



18

d i c i e m b r e 2 0 0 9

Informe Jurídico

DE LA CONSTRUCCIÓN

Oficio Ordinario 3386 del Servicio de Impuestos Internos

Que da Respuesta a Consultas Planteadas por la C.Ch.C con Relación a la Aplicación Práctica de la Modificación Legal al Crédito Especial IVA

RESUMEN EJECUTIVO

En el Diario Oficial de 25 de marzo de 2008 se publicó la Ley que Modifica Crédito IVA Vivienda - Ley N° 20.259, que en su artículo 5° introdujo una serie de modificaciones al artículo 21 del D.L N° 910, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, estableciéndose, entre otras modificaciones, topes a la franquicia existente para la construcción a esa fecha, y se eliminó el beneficio a los contratos de ampliación, modificación, reparación o mantenimiento, así como también a los contratos generales de construcción, que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos, salvo para el caso de aquellos contratos que recaigan exclusivamente en viviendas sociales.

Sobre la materia, el SII impartió instrucciones mediante Circular N° 52 de septiembre de 2008 y Circular N° 39, de junio de 2009, ambas comentadas en Informes Jurídicos N° 3/2008 y 9/2009 y Cartillas Tributaria N°9/2008 y 4/2009 y 12/2009.

No obstante lo anterior, en relación a la aplicación práctica de algunos aspectos de la norma relativos a la aplicación del crédito en obras de urbanización principalmente existían algunas dudas, por lo que la Cámara Chilena de la Construcción solicitó formalmente al Director Nacional del SII aclarar estos puntos.

Es del caso que, en su respuesta, el Servicio ha señalado:

1. Con la modificación incorporada al artículo N° 21 de D.L. N° 910, sólo los contratos generales de construcción, que no sean por administración, relativos a urbanizaciones destinadas exclusivamente a viviendas sociales se benefician con la franquicia tributario. Por lo tanto, no procede el beneficio respecto de aquellas obras de urbanización, convenidas en un contrato general de construcción pactado con posterioridad al 1° de Julio de 2009, que no cumpla con los requisitos.
2. El beneficio favorece a las empresas constructoras en contratos de venta de inmuebles y contratos generales de construcción que no sean por administración. En consecuencia, las instrucciones del SII relativas a excluir del beneficio a todas aquellas obras de urbanización incluidas en contratos generales de construcción que no sean por administración destinados a la construcción de viviendas para habitación, son aplicables solamente a este tipo de contratos y no a los contratos de ventas que una empresa constructora efectúe de bienes corporales inmuebles, destinados a la habitación y por ella construidos.
3. Para determinar la procedencia del crédito utilizado en la facturación de anticipos de precio recibidos antes del 1° de Julio de 2009 por la venta de inmuebles cuyos contratos de compraventa se suscriben con posterioridad a dicha fecha, ha de establecerse en primer lugar, si las viviendas cumplen con los topes establecidos de 4.500 U.F. y de 225 U.F. de beneficio., para establecer si procede el beneficio respecto del contrato de compraventa suscrito y el monto que corresponde utilizar de éste.

En caso de que no proceda el beneficio por tratarse de viviendas cuyo valor excede los topes, el contribuyente deberá devolver el crédito incorrectamente utilizado, por la vía de rectificar las declaraciones correspondientes.

4. Respecto de la procedencia del beneficio para la urbanización en proyectos de “construcción simultánea”, el Servicio concluye que en estos proyectos no cambia

la naturaleza de las obras a realizar, que siguen siendo de construcción por una parte y de urbanización por la otra, por lo que no corresponde aplicar la franquicia en estas urbanizaciones, exceptuando únicamente a aquellos casos en que éstos recaigan exclusivamente viviendas sociales.

5. Sólo las obras de urbanización que recaigan exclusivamente en las viviendas sociales tiene derecho al beneficio del crédito especial IVA. De este modo, si las viviendas a las que acceden las urbanizaciones, aunque se trate de programas derivados de la política habitacional del MINVU, si no reúnen los requisitos, no procederá respecto de ellas la franquicia.

