

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
DECRETO LEY N°910, DE 1975, ART. 21 - CIRCULARES N° 52, DE 2008, N° 39, DE
2009 Y N° 65, DE 2014. (Ord. N° 11, de 02-01-2018)**

**APLICACIÓN DEL BENEFICIO CONTENIDO EN EL ART. 21°, DEL D.L. N° 910, A
CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN CUYO OBJETO ES LA RECONSTRUCCIÓN DE UN
EDIFICIO QUE FUE DEMOLIDO EN SU TOTALIDAD POR HABER RESULTADO
CON DAÑOS ESTRUCTURALES SEVEROS A CAUSA DE UN TERREMOTO.**

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su presentación del antecedente, mediante la cual consulta sobre la aplicación del beneficio contenido en el Art. 21°, del D.L. N° 910, a un contrato de construcción, cuyo objeto es la reconstrucción de un edificio que fue demolido en su totalidad por haber resultado con daños estructurales severos a causa de un terremoto.

I.- ANTECEDENTES:

A raíz del terremoto que afectó al país el 27 de febrero de 2010, que fue especialmente duro y catastrófico con la ciudad de XXXX, el Edificio habitacional denominado "TTTT", ubicado en xxxx, resultó con daños estructurales tan severos que debió ser demolido en su totalidad. En esas circunstancias la mayor parte de los antiguos propietarios (Comunidad Edificio TTTT) se asociaron en una entidad denominada "Inmobiliaria TTTT SPA" (TTTT SPA) para efectos de iniciar nuevamente la construcción de un nuevo edificio sobre el mismo terreno ya señalado.

Para lograr la construcción del referido edificio, de similares características al completamente siniestrado, destruido y finalmente demolido, con fecha 11 de diciembre de 2012, los propietarios, obtuvieron de parte de la Ilustre Municipalidad de XXXX el Permiso de Reconstrucción de Edificación Dañada a Consecuencia de una Catástrofe N° xxx. Cabe señalar que según el permiso antes referido la superficie total a construir sería de 4.547,23 metros cuadrados, en circunstancias que la superficie originalmente edificada era de 4.245,00 metros cuadrados. Es decir, el nuevo Edificio TTTT, que se emplazará en los cimientos del antiguo edificio siniestrado, es una obra totalmente nueva. Para reforzar dicho punto cita algunas normas de la Ley General de Urbanismo y Construcciones.

Finalmente, con la obtención del Permiso de Edificación los propietarios del terreno quedaron plenamente habilitados para construir, por cuenta propia o ajena, el nuevo Edificio TTTT. En virtud de aquello con fecha 28 de junio de 2016, TTTT SPA celebró con la compareciente Empresa Constructora YYYY S.A. un contrato de construcción de obra material de inmuebles (habitacionales) bajo la modalidad de suma alzada que comprendería, en términos generales, la completa construcción y terminación del nuevo Edificio TTTT, que incluye la construcción de 10 pisos, con 3 departamentos cada uno, más un piso zócalo con 10 departamentos de servicio y 4 bodegas, 2 subterráneos con 14 estacionamientos y 8 bodegas en el primero y 24 estacionamientos y 16 bodegas en el segundo, entre otras unidades. Por último, el contrato de construcción antes referido se protocolizó el día 30 de diciembre de 2016, bajo el repertorio N° xxx, en la Quinta Notaria Pública de Santiago de Don CCC.

En virtud de estos antecedentes, solicita un pronunciamiento confirmando que: (i) La empresa constructora tiene derecho al beneficio contenido en el Art. 21°, del D.L. N° 910, con el tope y límites vigentes por vivienda a la fecha del contrato y; (ii) Para efectos de la franquicia en comento, el permiso de reconstrucción de edificación total (previa demolición por causa de catástrofe), da cuenta de la construcción de una obra nueva y por consiguiente le es plenamente aplicable el beneficio contenido en el Art. 21°, del D.L. N° 910.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 21°, del D.L. N° 910, de 1975, dispone en su inciso primero que “Las empresas constructoras tendrán derecho a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta el 0,65 del débito del Impuesto al Valor Agregado que deban determinar en la venta de bienes corporales inmuebles para habitación por ellas contruidos cuyo valor no exceda de 2.000 unidades de fomento, con un tope de hasta 225 (doscientas veinticinco) unidades de fomento por vivienda, y en los contratos generales de construcción de dichos inmuebles que no sean por administración, con igual tope por vivienda, de acuerdo con las disposiciones del decreto ley N° 825, de 1974...”.

Respecto del tope establecido por la norma legal, para acceder al beneficio, cabe recordar que conforme a lo dispuesto por el Artículo Duodécimo Transitorio de la Ley N° 20.780, en el caso de viviendas financiadas en todo o parte con subsidios otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, este tope asciende a 2.200 unidades de fomento.

Por otra parte, el inciso tercero, parte final, de la norma legal precitada, establece que, para acceder al beneficio, la empresa constructora debe contar con el respectivo permiso municipal de edificación, lo cual se instruyó mediante Circular N° 52, de 15/9/2008, en su Título III, letra C).

Por último, el inciso sexto del Art. 21°, del D.L. N° 910 dispone que: “En el caso de contratos de construcción referidos a más de una vivienda, para acceder al beneficio, el contrato deberá indicar el precio unitario de construcción de las viviendas, incluyéndose en éste el valor de los bienes comunes a construir, a prorrata de las superficies construidas respectivas. Cuando el contrato general de construcción incluya inmuebles para habitación, que no excedan de 2.000 unidades de fomento y otros que sobrepasen tal monto, el beneficio imputable en cada facturación de un estado de pago será la cantidad que resulte de aplicar, al crédito potencial total, la proporción que el estado de pago represente respecto del total del precio de construcción de las viviendas del contrato. El crédito total potencial será igual a la suma de los créditos individuales de las viviendas a construir con derecho al beneficio”.

