

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ART. 12 LETRA F, ART. 23 N° 6 –
DECRETO LEY N° 910 – ART. 21 – (ORD. N° 2804, DE 14.09.2022)**

Improcedencia del crédito especial establecido en el artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975 en el caso de una empresa inmobiliaria.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la posibilidad que una empresa inmobiliaria utilice el crédito especial para empresas constructoras establecido en el artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el grupo empresarial AAA tiene una empresa inmobiliaria BBB y una empresa constructora CCC, a la cual BBB le encarga la construcción de sus proyectos, mediante la celebración de contratos de construcción a suma alzada.

Tras señalar que las viviendas que la inmobiliaria encarga construir a la empresa constructora consisten generalmente en departamentos de hormigón o casas y considerando que se trata de dos empresas pertenecientes al mismo grupo, consulta si:

- 1) Puede la inmobiliaria hacer uso o sacar algún provecho del beneficio para empresas constructoras establecido en el artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975 (DL N° 910).
- 2) Dicho beneficio puede ser cedido por la constructora a la inmobiliaria.
- 3) De ser posible, qué sucede con la franquicia establecida en el N° 6 del artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS) para la empresa inmobiliaria.

II ANÁLISIS

El inciso primero del artículo 21 del DL N° 910 otorga a las empresas constructoras el derecho – denominado crédito especial para empresas constructoras (CEEC)¹ – a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta el 0,65 del débito del IVA que determinen en la venta de bienes corporales inmuebles para habitación, por ellas construidos, cuyo valor no exceda de 2.000 UF, con un tope del beneficio de hasta 225 UF por vivienda, o bien en los contratos generales de construcción de dichos inmuebles, que no sean por administración, con igual tope por vivienda, de acuerdo con las disposiciones de la LIVS.

Dicho beneficio se extiende a las empresas constructoras por las ventas de viviendas que se encuentren exentas de IVA por efectuarse a beneficiarios de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, conforme lo dispuesto en la primera parte del artículo 12, letra F, de la LIVS, caso en el cual el beneficio será equivalente al 0,1235, del valor de la venta, descontado el terreno² y con igual tope por vivienda³.

Por contrato general de construcción se entiende aquel que, sin cumplir con las características específicas de un contrato de instalación o confección de especialidades, tiene por finalidad la confección de una obra material inmueble nueva que incluya a lo menos dos especialidades⁴.

¹ Se hace presente que la Ley N° 21.420 elimina el CEEC contenido en el artículo 21 del DL N° 910, a contar del 1° de enero de 2025, estableciendo un régimen de transición hasta esa fecha, que reduce gradualmente la tasa del beneficio. Ver artículos 5, inciso segundo y artículo sexto transitorio de la Ley N° 21.420 y artículo único de la Ley N° 21.462 (que modificó las normas transitorias de la Ley N° 21.420).

² Párrafo 6 del N° 2 del Capítulo IV de la Circular N° 13 de 2016: “Respecto del monto del beneficio que estas empresas pueden deducir de sus pagos provisionales obligatorios de la ley sobre Impuesto a la Renta, éste no puede ser superior a aquel que les correspondería deducir si la operación se encontrase gravada con IVA. En atención a ello, el factor de 0.1235 del valor de la venta que deben aplicar estas empresas en el caso de la venta de bienes corporales inmuebles, en que dentro del precio se encuentra incluido el valor del terreno, debe ser aplicado al valor de venta, pero una vez descontado el valor de dicho terreno.

³ El N° 2 del Capítulo IV de la Circular N° 13 de 2016 también aclara que el beneficio alcanza también a los contratos generales de construcción de inmuebles con destino habitacional que las empresas constructoras suscriban con beneficiarios de un subsidio habitacional y que, por aplicación del artículo 12, letra F, de la LIVS, se encuentren exentos de IVA.

⁴ Artículo 12, inciso segundo, del Decreto Supremo N° 55 de 1977, de Hacienda (Reglamento de la LIVS).

De lo señalado precedentemente se desprende que el CEEC, consistente en un mecanismo que permite deducir una suma determinada de los pagos provisionales mensuales, beneficia exclusivamente a las empresas constructoras. Esto es, a aquellas que, teniendo por giro la construcción, se dedican a realizar las operaciones señaladas en la norma legal.

Luego, respondiendo a las consultas 1) y 2) del Antecedente, se informa que el crédito CEEC no puede ser aprovechado por un contribuyente que carezca de dicha calidad (empresa constructora) ni tampoco cedido a un tercero.

Conforme lo anterior, resulta inoficioso referirse a la consulta 3) del Antecedente. Sin perjuicio, se informa que el propósito del CEEC es que el adquirente del inmueble o contratante del servicio de construcción, en caso que las operaciones se encuentren gravadas con IVA, soporte un menor monto de IVA, equivalente al monto del impuesto que la empresa constructora dedujo de sus pagos provisionales mensuales.

Por otra parte, y respecto de dicho monto, el párrafo primero del N° 6 del artículo 23 de la LIVS⁵ dispone que el adquirente o contratante tendrá derecho a crédito fiscal por la parte del IVA que la empresa constructora recupere en virtud de lo establecido en el artículo 21 del DL N° 910, siempre que se trate de contribuyentes de IVA que se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles.

III CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) La inmobiliaria no puede utilizar el CEEC establecido en el artículo 21 del DL N° 910 en la venta de bienes inmuebles con destino habitacional que encargue construir a la empresa constructora.
- 2) El CEEC es un mecanismo que favorece exclusivamente a las empresas constructoras y no procede su cesión a un tercero.
- 3) Conforme lo señalado en la conclusión 2) anterior, es inoficioso referirse a la consulta 3) del Antecedente.

HERNÁN ANDRÉS FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2804, de 14-09-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos

⁵ El N° 3 artículo 6 de la Ley N° 21.420, modificado por la Ley N° 21.462, elimina el párrafo primero del N° 6 del artículo 23 de la LIVS a partir del 1° de enero del año 2025. Esto es, a partir de la misma fecha en que se elimina completamente el CEEC.