) está dando un carácter retroactivo a una persona que era contribuyente de IVA y que lo sigue siendo, de tal modo que la ley dice "este crédito especial para los contribuyentes que no sean empresas constructoras, rige a contar del 1° de octubre del 86, y tiene que cumplir toda la normativa que señala el artículo 23 del DL 825". Eso quiere decir que esas personas que no son constructoras, ese crédito retroactivo tendría que proporcionalizarlo por ese período 86 hasta la fecha si es que han tenido operaciones afectas y exentas. Ellos no tienen derecho a recuperar 100% ese crédito. Y una vez que ya lo proporcionalicen, la parte recuperable es 100% recuperable tal como lo señala el reglamento del D.L. 825. O sea, esa es más o menos la aclaración. Ahora, lo que hay que tener presente es

que hay una serie de situaciones a las que se va a enfrentar la empresa constructora en el período de transición, y aún por los 18 meses en los cuales se mantiene un sistema congelado. En las distintas circulares que ha emitido el servicio, y en la próxima también, que probablemente se publique el próximo sábado o el lunes en el Diario Oficial, en que ya se considera el sistema permanente, hay una serie de instrucciones en las cuales se pide que ciertos IVA soportados, y ciertas operaciones de venta o de ingreso se contabilicen en el libro de venta en forma separada. En realidad, es bien importante que esas cantidades se registren en forma separada porque se pueden encontrar con una serie de situaciones, por ejemplo, pueden haber ventas que se hicieron antes del 1° de octubre, pero que quedan pagos pendientes. Son ventas a plazo. O bien puede ser que se haya vendido un inmueble antes del 1° de octubre, que no se encuentre terminado, y ese inmueble va a generar entonces, soportar un IVA por las adquisiciones que hagan para terminarlo. Pero no va a estar afecto a IVA por los pagos que se hagan respecto de él. De manera que esa operación, que es operación no afecta, hay que sacarla del sistema, y para sacarla del sistema tiene que registrarse separadamente en el Libro de Ventas, porque es la única manera que ustedes pueden acreditar esa situación frente al Servicio de Impuestos Internos, aparte naturalmente de la factura. Después tienen el 1° transitorio. Tal como se habló aquí, se van a encontrar una serie de situaciones. Si acaso las promesas de venta, los contratos generales de construcción celebrados con anterioridad al 1° de octubre se celebraron con contribuyentes de IVA o no contribuyentes de IVA, lo cual implica seguir un sistema por el que se están recibiendo pagos exentos que a su vez no dan derecho a crédito fiscal, también habría que separar a contar del 1° de octubre todas aquellas operaciones que con motivo del 1° transitorio sean imputables a esa operación que va a ser exenta.

En cambio, si se celebraron esos contratos con contribuyentes afectos a IVA que va a ser una operación afecta, va a haber que separar ese crédito. En realidad lo que la ley establece es que los créditos tienen que ser efectivos, que sean esos mismos, salvo los de utilización común, como dije, que son los únicos que se prorratean. Ahora, además de eso tienen el sistema normal. A contar del 1° de Octubre, por todo lo que se haga a contar de esa fecha, todo lo que se soporte se recupera. Hay un crédito normal que también tendría que estar en la columna normal del sistema, en la cual también se podría anotar este crédito extraordinario de la letra a) y de la letra b) aunque separadamente en el rubro pero en la misma columna, porque en el fondo como les dije es un

crédito recuperable 100%. Después viene el proyecto específico. El proyecto específico es una situación distinta al transitorio común, porque tal como lo planteó don Helmut, el proyecto específico, van a haber adquisiciones, y servicios que se van a aplicar a ese proyecto específico, pero la destinación de esos créditos va a obedecer a un porcentaje que se tomó en consideración basándose en un presupuesto a X fecha. De manera que esas adquisiciones que van dirigidas a ese proyecto específico, tienen que estar separadas también en el libro de ventas porque están sometidas a una proporcionalidad en base a un porcentaje fijo que es invariable, hasta que ese proyecto específico, o conjunto habitacional se termine. Entonces lo importante sería que de las circulares que el Servicio ha emitido, y la que está próxima a publicarse, todas esas partes en que el Servicio dice esto anótelo aquí, esto anótelo allá, sería interesante que de eso se hiciera una especie de gráfico, y desde el 1° de octubre se llevara en esa forma, de manera de no tener problema después en la fiscalización y en el control que tiene que implementar Impuestos Internos, y que podría prestarse para una situación que a lo mejor ni ustedes ni el Servicio desearían que ocurriera.

/dur.

PREGUNTA:

- a) Para efectos del artículo 1º transitorio. ¿Qué se entiende por "personas que no tengan derecho a recuperar el total o parte del impuesto al valor agregado?"
- b) Empresa Constructora urbaniza un terreno después del 1.10.87, vende el paño completo urbanizado a una inmobiliaria sin indicarle al Notario que se había urbanizado el terreno, ¿Cómo puede acreditarse ante Notario para evitarse problemas el comprador?

RESPUESTA:

- a) La Circular Nº 24, publicada en el Diario Oficial del 30.7.87, da una pauta para esta calificación. En el primer caso se agrupa en general a los consumidores finales del IVA. y otros que venden o prestan servicios exentos. En el segundo caso, contribuyentes que recuperan parte del IVA, se refiere a quienes no son consumidores finales y dentro de su actividad normal hayan realizado y realicen permanentemente tanto operaciones afectas como exentas o no gravadas. Por ejemplo, no son contribuyentes del IVA. los trabajadores dependientes, profesionales, transporte exclusivamente de pasajeros, etc., y contribuyentes que recuperan en forma parcial este tributo podrían ser los hospitales, bancos, instituciones educacionales, previsionales, etc.
- b) Esta venta está afectada a IVA. por estar en plena vigencia el nuevo régimen y deberá facturarse el precio deducido el valor de adquisición del terreno sin urbanizar.

PREGUNTA:

Qué ocurre si:

- a) Un mandante que NO es contribuyente de IVA. No desea dar la declaración jurada que le corresponde;
- b) La empresa constructora no desea someter al régimen anterior un contrato con un mandante que no es contribuyente de IVA., sino someterlo al nuevo régimen.

RESPUESTA:

- a) Si el mandante no entrega la declaración jurada que se indica en el artículo 1º transitorio de la ley Nº 18.630, la empresa constructora deberá recargar el IVA. a todos los pagos que perciba de él, a partir del 1º de octubre de 1987. Esto significa que la empresa incluyó la promesa de venta con ese mandante dentro de la declaración jurada que debe entregar 15 días antes del 1º de octubre de 1987, y rectificarla en la que se entrega hasta el 15 de noviembre de 1987.
- b) Si la empresa constructora no declara el contrato respectivo al 14.9.87, éste se somete al nuevo régimen y deberá ceñirse a las normas indicadas en Circular Nº 25, publicada en el Diario Oficial del 30.7.87, sobre vigencia y pautas para el aprovechamiento del IVA. y uso del nuevo artículo 21 del decreto ley 910 si le corresponde por tratarse de vivienda. El mandante obviamente no aceptará el recargo del impuesto sobre el precio pactado, si el a su vez cumplió con su declaración.

PREGUNTA:

- a) Si el avalúo es mayor que el valor de compra del terreno; ¿Se puede considerar el avalúo como precio de venta del terreno?
- b) Para simplificar el proceso contable: ¿Se podría transferir los inmuebles de un conjunto, que no han sido vendidos, a alguna constructora o inmobiliaria, de esa manera permitiendo acoger al sistema antiguo al conjunto completo?

RESPUESTA:

- a) Si el avalúo fiscal es superior al valor de compra reajustado (letra H del artículo 1º de la ley 18.630) puede aplicarse dicho avalúo. Esto está indicado en la circular Nº 26, publicada en el Diario Oficial de 8 de agosto de 1987, (Capítulo IV, Nº 6, inciso 5º)
- b) Es posible efectuarlo y su determinación corresponde exclusivamente a la gestión de la empresa constructora.

PREGUNTA:

Si un cliente no contribuyente de IVA celebra un contrato con anterioridad al 1.10.87, con posterioridad a la publicación de esa ley ¿debe o no incluir el IVA. en el contrato de construcción?

RESPUESTA:

La constructora puede acogerse a las normas del artículo 1º transitorio

de la Ley 18.630, siguiendo las instrucciones que ahí se da, complementadas en la Circular Nº 24 del S.I.I. (Diario Oficial del 30.7.87). Esto es, acoge el contrato al período de 18 meses, durante el cual los pagos no quedarán afectos al IVA..

PREGUNTA:

1) ¿El artículo 21 del D.L. 910 (65%), se puede aplicar para construcción o venta de oficinas cuyo comprador sea un contribuyente no afecto a IVA. o parcialmente afecto a IVA.?

RESPUESTA:

El crédito del 0,65 indicado en el artículo 5º de la Ley 18.630, el cual modifica el art. 2) del decreto ley 910, es sólo aplicable al IVA. que afecta a inmuebles destinados a la habitación y en algunos casos señalados en el inciso segundo del art. 5º, todo lo cual explica la Circular Nº 26 del S.I.I. en su Capítulo VII. Por lo tanto no es aplicable al caso en consulta.