De la norma legal se desprende que la franquicia favorece, en lo pertinente, a las empresas constructoras, con los topes allí establecidos, respecto de los contratos generales de construcción que no sean por administración, destinados a la construcción de inmuebles para habitación. Para acceder a dicho beneficio la empresa constructora debe contar con el respectivo permiso municipal de edificación.

Ahora bien, respecto del concepto de contrato general de construcción, para efectos del beneficio, este Servicio ha señalado reiteradamente que debe entenderse por tal a aquellas convenciones que, sin cumplir con las características específicas de los contratos de instalación o confección de especialidades, tiene por objeto la confección de una obra material inmueble nueva, que incluya a lo menos, dos especialidades, y que forme parte de una obra civil.

En el caso bajo análisis, se trata de un contrato cuya finalidad es la reconstrucción de un edificio que tuvo que ser demolido en su totalidad por los daños sufridos a causa del terremoto acontecido el 27 de febrero de 2010. Se adjunta la Autorización de Demolición otorgada por la Ilustre Municipalidad de XXXX, en virtud de la cual se autorizó la demolición total del Edificio, que contaba con una superficie edificada de 4.245 m².

Posteriormente, y en el mismo terreno en el cual se emplazó el antiguo inmueble, se decidió construir un nuevo edificio habitacional, con las especificaciones detalladas en los antecedentes, obteniéndose un Permiso de Reconstrucción por parte de la Municipalidad antes mencionada.

Con estos antecedentes, Empresa Constructora YYYY S.A. celebró con Inmobiliaria TTTT SPA, un contrato de construcción de obra material inmueble, bajo la modalidad de suma alzada.

De los antecedentes adjuntos por el contribuyente se desprende claramente que el contrato celebrado por las partes, para efectos del beneficio contenido en el Art. 21°, del D.L. N° 910, reúne las características de un contrato general de construcción, ya que tiene por objeto la construcción de una obra material inmueble nueva, consistente en la construcción de un nuevo edificio habitacional, toda vez que el anterior, según demuestran los antecedentes habría sido demolido en su totalidad.

En nada cambia, para efectos de acceder al beneficio, que dicha construcción se encuentre asociada a un permiso de reconstrucción ya que este tipo de permisos se subsume, en el Título 5, Capítulo 1, de la Ordenanza General de Urbanismo y Construcciones, dentro de los Permisos de Edificación.

Por lo tanto, y para efectos de lo dispuesto en el inciso tercero, parte final del Art. 21°, del D.L. N° 910, se entiende que la empresa constructora cumple con lo solicitado por la norma para acceder al beneficio.

Respecto del tope establecido en el inciso primero del Art. 21°, del D.L. N° 910, para acceder a la franquicia, cabe señalar que desde el 1/1/2017 en adelante, éste se encuentra fijo en 2.000 unidades de fomento y 2.200 unidades de fomento, en caso de viviendas financiadas en todo o parte con subsidios otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo.

Ahora bien, dicho tope fue modificado en los términos antes señalados por el Art. 5°, de la Ley N° 20.780, estableciendo el Artículo Duodécimo Transitorio de esa misma norma legal una vigencia gradual para dicha modificación. De este modo, y en lo que dice relación con la consulta, durante todo el año 2016 el tope fue de 3.000 unidades de fomento por vivienda, para todos aquellos contratos suscritos entre el 1/1/2016 y el 31/12/2016. Así fue ratificado en Circular N° 65, de 15/12/2014.

III.- CONCLUSIÓN:

En el caso bajo análisis se concluye que procede aplicar el beneficio contenido en el Art. 21°, del D.L. N° 910, a contrato pactado bajo la modalidad de suma alzada, cuyo objeto es reconstruir un edificio habitacional, que fue demolido totalmente, ya que para efectos tributarios dicho contrato reúne las características de un contrato general de construcción, puesto que claramente tiene por objeto la construcción de una obra material inmueble nueva.

En nada obsta para acceder al beneficio, que dicha construcción se encuentre amparada por un permiso de reconstrucción, pues como se señaló en el cuerpo de este oficio dichos permisos se subsumen dentro de los permisos de edificación, tratados por la autoridad en el Título V, Capítulo 1, de la Ordenanza General de Urbanismo y Construcciones.

Respecto del tope establecido en el inciso primero del mencionado Art. 21°, para acceder a la franquicia, cabe señalar que considerando lo establecido por el Art. Duodécimo Transitorio, de la Ley N° 20.780 y lo instruido por este Servicio mediante Circular N° 65, de 15/12/2014, procede en el caso en consulta aplicar el tope de 3.000 unidades de fomento por vivienda, ya que el contrato de construcción a suma alzada fue suscrito durante el año 2016.

Finalmente y como se trata de un contrato general de construcción que ampara la edificación de varios departamentos, cabe tener presente para la aplicación del beneficio lo dispuesto en el inciso sexto del Art. 21°, del D.L. N° 910, cuyas instrucciones fueron impartidas en el Título III, letra F), de la Circular N° 52, de 15/9/2008, cuyo ejemplo fue reemplazado por el contenido en Circular N° 39, de 25/6/2009, bajo el Subtítulo "Determinación de la base imponible para aplicar la franquicia en los contratos generales de construcción que no sean por administración referidos a la construcción de más de una vivienda".

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 11, de 02.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos.