

CIRCULAR N° 127, DEL 3 DE NOVIEMBRE DE 1976

MATERIA: EMPRESAS CONSTRUCTORAS. INGRESOS ORIGINADOS DE CONTRATOS DE PROMESAS DE COMPRAVENTAS DE INMUEBLES. INCIDENCIA CON LOS PAGOS PROVISIONALES MENSUALES Y DECLARACIÓN ANUAL DE RENTA.

Se ha consultado a esta Dirección, si las Empresas Constructoras deben efectuar pagos provisionales mensuales y declaración anual de renta, respecto de los ingresos y rentas, respectivamente, que se devanguen o perciban en virtud o como consecuencia de los Contratos de Promesas de Compraventa de los inmuebles por ellas construidos.

Sobre el particular, se imparten las siguientes instrucciones:

Al tenor de la consulta se desprende que el problema consiste en establecer si los ingresos provenientes de los contratos de promesas de compraventa celebrados por las Empresas Constructoras y que permiten financiar la construcción de los inmuebles por ellas prometido vender, constituyen o no "renta" de acuerdo a la definición contenida en el artículo 2º, N° 1º de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

A juicio de esta Dirección, la percepción del todo o parte del precio de la compraventa estipulado en la promesa constituye un ingreso bruto sobre el cual debe efectuarse pagos provisionales mensuales, sin perjuicio de que al cierre del ejercicio y una vez practicado el balance, tales ingresos puedan llegar a producir rentas. Al efecto, se han tenido en consideración los siguientes fundamentos:

- 1) La Ley de la Renta contiene un mecanismo para determinar la base imponible afecta al impuesto de 1ª. Categoría, que partiendo de los ingresos brutos que genera una determinada actividad, permite efectuar de ellos un conjunto de rebajas hasta llegar a la renta imponible. Así, el artículo 29º denomina "ingresos brutos" todos aquellos derivados de la explotación de bienes y actividades incluidas en la Primera Categoría, excepto los ingresos a que se refiere el artículo 17º.
- 2) A continuación, el artículo 30º se refiere a la "renta bruta" de una persona natural o jurídica que explote bienes o desarrolle actividades afectas al impuesto de Primera Categoría en virtud de los números 1, 3, 4 y 5 del art. 20º, estableciendo que ella será determinada "deduciendo de los ingresos brutos el costo directo de los bienes y servicios que se requirieron para la obtención de dicha renta." Debe tenerse presente que tratándose de la fabricación de bienes, este costo directo está conformado por el valor de la materia prima, servicios de terceros y mano de obra, elementos todos en su concepción de directos.

3) El artículo 31º dice que la "renta líquida" se establecerá deduciendo de la "renta bruta", todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30º, pagados o adeudados durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

4) El artículo 84º de la Ley de la Renta establece la obligación de efectuar pagos provisionales mensuales a cuenta de los impuestos anuales que le corresponde pagar a los contribuyentes tanto de categoría y tasa adicional, como de Global Complementario o Adicional, fijárelos en un porcentaje del monto de los "ingresos brutos" mensuales percibidos o devengados por las actividades a que se refiere los números 1, letras a) y e), 3, 4 y 5 del artículo 20º. Para precisar el concepto de "ingresos brutos" utilizado en dicho precepto, hay que remitirse al artículo 29º, según el cual tienen tal calidad todos aquellos que provengan de la explotación de bienes y actividades comprendidas en la Primera Categoría.

5) En síntesis, todos los ingresos que se deriven de la actividad de la construcción por cuenta propia están sometidos al régimen de pagos provisionales establecido en el artículo 84º de la Ley de la Renta, con la limitación establecida en el artículo 90º de la misma ley que se refiere a la suspensión de estos pagos provisionales en caso que se produjera pérdida en un año comercial o en cualquiera de los trimestres siguientes, quedando obligado el contribuyente a dar el aviso correspondiente al Servicio de Impuestos Internos.

Dentro de los referidos "ingresos brutos" las empresas constructoras deben incluir las sumas que perciban o devenguen en virtud del título oderecho que emana de las promesas de compraventas, toda vez que estos ingresos son propios de la actividad de la construcción y no existe ninguna norma en la Ley de la Renta que permita su exclusión, como ocurre con otros rubros o ingresos que están expresamente exceptuados.

6) En general, todo ingreso que se devengue o perciba y cuyo título sea la promesa de compraventa de un inmueble debe imputarse al ejercicio que corresponda, según los ejemplos que se dan a continuación:

Ejemplos:

a) Promesa de compraventa cuyo precio se estipula 50% al contado y el saldo a 90 días, venciendo este último al año siguiente a aquél en que la operación se acordó.

El ingreso se entenderá íntegramente devengado en el ejercicio en que se convino la promesa, aún cuando el saldo a plazo no sea aún exigible.

b) Si se estipula que el 50% se cancelará al contado y el saldo al suscribirse el contrato de compraventa definitivo, sólo se entenderá devengada la parte del precio al contado, pues con respecto a dicho saldo, aún no se tiene un título o derecho que constituya un crédito para su titular. Este crédito será tal, sólo al suscribirse el contrato de compraventa definitivo.

7) Se concluye por lo tanto, que las Empresas Constructoras deben efectuar pagos provisionales y declaración anual de renta, por los ingresos y rentas, respectivamente, que se devenguen o perciban en virtud o como consecuencia de los contratos de promesa de compraventa de los inmuebles por ellas construídos.

Para que se devengue o perciba tal ingreso es título suficiente el contrato de promesa, respecto de la parte del precio que se deba pagar antes de la celebración de la compraventa definitiva.

Saluda a Ud.,

JOSE MANUEL BUSTIA BARRIOS
DIRECTOR.

DISTRIBUCION:
AL PERSONAL