PREGUNTA:

En el caso de un contrato general de construcción celebrado con anterioridad al 1.10.87, entre una empresa constructora y un mandante contribuyente del IVA., por una obra material inmueble distinta de vivienda. ¿Cómo se modifica el precio del contrato para adecuarlo a las nuevas condiciones tributarias?

RESPUESTA:

La Ley 18.630 en su artículo 3º ordena recargar el IVA a los precios ya pactados, lo cual hace obligatorio el procedimiento en este caso consultado.

PREGUNTA:

¿Una empresa propietaria de terrenos que realiza su actividad mediante la labor de otras empresas constructoras que ejecutan el 100% de las obras de construcción o urbanización está afecta a las nuevas normas? (La ley considera vendedor al constructor que vende habitualmente inmuebles de su propiedad construídos totalmente por ella o que en parte hayan sido construídos para ella por un tercero) (Art. 2 Nº 2).

En la pregunta el 100% de las obras de esta empresa propietaria son construidas para ella por terceros.

RESPUESTA:

En este caso la propietaria de los terrenos es una simple inmobiliaria - ya que toda la construcción (100%) le es efectuada por terceros, por lo tanto desde el 1º de Octubre deberá soportar el IVA por todos los pagos que efectúe a las constructoras, salvo que se haya acogido al artículo 1º transitorio de la ley 18.630 y entregado la declaración jurada que - ahí se indica a las Constructoras, por los contratos generales de construcción celebrados con anterioridad al 1º de Octubre, declarándose la - inmobiliaria como no contribuyente de IVA.. Si no lo hace así, se le recargará el IVA. y la inmobiliaria venderá sin agregar IVA. a su precio ya que no es constructora. Para mayor información ver circular Nº 26 del S.I.I. en su Capítulo IV Nº 1, publicada en Diario Oficial del 8 de Agosto de 1987.

PREGUNTA:

- a) ¿Para los efectos del cargo proporcional del crédito retroactivo se consideran como materiales de construcción las existencias de repuestos y materiales de consumo de máquinas y equipos?
- b) ¿Para el mismo objeto se considera el IVA. pagado en la compra de máquinas y equipos y por lo tanto contabilizado como costo de la parte no amortizada?

RESPUESTA:

a) La Ley 18.630 en su artículo 2º letra b) se refiere a las existencias de materiales de construcción, no incluye repuestos, lo cual ratifica la circular Nº 25 del S.I.I. en su Capítulo III letra B.2., al referirse a "existencias de materiales de construcción", sin mencionar repuestos.

b) El IVA. soportado en las compras de maquinarias destinadas al Activo Fijo de una constructora, no es recuperable como crédito extraordinario, ya que la ley 18.630 en su artículo 2º se refiere al IVA." soportado en las adquisiciones de bienes corporales muebles ò en la utilización de servicios, destinados a la construcción de bienes corporales inmuebles..". El mismo artículo 2º en su letra c) exceptúa a las empresas constructoras del aprovechamiento de IVA. soportado en las adquisiciones y servicios - destinados a la construcción de inmuebles, desde el 1º de Octubre de 1986, a la vigencia de esta parte de la Ley (1º de Agosto de 1987).

La constructora sólo usará el IVA. de las compras de Activo Fijo desde el 1º de Octubre de 1987 en adelante y cuidando la proporcionalidad - producida por las Ventas afectas y no afectas, si correspondiere.

PREGUNTA:

¿Qué sucede con materiales destinados a ampliaciones de empresas no constructoras realizadas con personal propio?

¿Para descontar IVA tendrá que recurrir necesariamente a una empresa constructora?

RESPUESTA:

Desde el 1º de Agosto de 1987, estos contribuyentes pueden aprovechar el total del IVA. recargado en las compras de materiales, sin necesidad de recurrir a una Constructora, de acuerdo con la modificación introducida al decreto ley 825 por el art. 1º letra K) de la Ley 18.630. Sin perjuicio de este régimen permanente, en la letra c) del artículo 2º de esta misma ley, se permite rebajar a las empresas no constructoras el impuesto soportado en sus adquisiciones y servicios destinados a un inmueble, desde el 1º de octubre de 1986.

PREGUNTA:

a) El último párrafo del punto A.II.4 de la Circular Nº 24 del S.I.I. indica que un bien vendido con anterioridad al 1.10.87 pero que aún está en proceso de construcción no tiene derecho a rebajar IVA. ni tampoco a la aplicación del Art. 21 del D.L. 910 antiguo ni nuevo. ¿Por qué ésta discriminación?

b) ¿Cuál es el alcance del crédito fiscal extraordinario letra c) y por qué rige ya desde el 1.10.86?