ANÁLISIS PARTICULAR

En el presente Informe Jurídico se informa a los señores socios acerca del Oficio Ordinario del Servicio de Impuestos Internos N° 3.386, de 26 de noviembre de 2009, en el que el Director Nacional de ese organismo responde algunas dudas planteadas por la Cámara Chilena de la Construcción, en relación con la aplicación de la Ley N° 20.259, sobre crédito especial al IVA en la construcción.

Cabe señalar que en el Diario Oficial de 25 de marzo de 2008 se publicó la mencionada Ley N° 20.259, que en su artículo 5° introdujo una serie de modificaciones al artículo 21 del D.L N° 910, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, estableciéndose, entre otras modificaciones, topes a la franquicia existente a esa fecha, y se eliminó el beneficio a los contratos de ampliación, modificación, reparación o mantenimiento, así como también a los contratos generales de construcción, que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos, salvo para el caso de aquellos contratos que recaigan exclusivamente en las viviendas a que se refiere el Artículo 3°, del D.L. N° 2.552, de 1979, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo (Vivienda Social).

Sobre la materia, el SII impartió instrucciones mediante Circular N° 52, de 15/9/2008 y Circular N° 39, de 25/6/2009.

Tanto de la citada ley, como de las circulares señaladas en el párrafo anterior, esta asesoría legal preparó los correspondientes Informes Jurídicos y cartillas tributarias, todos los cuales se encuentran a disposición de los señores socios.

Por su parte, y como se ha señalado, a pesar de las circulares del Servicio, y las reuniones y seminarios sostenidos entre la Cámara y el SII, quedaban aún algunos puntos de dudosa interpretación, los que se contestan fijando el sentido en que deben aplicarse en forma práctica, especialmente en materia de beneficio respecto de obras de urbanización que son espacios comunes y no constituyen espacios públicos.

Los puntos planteados por la Cámara, y su respuesta por parte del Servicio, se señalan en los siguientes párrafos.

1. La CChC solicita que se aclare el régimen aplicable a las obras de urbanización en bienes comunes.

La duda se plantea por cuanto el artículo 1.1.2 de la Ordenanza General de Urbanismo y Construcciones (OGUC), establece las siguientes definiciones:

“Urbanizar”: ejecutar o modificar cualquiera de las obras señaladas en el artículo 134, de la Ley General de Urbanismo y Construcciones que correspondan según el caso, en el espacio público o en el contemplado con tal destino en el respectivo instrumento de Planificación Territorial o en un proyecto de loteo”.

“Loteo de terrenos: proceso de división del suelo, cualquiera sea el número de predios resultantes, cuyo proyecto contempla la apertura de nuevas vías públicas, y su correspondiente urbanización”.

En opinión de la Cámara, de las definiciones transcritas se puede concluir que el concepto “urbanización de terrenos” que señala la OGUC se refiere exclusivamente a la ejecución de las obras señaladas en el artículo 134 de la Ley General de Urbanismo y Construcciones (LGUC), en espacios públicos o en aquellos que obtendrán tal carácter.

Dado lo anterior, las obras ejecutadas sobre bienes comunes de un condominio no corresponden al concepto de urbanización de terrenos y tienen entonces el beneficio tributario dispuesto en el artículo 21, del D.L. Nº 910. Hecha estas aclaraciones conceptuales de la LGUC, es que requiere se aclare si las obras de urbanización de espacios comunes que no corresponden al concepto de urbanización del Artículo 134, de la LGUC están incluidas dentro del crédito de IVA.

Sobre el particular, el Servicio de Impuestos Internos señala en su respuesta que con la modificación incorporada al artículo Nº 21 de D.L. Nº 910, sólo los contratos generales

de construcción, que no sean por administración, relativos a urbanizaciones destinadas exclusivamente a viviendas sociales (según lo que se entiende por tales en el Artículo 3°, del D.L. N° 2.552, de 1979, del MINVU), se benefician con la franquicia tributaria. Por lo tanto, ***no procede el beneficio en comento, respecto de aquellas obras de urbanización, convenidas en un contrato general de construcción pactado con posterioridad al 1° de Julio de 2009, que no cumpla con los requisitos señalados precedentemente.***

Añade el SII, que el concepto de urbanización para estos efectos no ha sufrido cambio alguno con la modificación legal, de forma tal que todas aquellas obras consideradas urbanizaciones con anterioridad a la modificación legal lo siguen siendo con posterioridad a ésta, con la única diferencia que sólo aquellas referidas a viviendas sociales tendrán derecho al beneficio dispuesto por el artículo 21, del D.L. N° 910.

