

**VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – CÓDIGO TRIBUTARIO – ART. 126 –
DECRETO LEY N° 910, DE 1975 – ART. 21 – DECRETO SUPREMO N° 55 DE 1977 –
ART. 12 – CIRCULAR N° 26 DE 1987. (ORD. N° 528, DE 22.02.2022)**

Procedencia del artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975 a contrato que finaliza la construcción iniciada por otra empresa.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la procedencia de aplicar el beneficio contenido en el artículo 21 Decreto Ley N° 910 de 1975 a contrato de construcción cuya finalidad es terminar la construcción de un proyecto inmobiliario con fines habitacionales, iniciado por otra empresa constructora.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el año 2019 a su representada se le encargó finalizar la construcción de un proyecto inmobiliario con fines habitacionales que había sido iniciado por otra empresa constructora no relacionada, la que, por declararse en quiebra, abandonó la obra.

Dicha construcción, por los valores involucrados, se beneficiaba con el crédito especial para las empresas constructoras (CEEC) establecido en el artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975. Sin embargo, Constructora Armas Ltda. (la empresa) no hizo uso del CEEC en ninguna de las facturas emitidas por la construcción del proyecto ante la falta de certeza en cuanto a si el CEEC opera respecto de contratos de construcción sobre proyectos ya iniciados por un tercero.

Atendido el inciso séptimo del artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975 y lo dispuesto en el N° 1 del artículo 126 del Código Tributario solicita confirmar que:

- 1) Sin perjuicio que la construcción fue iniciada por un tercero, la empresa tiene derecho a impetrar el CEEC en las facturas por los estados de avance de la obra;
- 2) Para tales efectos, en el caso de un contrato general de construcción por suma alzada destinado a completar la construcción de inmuebles para habitación, para establecer el crédito potencial disponible, en el cálculo del crédito individual de las viviendas debe considerarse la suma del precio individual de construcción del contrato más el valor de las obras preexistentes realizadas por la empresa constructora que inició el proyecto, el que debe declararse en el contrato.
- 3) Considerando que la empresa no aplicó el CEEC a las facturas respectivas, se tiene derecho a solicitar la devolución de IVA pagado en exceso en atención al artículo 126 del Código Tributario, en relación con lo dispuesto su artículo 128.

II ANÁLISIS

El artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975 dispone que las empresas constructoras tendrán derecho a deducir del monto de sus pagos provisionales mensuales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el 0,65 del débito del IVA que deban determinar 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 y en los contratos generales de construcción de dichos inmuebles, que no sean por administración, con igual tope por vivienda.

Por su parte, el inciso séptimo del citado artículo 21 regula expresamente la procedencia del CEEC en aquellos contratos generales de construcción destinados a completar la construcción de inmuebles para habitación disponiendo que, para establecer el crédito potencial disponible en estos casos, en el cálculo individual de las viviendas deberá considerarse la suma del precio individual de construcción del contrato más el valor de las obras preexistentes, el cual deberá ser declarado en el contrato.

Del párrafo anterior se desprende que, para que un contrato destinado a terminar la construcción de inmuebles para habitación se beneficie con la norma en comento, debe cumplir con el requisito de ser un contrato general de construcción, tributariamente definido en el artículo 12 del Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (Reglamento), como aquellos que, sin cumplir con las características específicas de un contrato de instalación o confección de especialidades, tienen por finalidad la confección de una obra material inmueble nueva que incluya a lo menos dos especialidades.

De este modo, si el contrato para finalizar la construcción del proyecto inmobiliario sólo consistió en realizar terminaciones propias de un contrato de instalación o confección de especialidades, definido también en el artículo 12 del Reglamento, éste no se encuentra beneficiado con la norma en comento.

En cambio, si el contrato por el cual se encargó a la peticionaria finalizar la construcción del referido proyecto – cuestión que no es posible determinar a priori en esta instancia – cumple los requisitos establecidos en el artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975, la peticionaria podrá utilizar el CEEC, como lo permite expresamente el inciso séptimo del artículo 21.

Bajo este supuesto, el contribuyente debió deducir del débito fiscal en cada facturación el crédito especial determinado, declarándolo según las instrucciones contenidas en la Circular N° 26 de 1987.

Sin embargo, en el caso analizado la operación habría sido facturada sin hacer uso del CEEC, recargando el total del IVA al beneficiario del contrato, quien debió soportar dicho impuesto en su totalidad.

En esas circunstancias, este Servicio ha precisado¹ que, si por error, el contribuyente no impetró el CEEC en la forma instruida², puede solicitar la devolución del CEEC determinado en las operaciones por las que procedía, conforme al N° 1 del artículo 126 del Código Tributario, teniendo presente que, tratándose de operaciones gravadas con IVA, para que proceda la devolución, deberá acreditar que su monto fue efectivamente trasladado al mandante o beneficiario de la construcción, ya sea porque éste no pagó el monto de IVA equivalente al CEEC o porque habiéndolo pagado el contribuyente le restituyó el equivalente a esa misma cantidad.

Acreditado lo anterior, el contribuyente deberá rectificar sus declaraciones y solicitar la devolución del referido monto en virtud del artículo 126, cumpliendo sus requisitos. En este sentido, es preciso recordar que las peticiones a que se refiere el artículo 126 deben presentarse dentro del plazo de 3 años contados desde el acto o hecho que le sirve de fundamento.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Sin perjuicio que la construcción haya sido iniciada por un tercero, verificado que se trata de un contrato de construcción a suma alzada, destinado a completar la construcción de inmuebles para habitación y no de un mero contrato de instalación o confección de especialidades, la empresa constructora tendría derecho a impetrar el CEEC contenido en el artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975, según lo dispone en forma expresa su inciso séptimo.
- 2) De encontrarse beneficiado el contrato en comento, para establecer el crédito potencial disponible debe estarse a lo dispuesto en el inciso séptimo del artículo 21 del Decreto Ley N° 910 de 1975.
- 3) En caso de proceder el CEEC, si el contribuyente no lo utilizó en tiempo y forma, puede solicitar su devolución en virtud del artículo 126 del Código Tributario, cumpliendo los requisitos que establece.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando se trata de operaciones afectas a IVA el contribuyente deberá acreditar que dicho monto fue efectivamente trasladado al mandante o beneficiario de la construcción.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 528, de 22.02.2022
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos

¹ Oficios N° 2353 de 2007 y N° 284 de 2008

² Circulares N° 2 de 1987, N° 52 de 2008 y N° 39 de 2009