RESPUESTA:

a) Al existir un contrato de venta (distinto de promesa de venta) celebrado con anterioridad a la vigencia de la Ley 18.630, los pagos que por él reciba una Constructora no estarán gravados con IVA., lo cual implica que la empresa tampoco aprovechará el IVA. de materiales y servicios comprados por ese inmueble vendido y aún en construcción. Tampoco aprovecha como art. 21 del D.L. 910 nuevo o antiguo, ya que el ingreso bruto de esa venta ya se produjo en forma devengada al celebrarse el contrato definitivo. El hecho gravado del IVA. es la venta de un inmueble, si ella se celebra bajo la vigencia del nuevo sistema, queda sujeta a todas sus normas; para ser consistente con este principio, al celebrarse el contrato antes que este sistema rija, queda totalmente fuera de él.

b) El crédito indicado en la letra c) del art. 2º de la Ley 18.630 es para los contribuyentes de IVA. que no sean empresas constructoras, que no usaron desde el 1º de Octubre de 1986 el crédito IVA. por las adquisiciones destinadas a la construcción de un inmueble para su giro.

Con esto se equiparó desde esa fecha el beneficio y regularización otorgada en el artículo 4º de la misma Ley 18.630. La fecha 1º de Octubre de 1986, concuerda más o menos con la fecha del envío del proyecto al trámite legislativo, y tuvo por objeto impedir una paralización de las inversiones mientras no rigiera la ley.

PREGUNTA:

- a) ¿Qué tratamiento tienen las construcciones de habitaciones para ejecutar un contrato general de construcción?
- b) ¿Qué tratamiento tienen los repuestos de maquinaria en existencias y - que no es posible ubicar las facturas por tener mucha antigüedad?

RESPUESTA:

- a) La construcción de inmuebles destinados a la habitación mediante un - contrato general de construcción celebrado desde la vigencia de la Ley 18.630, está afecta por sus pagos al IVA. y tiene un crédito del 65% sobre el IVA. facturado (nuevo art. 21 D.L. 910)
- b) No dan derecho a crédito retroactivo las existencias de repuestos por que éstos no se consideran materiales de construcción.

PREGUNTA:

- a) En caso de una venta, si su pago se efectúa con ahorro, subsidio habitacional y crédito hipotecario, éste se recibe entre 60, 90 días cual es su facturación, en caso de realizar la escritura el 1º de Agosto 1987.
- b) Una venta con crédito directo de la empresa constructora ejemplo a 12 años, cual sería su facturación.
- c) Qué pasa con la mano de obra directa para la constructora, si sólo se hará uso solamente de los materiales como crédito fiscal.

RESPUESTA:

- a) La venta de una vivienda con escritura celebrada antes de la vigencia de la ley y que su pago se efectúa con posterioridad al 1º de Octubre de 1987, por estos pagos no se emite factura ya que el contrato tiene fecha anterior y no están gravados con IVA..
- b) Al existir una venta con escritura celebrada con anterioridad al 1º de Octubre de 1987, los pagos que por ella se reciba no constituyen hecho - gravado, aún cuando el crédito directo dado por la constructora sea a doce años. Distinto es el caso si la venta definitiva, sin promesa de venta anterior al 1º de Octubre de 1987, es posterior a la vigencia ya que en

este caso se debe emitir factura gravada con IVA. al momento de celebrar se el contrato de venta y por su total, cualquiera que sea la forma de pago del precio.

c) La mano de obra directa en una empresa constructora pasa a formar parte del Valor Agregado que se incluye en el precio de venta conjuntamente con los gastos generales y la utilidad. Es lo que da origen al Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) y se grava.

PREGUNTA:

El crédito nuevo del D.L. 910 (0,65) una vez aplicado a PPM. y otros impuestos de retención servirá para pagar el IVA. facturado que dió origen a dicho mismo crédito.

RESPUESTA:

El artículo 5º de la Ley 18.630 que modificó el art. 21 del decreto ley 910 de 1975, establece que el crédito del 65% sobre el IVA. facturado por una constructora por pagos recibidos o venta de un inmueble para habitación, se puede aplicar a P.P.M., si queda saldo de aquél se aplica a impuestos de retención y si aún hubiere saldo por imputar, a impuestos de recargo y dentro de éstos al IVA.. Si se produjere remanente de un período a otro (mes), se aprovecha en el segundo período y/o sucesivos, reajustado mediante su transformación en UTM., y si, al cierre del ejercicio - aún hubiere remanente éste será considerado PPM. valorizado como correspondiente a diciembre.

PREGUNTA:

- a) Aquellos bienes raíces construidos por la empresa constructora para sí (galpones, oficinas), vendidos posteriormente usados. ¿Se facturan más IVA.?
- b) Un edificio adquirido en obra gruesa por una empresa constructora y terminado para ser vendido por ella misma ¿Cuál es la base imponible?
- c) La inmobiliaria que adquiere un terreno, contrata íntegramente la construcción y urbanización. ¿Cómo factura sus ventas?

RESPUESTA:

a) La transferencia de bienes raíces (inmuebles) construidos por una empresa constructora para su uso (galpones, oficinas) después de la vigencia de la Ley 18.630, si se demuestra que es necesario para desarrollar el giro de sus negocios y se acredita que el inmueble no estaba destinado a la venta, El S.I.I. puede calificar la habitualidad para esta venta de inmuebles destinados al Activo Fijo si se detecta que no se cumplen los presupuestos señalados.

no está afecto.

b) Si una constructora adquiere un edificio en obra gruesa dentro del régimen del IVA. lo termina y vende, la transferencia del inmueble terminado está gravada con IVA. con derecho a crédito por la adquisición de la obra gruesa. Esto se deduce de la calificación del hecho gravado al definir como venta la transferencia a título oneroso del dominio de bienes corporales inmuebles.... en el artículo 1º letra A Nº 1 y 2 de la Ley - 18.630.

c) La inmobiliaria al vender no emite facturas, por cuanto sus ingresos (pagos recibidos) no están gravados con el IVA.

PREGUNTA:

a) Una empresa constructora que encarga a otra la construcción de un conjunto de viviendas en terreno propio, para venderlas posteriormente. - ¿Queda afecta a IVA.? (Entiendo que no, porque el IVA. lo pagaría el contratista).

b) Una sociedad A (dueña de un terreno) contrata con B la construcción de un conjunto habitacional. La empresa B subcontrata la ejecución de las obras encargándola a una constructora C. ¿El IVA. debe pagarse en ambos contratos?

RESPUESTA:

a) La constructora en este caso actúa como Inmobiliaria y deberá tener la precaución contable y tributaria para demostrarlo, ya que se podría confundir dos actividades, gravada y no, para efectos del IVA.. La Inmobiliaria por su actividad de tal no está gravada con IVA.. El contrato de construcción va a estar afecto a IVA.

b) En este caso la Sociedad A, se califica como inmobiliaria, encarga por medio de un contrato general de construcción (art. 8º letra e) D.L. 825) a B, la cual desarrolla la actividad de construir mediante la subcontratación de un contrato general de construcción con una tercera (C), los pagos hechos de B a C están gravados por el IVA., asimismo los pagos que efectúe la Sociedad A a la Constructora B y con aplicación del nuevo artículo 21 D.L. 910, en ambos casos, ya que la Sociedad A debe beneficiarse con este crédito por ser la consumidora final. El que exista IVA. entre C y B no encarece es precio para este último al aprovechar como crédito el 100% del IVA., y a su vez agrega un valor en el cobro que efectúa a la Sociedad A gravado con IVA.

PREGUNTA:

a) ¿Cuál es el criterio en relación al todo o parte de la construcción de los que hayan construido "todo" o "parte" ?

b) ¿Cómo acreditarán las inmobiliarias que sus ventas no están afectas, en el trámite notarial?

RESPUESTA:

a) Para determinar si la construcción fué ejecutada en su totalidad, sólo cabe verificar si hubo o no actuación de un tercero como constructora, si la hubo, significa que "en parte fué construido por un tercero para ella". Por otro lado, si la empresa vendedora ha intervenido directamente en la construcción, adquiriendo materiales a su nombre o contratando personal empleado en la construcción de la obra, deberá entenderse que se trata de una empresa constructora para los fines de esta ley.

b) Las inmobiliarias deberán acreditar que lo vendido fué construido por una empresa constructora para ella (Facturas) y que su giro es inmobiliaria o sea simple intermediaria de algo construido en su totalidad por un tercero para ella mediante un Contrato General de Construcción (gravado por art. 8º letra e) D.L. 825). (Véase Circular Nº 26, Capítulo IV, Nº 13)

PREGUNTA:

a) Que ventaja tributaria tiene el contrato general de construcción versus el contrato de administración.

- 1) Para la empresa que presta el servicio (CONSTRUCTORA)
- 2) Para la empresa que lo contrata (INVERSIONISTA)

b) Cómo se debe proceder con los inmuebles en existencia que tienen promesa de venta firmada antes de la promulgación de la ley, y fué hecha para inmobiliaria por una constructora por contrato de administración.