Conceptualmente, el Servicio señala que entiende por urbanización destinada a vivienda la dotación de todos aquellos elementos que requiere una vivienda para su uso en óptimas condiciones, tales como: instalaciones de agua potable, electrificación, alcantarillado, colectores, pavimentación, etc.

Dentro de este concepto, se consideraron también algunas otras obras, para lo cual se recurrió a la LGUC y a la OGUC, a fin de estimar si dichas obras en particular podían ser consideradas como tales.

Sin embargo, en el caso en consulta, las obras ejecutadas sobre bienes comunes de un condominio, tales como pavimentaciones, construcción de plazas, etc, siempre han sido consideradas urbanizaciones que a mayor abundamiento se favorecían con el beneficio contenido en el artículo 21, del D.L. 910, antes de la modificación legal efectuada por la Ley N° 20.259, ya sea si se pactaban en un contrato de construcción independiente o bien se consideraban dentro del contrato de construcción de las viviendas. Sin embargo, con la modificación legal y tal como se aclaró en Circular N° 39, de junio de 2009, bajo el título “Urbanizaciones incluidas en los contratos generales de construcción”, dichas urbanizaciones sólo se beneficiarán de la franquicia en comento si recaen exclusivamente en las viviendas sociales, del D.L. N° 2.552, aclarándose para el caso en que ellas se incorporaran en los contratos generales de construcción de las viviendas, que ese hecho “no cambia la improcedencia de la franquicia respecto de dichas obras, ya que aun cuando formen parte de un contrato general de construcción, que no sea por administración

referido a la construcción de inmuebles destinados a la habitación, se entiende que existe respecto de dichas obras otro contrato cuya finalidad es la de urbanizar el terreno, que bajo la nueva normativa legal no tiene derecho al beneficio.

2. **Se solicita aclarar el régimen aplicable a contratos de compraventa de inmuebles, señalando si les aplica la exclusión de las obras de urbanización indicada en la Circular N° 39, y se indique qué se entiende por obras de urbanización, considerando las precisiones conceptuales formuladas en el numeral anterior. Cabe manifestar que el precio de la compraventa incluye todos los costos y sobre éste se aplica el IVA, y no es posible celebrar un contrato distinto con el comprador por los costos de urbanización del inmueble. En definitiva, se solicitó por la Cámara que el SII defina si las obras de urbanización deben excluirse del valor de la vivienda para efectos de aplicar el crédito del IVA en una compraventa.**

El SII, sobre este particular, señala que el beneficio favorece a las empresas constructoras por dos tipos de contratos de naturaleza jurídica y tributaria distinta como son el contrato de venta de bienes corporales inmuebles y el contrato general de construcción que no sea por administración. En consecuencia, las instrucciones contenidas en Circular N° 39, de junio de 2009, relativas a excluir del beneficio a todas aquellas obras de urbanización incluidas en contratos generales de construcción que no sean por administración destinados a la construcción de viviendas para habitación, **son aplicables solamente a este tipo de contratos y no a los contratos de ventas que una empresa constructora efectúe de bienes corporales inmuebles, destinados a la habitación y por ella construidos.**

3. **Se solicitó por la Cámara aclarar el régimen aplicable a los anticipos de precio recibidos antes del 1 de julio de 2009 y cuyos contratos de compraventa se suscriben después de esa fecha. Es decir, se consulta acerca de la forma de computar para efectos del IVA los dineros ya ingresados con el crédito de 65% una vez efectuada la venta bajo el nuevo régimen.**

Sobre esta materia, el SII señala que sólo las ventas efectuadas por empresas constructoras hasta el 30 de Junio de 2009, de aquellos inmuebles señalados en la norma legal, podían seguir utilizando el beneficio en la misma forma y cumpliendo los mismos requisitos que establecía el Artículo 21°, antes de su modificación legal.

Sin embargo, con posterioridad a dicha fecha, la venta de los referidos inmuebles, para efectos de la franquicia, se rige por el actual Artículo 21º, que establece topes, tanto en el monto del beneficio, como en el valor de las viviendas que tienen acceso a éste.

De este modo, sólo se benefician del crédito especial contenido, con un tope de 225 U.F. por vivienda, aquellas viviendas cuyo valor no exceda de 4.500 U.F.

Por lo tanto, concluye el Servicio, para determinar la procedencia del crédito utilizado en la facturación de anticipos de precio recibidos antes del 1º de Julio de 2009 por la venta de inmuebles cuyos contratos de compraventa se suscriben con posterioridad a dicha fecha, ***ha de establecerse en primer lugar, considerando los topes señalados en el párrafo precedente, si procede el beneficio respectó del contrato de compraventa suscrito y el monto que corresponde utilizar de éste.***

En caso de que no proceda el beneficio por tratarse de viviendas cuyo valor excede las 4.500 U.F. o bien porque el monto imputado excede las 225 U.F. que tiene como tope el beneficio, ***el contribuyente deberá devolver el crédito incorrectamente utilizado, por la vía de rectificar las declaraciones correspondientes.***

- 4. Se solicitó por la Cámara se aclare el régimen aplicable en los “Loteos D.F.L. 2, con construcción simultánea”, proyectos que consisten en una construcción simultánea, en la cual la urbanización es accesoria a la vivienda y puede entenderse formar parte del concepto habitación que planteaba el Servicio en Circular N° 52, de 2008, concepto que es concordante con la Circular N° 67/2004 de la DDU, y otras normas, de las cuales se puede concluir que la urbanización de este tipo de proyectos debe necesariamente ejecutarse en forma conjunta y en un solo acto con las viviendas, siendo imposible habilitarlas independientemente, por lo que la urbanización pasa a ser accesoria a la vivienda.**

A este respecto, el SII la modificación eliminó el beneficio a los contratos generales de construcción que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos, salvo para el caso de aquellos contratos que recaigan exclusivamente en viviendas sociales. Añade el Servicio que, sobre esta materia, la Circular N° 39 de junio de 2009, y para efectos de determinar el crédito especial al cual se tiene derecho, el contribuyente beneficiario de la franquicia, deberá excluir del valor del contrato, las sumas correspondientes a las obras de urbanización.

Ahora bien, la definición de “construcción simultánea”, contemplada en el artículo N° 1.1.2, de la OGUC **no cambia la naturaleza de las obras a realizar, que siguen siendo de construcción por una parte y de urbanización por la otra.**

Por lo tanto, concluye el Servicio, se elimina el beneficio a los contratos generales de construcción que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos, exceptuando únicamente a aquellos casos en que éstos recaigan exclusivamente viviendas sociales. Así se ha establecido por el Servicio en la Circular N° 39 de junio de 2009.

5. **Por último, se solicitó aclara el régimen aplicable a los distintos Programas derivados de la Política Habitacional del Ministerio de Vivienda y Urbanismo, respecto de viviendas cuyo valor de tasación excede el derivado del concepto de vivienda social, así como las urbanizaciones y obras para dotarla de infraestructura sanitaria de Programas del Ministerio de Obras Públicas, como es el caso de los Programas de Protección del Patrimonio Familiar, Mejoramiento de Barrios, Pavimentos Participativos, Programas de Agua Potable Rural y Programas de Alcantarillado Rural; Obras de Mitigación de Riesgos, muros de contención, obras de mitigación de aguas lluvias y otras obras complementarias.**

Sobre esta consulta, el SII ha señalado que cabe reiterar lo dispuesto en el inciso cuarto, del artículo 21 del D.L. N 910, en el sentido que sólo las obras de urbanización que recaigan exclusivamente en las viviendas a que se refiere el Artículo 3°, del D.L. N° 2.552, de 1979, tienen derecho al beneficio del crédito especial IVA. **De este modo, si las viviendas a las que acceden las urbanizaciones no reúnen los requisitos dispuestos en el mencionado artículo para ser consideradas como tales, no procederá respecto de ellas la franquicia, así como tampoco procederá el beneficio si las obras a realizar en el desarrollo de los referidos programas, no constituyen obras de urbanización.**

CONCLUSIONES

1. No procede el beneficio respecto de aquellas obras de urbanización, convenidas en un contrato general de construcción pactado con posterioridad al 1° de Julio de 2009, que no cumpla con los requisitos.
2. El beneficio favorece a las empresas constructoras en contratos de venta de inmuebles y contratos generales de construcción que no sean por administración.

En consecuencia, las instrucciones del SII relativas a excluir del beneficio a todas aquellas obras de urbanización incluidas en contratos generales de construcción que no sean por administración destinados a la construcción de viviendas para habitación, son aplicables solamente a este tipo de contratos y no a los contratos de ventas que una empresa constructora efectúe de bienes corporales inmuebles, destinados a la habitación y por ella construidos.

3. Para determinar la procedencia del crédito utilizado en la facturación de anticipos de precio recibidos antes del 1° de Julio de 2009 por la venta de inmuebles cuyos contratos de compraventa se suscriben con posterioridad a dicha fecha, ha de establecerse si las viviendas cumplen con los topes establecidos en la nueva Ley, y de ello dependerá si tiene o no la franquicia.

En caso de que no proceda el beneficio por tratarse de viviendas cuyo valor excede los topes, el contribuyente deberá devolver el crédito incorrectamente utilizado, por la vía de rectificar las declaraciones correspondientes.

4. Respecto de la procedencia del beneficio para la urbanización en proyectos de “construcción simultánea”, el Servicio concluye que en estos proyectos no cambia la naturaleza de las obras a realizar, que siguen siendo de construcción por una parte y de urbanización por la otra, por lo que no corresponde aplicar la franquicia en estas urbanizaciones, exceptuando únicamente a aquellos casos en que éstos recaigan exclusivamente viviendas sociales.
5. Sólo las obras de urbanización que recaigan exclusivamente en las viviendas sociales tiene derecho al beneficio del crédito especial IVA. De este modo, si las viviendas a las que acceden las urbanizaciones, aunque se trate de programas derivados de la política habitacional del MINVU, si no reúnen los requisitos, no procederá respecto de ellas la franquicia.



TABLA DE CÁLCULO DEL
 IMPUESTO ÚNICO DE SEGUNDA CATEGORÍA Y
 GLOBAL COMPLEMENTARIO DE ENERO DE 2010

Período	Monto de Renta Imponible		Factor	UTM \$ 36.679	
	Desde	Hasta		Cantidad a Rebajar Incluido 10% UTM	Tasa de Impuesto Efectiva Máxima por cada Tramo
	M	- 0 -		495.166,50	0,00
E	495.166,51	1.100.370,00	0,05	24.758,33	3 %
N	1.100.370,01	1.833.950,00	0,10	79.776,83	6 %
S	1.833.950,01	2.567.530,00	0,15	171.474,33	8 %
U	2.567.530,01	3.301.110,00	0,25	428.227,33	12 %
A	3.301.110,01	4.401.480,00	0,32	659.305,03	17 %
L	4.401.480,01	5.501.850,00	0,37	879.379,03	21 %
	5.501.850,01	Y MÁS	0,40	1.044.434,53	Más de 21 %

	MENSUAL	QUINCENAL	SEMANAL	DIARIO
LÍMITE EXENTO	\$ 495.166,50	\$ 247.583,25	\$ 115.538,81	\$ 16.505,51

INFORME JURÍDICO es una publicación de la Cámara Chilena de la Construcción A.G. que busca desarrollar temas vinculados directa o indirectamente al sector con el propósito de contribuir al debate sobre crecimiento y desarrollo del país. Se autoriza su reproducción total o parcial siempre que se cite expresamente la fuente. Para acceder a INFORME JURÍDICO y a los estudios de la Cámara Chilena de la Construcción A.G. por Internet, conéctese a www.cchc.cl

Es de responsabilidad del usuario verificar la vigencia del documento.

Director responsable: Carolina Arrau Guzmán.

Descriptor: IVA a la vivienda, Urbanización.

Abogado informante: Gonzalo Bustos.



COORDINACIÓN DE ASESORÍAS
Y ESTUDIOS LEGALES
DE LA GERENCIA DE ESTUDIOS

Cámara Chilena de la Construcción

Marchant Pereira Nº 10, Piso 3

Providencia, Santiago.

Teléfono 376 3385 / Fax 580 5106

www.cchc.cl