RESPUESTA:

a) El término ventaja tributaria no corresponde al comparar dos contratos tan distintos como el "general de construcción" y el "por administración", pero, cabe señalar que la Constructora no se ve mayormente AFECTADA por estos distintos contratos ya que en el "general de construcción" aprovecha como crédito el IVA. recibido y factura con IVA. a su mandante; en el "por administración" factura sus honorarios con IVA. (servicio) y tiene de crédito el IVA. por otras compras efectuadas a su nombre.

Distinto el caso del inversionista por cuanto el contrato general de construcción le da giro de Inmobiliaria (vende sin IVA.) y en cambio el contrato por administración lo transforma en "Constructora" (vende con IVA. con derecho al crédito del art. 21 D.L. 910 nuevo)

b) Los inmuebles construidos por administración convierten en empresas constructoras al mandante (empresa inmobiliaria), por lo tanto en el caso en consulta se debe aplicar el mismo procedimiento que corresponde a éstas. De tal modo, tratándose de inmuebles prometidos vender antes del 1º de octubre de 1987, no procede el derecho al crédito fiscal extraordinario por inmuebles en existencia a esa fecha. Por otra parte, la inmobiliaria debe acogerse al artículo 1º transitorio de la ley 18.630, si las promesas fueron celebradas con personas que no recuperan IVA. o lo recuperan parcialmente ya que, si no lo hace, quedarán afectos a impuesto los pagos que se realicen a contar del 1º de octubre de 1987.

PREGUNTA:

- a) Inmuebles construidos por la Empresa Constructora para su Activo Fijo (Oficinas - bodegas, etc.). ¿Si se vendió después del 1º de Octubre están afectas a IVA. y a crédito retroactivo?
- b) Viviendas adquiridas terminadas a terceros y no vendidos al 1º de Octubre. ¿Su venta estará afectada a IVA.?
- c) Hay recuperación de crédito IVA. por compra de maquinaria antes del 1º de Octubre.

RESPUESTA:

- a) Si los inmuebles constituyen Activo Fijo de la empresa que los construyó y son necesario para el giro de sus negocios, no tienen derecho al crédito retroactivo pues no constituyen existencias al vender dichos inmuebles no quedan afectos a IVA.. Todo esto sin perjuicio de la facultad que tiene el Servicio para calificar la habitualidad.
- b) Si la existencia es de propiedad de una inmobiliaria ésta deberá acreditar su giro y fecha de adquisición de las viviendas para que su transferencia no esté gravada. La misma situación se crea para una constructora por esta actividad neta de inmobiliaria, la cual deberá registrarse en forma independiente en contabilidad para probar su existencia anterior y origen, lo cual no estaría gravado con IVA.
- c) El IVA. soportado por compra de maquinarias hecha antes del 1º de Octubre de 1987 no dá derecho a crédito IVA. total ni parcial.

PREGUNTA:

- a) Una empresa constructora tiene un contrato general de construcción para construir casas a una Inmobiliaria y Constructora.

Esta empresa tiene operaciones gravadas y exentas de IVA. a la vez.

El contrato es anterior a la fecha de vigencia de la ley. ^{pagos} ¿Los que le haga la Inmobiliaria y Constructora a la empresa constructora desde el 1.10.87 están afectas a IVA.?

b) La Inmobiliaria y Constructora no tendrá promesa de venta por las casas en construcción que mandó construir mediante el contrato general de construcción antes del 1.10.87. ¿Cuál es la situación de esta empresa?

RESPUESTA:

a) En el caso que una Inmobiliaria desarrolle simultáneamente la actividad de constructora debe separar claramente las operaciones de una y otra actividad para efectos de determinar los ingresos gravados o no con IVA..

Respecto de los pagos que reciba la constructora por este contrato a partir del 1º de Octubre no hay recargo de IVA. siempre cuando el mandante y mandatario se acojan al art. 1º transitorio. (y)

b) Las casas que están en construcción de propiedad de la Inmobiliaria y siempre que ésta no efectúe construcción alguna por cuenta propia respecto de este conjunto, su venta posterior al 1º de Octubre de 1987 no estará afectada por IVA. al desarrollar una clara actividad de negocio inmobiliario.

PREGUNTA:

¿Funcionará la proporcionalidad del uso del crédito fiscal cuando existan obras afectas y exentas y de que manera se aplicará?

RESPUESTA:

Cuando coexistan ventas afectas y no gravadas en los ingresos de una empresa constructora deberá aplicarse las normas generales del D.L. 825 artículo 23 Nº 3 y Nº 43 del Reglamento del IVA.. Lo ideal es que las empresas constructoras lleven en forma separada en el Libro de Compras y Ventas las operaciones afectas, exentas y no gravadas y en el mismo orden las adquisiciones y servicios destinados a cada una de estas operaciones. La proporcionalidad solo es posible cuando existan adquisiciones y servicios de utilización común. Respecto de la mencionada contabilización separada se ha indicado reiteradamente en las circulares 24, 25 y 26 del Servicio de Impuestos Internos.

PREGUNTA:

¿Qué recuperación tiene una empresa constructora que encargó a una tercera la construcción de una parte importante de un conjunto de viviendas y recibió facturas exentas por su contrato general de construcción? (Se supone que las facturas se emitieron antes del 1º de octubre de 1987).

RESPUESTA:

La empresa constructora deberá efectuar los procedimientos indicados en el art. 2º letra a) de la Ley 18.630, respecto de sus propias adquisiciones y servicios afectos al IVA., por estar clasificada como Constructora al construirle un tercero parte del conjunto de viviendas, y por los pagos que efectúe, después del 1º de octubre de 1987, en razón de este contrato general de construcción deberá soportar IVA.. Como aparentemente no ha vendido ni prometido vender estas viviendas, al hacerlo, dentro de la vigencia del nuevo régimen, podrá hacer uso del nuevo artículo 21 del D.L. 910 (0,65 sobre IVA. facturado) y considerar la rebaja del valor del terreno; asimismo usar el posible crédito por los materiales y servicios, adquiridos o contratados por ella, destinados a este grupo de viviendas como crédito del IVA. contra el débito que facturará. Respecto de las facturas que recibió sin impuesto, por estar emitidas por pagos efectuados antes del 1º de octubre de 1987, obviamente que no tendrá derecho a crédito fiscal precisamente por no estar recargado el IVA. y, además, tampoco podrá impetrarse por el monto de ellas el beneficio del crédito retroactivo ya que no se cumple el requisito que señala el artículo 23 del decreto ley 825 de aceptar como crédito solamente el IVA recargado en las facturas que acrediten las adquisiciones del mismo contribuyente.

PREGUNTA:

- a) Cuál es el plazo del crédito retroactivo por existencia de inmuebles y existencias de materiales. (Por ejemplo un conjunto iniciado en 1981; paralizado y actualmente en construcción, no vendido ni prometido vender)
- b) Un terreno comprado en 1981 como se reactualiza para descontarlo del valor de venta de las viviendas de un conjunto.

RESPUESTA:

- a) Para efectos de la determinación del crédito extraordinario no hay plazo. La empresa constructora deberá aplicar las normas del art. 2º de la Ley 18.630 y la circular Nº 25 del Servicio de Impuestos Internos.
- b) La actualización del terreno se determina aplicando a su valor de adquisición el porcentaje de variación experimentado por el I.P.C. en el período comprendido entre el mes anterior al de adquisición del terreno y el mes anterior a la fecha del contrato.

PREGUNTA:

- a) Qué ocurre si se rescilia una promesa de compraventa firmada con anterioridad al 1º de octubre; con posterioridad a esta fecha. ¿La nueva promesa estaría gravada?

RESPUESTA:

Una promesa de venta protocolizada con anterioridad al 1º de Octubre de 1987 que debió ser incluida en las declaraciones juradas solicitadas en el art. - 2º sin derecho al crédito extraordinario y en el 1º transitorio (contratos con personas que no recuperen el IVA. o lo hacen parcialmente), de la Ley - 18.630, si es resciliada después del 1º de Octubre de 1987 conforma un nuevo crédito extraordinario de IVA. y su venta posterior queda gravada con IVA. por haberse celebrado con posterioridad al 30 de septiembre de 1987.

PREGUNTA:

En que situación queda un inmueble construido hace años que aún pertenece a la Empresa Constructora y se vende después del 1º Octubre 1987 (Nuevos o - usados)

CASO I : VIVIENDA

CASO II : LOCAL COMERCIAL

En el entendido que es imposible el cálculo del crédito retroactivo.

RESPUESTA:

La venta de las viviendas y Locales Comerciales vendidos y/o prometidos vender después del 1º de Octubre de 1987 queda gravada con IVA., esto es independiente si la Constructora puede o no determinar el Crédito Extraordinario otorgado en las normas del art. 2º de la Ley 18.630. Cabe señalar que lo anterior es válido en la medida que la citada empresa haya construido el total o parte de los inmuebles. No se entiende el alcance que se hace de inmuebles usados; si esta referencia está hecha a los bienes que constituyen activo fijo de la empresa, su venta no estaría afecta a IVA siempre y cuando se acredite fehacientemente ese destino.

PREGUNTA:

Para la determinación del crédito extraordinario. ¿Se deben restar los eventuales aprovechamientos proporcionales del crédito IVA. en los casos de ventas afectas y no gravadas?

RESPUESTA:

La Ley 18.630 indica en su art. 2º párrafo penúltimo que debe rebajarse las cantidades recuperadas por concepto del art. 21 D.L. 910 de 1975 del monto de IVA. determinado para los inmuebles en existencia e inmuebles prometidos vender a contribuyentes de IVA.. A este saldo de IVA. se le resta el crédito IVA. ya ocupado en forma proporcional. Con esto queda conformado el neto de Crédito Extraordinario a transformarse en U.T.M. de cada mes.

PREGUNTA:

1) La ley menciona los vocablos "adquirentes" y "contratantes". El débito fiscal que va incluido en la factura que emite la empresa constructora al adquirente o ~~constructora~~ ^{Tratante}, para estos últimos, pasaría a ser un crédito fiscal.

¿Puede recuperar este crédito fiscal la persona contratante, Sociedad de Inversiones o Inmobiliaria en el caso de un conjunto de viviendas?

RESPUESTA:

1) El IVA. incluido en las facturas que emita una Constructora constituye crédito fiscal para el adquirente si éste es contribuyente de IVA., en el caso de vivienda en que se haya usado el nuevo art. 21 D.L. 910 sólo es - crédito fiscal para el contribuyente de IVA. la diferencia entre el 20% IVA. y el 0,65 rebajado (7%), esto lo indica la Ley 18.630 en su art. 1º letra K Nº 2.

Si el contratante o mandante es una Inmobiliaria o persona que actúa como tal, al vender lo hace sin recargar IVA. por lo tanto no procede que aproveche como crédito el IVA. soportado en las facturas recibidas por el contrato general de construcción de esas viviendas.

PREGUNTA:

Una Empresa Constructora puede tener créditos de IVA., según sus contratos, por diferentes motivos:

- 1º Por antiguo sistema DFL 910; 25% y 50%
- 2º Por sistema nuevo DFL 910: 65%
- 3º Por nuevo sistema IVA para contratos generales construcción: 100%
- 4º Por compras bienes corporales muebles para activo realizable, gastos generales, etc. : 100%

¿Se lleva todo ésto en un solo libro de compras con diferentes columnas?

RESPUESTA:

Una Constructora que use los distintos porcentajes de crédito IVA. DURANTE LOS 18 MESES FIJADOS en el art. 1º Transitorio de la Ley 18.630 deberá abrir tantas columnas por sus IVA. de Compras como distintos aprovechamientos le afecten. Esto se encuentra de diferentes normas de la Ley y de las instrucciones emanadas de las circulares publicadas por el S.I.I.

PREGUNTA:

Plantea que con el crédito de 0,65 del débito del IVA. se puede "cancelar" o aplicar a PPM por las ventas de inmuebles para habitación.

¿Qué pasa si se construye por ejemplo: represas, tranques, copas de agua, edificios para maquinarias, es decir, que son inmuebles que su destino No es la habitacional?

RESPUESTA:

La Ley 18.630 en su art. 5º que sustituye el anterior Nº 21 D.L. 910 no especifica que los P.P.M. sean de ingresos generados por inmuebles destinados a la habitación, sólo menciona "a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta el 0,65 del débito....", lo que sí indica es que este débito hace de la venta de inmuebles destinados a la habitación.

PREGUNTA:

¿Qué pasa con las multas que tenga que pagar un contratista al mandante?

Si un estado de pago que esté afecto a IVA. no se cancela por no tener fondos el mandante que es el Fisco. ¿Se puede imputar el IVA a la obligación - no cancelada?

RESPUESTA:

Las multas aplicadas a un Contrato no constituyen una disminución de la base imponible afecta a IVA., por lo tanto si se deduce del pago del precio, no debe rebajarse del débito fiscal generado en la operación.

La Ley en su artículo 2º determina claramente que los pagos percibidos por un contrato general de construcción son los afectos al IVA.. De acuerdo con esto si no hay pago no hay facturas a emitir y por ende IVA.

PREGUNTA:

Los contratos generales de construcción de Obras Públicas entran en vigencia a contar de la total tramitación del Decreto o Resolución de Adjudicación.

La fecha de celebración para los efectos del IVA. debe entenderse que es la de total tramitación o la del documento de adjudicación.

RESPUESTA:

La fecha que lo afecta según lo dispone el artículo 1º Transitorio de la Ley 18.630 es la fecha de la apertura en Propuesta Pública.

07318



Bruna Vargas, Augusto

AUTOR

Exposición efectuada por los

TITULO peñores...

| FECHA | NOMBRE | FIRMA |
|-------|--------|-------|
| | | |
| | | |
| | | |



AUTOR Bruna Vargas, Augusto

TITULO Exposición Efectuada...

Nº TOP. 07318 c.1