

CIRCULAR N° 24, DEL 24 DE JULIO DE 1987

MATERIA: INSTRUCCIONES SOBRE LAS NORMAS TRANSITORIAS DE LA LEY QUE INCORPORA LA ACTIVIDAD DE LA CONSTRUCCIÓN AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.

En el Diario Oficial de fecha 23 de julio de 1987, se ha publicado la ley N° 18.630, la cual en su artículo 1° introduce una serie de modificaciones al decreto ley N° 825, de 1974, con el fin de incorporar la actividad de la construcción al Impuesto al Valor Agregado.

En el artículo segundo establece que las dichas modificaciones rigen desde el 1° del mes siguiente después de sesenta días a contar de su publicación en el Diario Oficial, vale decir, rige desde el 1° de octubre de 1987.

Esta ley contiene dos artículos transitorios, en los que se establece un tratamiento especial aplicable durante dieciocho meses a las operaciones que en ellos se señala, contados desde la fecha en que empieza a regir el nuevo régimen tributario a la construcción, siendo materia de la presente Circular dichos artículos.

A.- ARTICULO 1° TRANSITORIO.-

1.- TEXTO DEL ARTICULO 1° TRANSITORIO:

ARTICULO 1°.- "Las operaciones relativas a contratos en parcelas que no tienen derecho a recuperar el total o parte del Impuesto al Valor Agregado por sus adquisiciones o utilización de servicios, que realizan las empresas constructoras dentro de los dieciocho meses contados desde la fecha de vigencia del artículo 1° de esta ley, en cumplimiento de un contrato general de construcción que no sea por administración, celebrado con anterioridad a la citada fecha de vigencia del artículo 1°, o celebrado en virtud de propuestas públicas abiertas con anterioridad a esta fecha de vigencia, o de promesas de venta de bienes corporales inmuebles de propiedad de una empresa constructora que se encuentren protocolizadas ante notario a esta misma fecha, y los contratos de venta de estos inmuebles que se suscriban en cumplimiento de dichas promesas de venta cuando el inmueble aún se encuentra en construcción, se regirán por las normas de esta ley, con las siguientes modificaciones:

a) Los pagos que se efectúan en cumplimiento de los contratos referidos, no estarán afectos al Impuesto al Valor Agregado;

b) Las empresas constructoras no tendrán derecho a recuperar el Impuesto al Valor Agregado que se les recargue en las facturas emitidas durante el referido plazo de dieciocho meses por la adquisición de bienes corporales muebles o utilización de servicios, incluyendo los contratos de construcción, destinados a la construcción de los bienes corporales inmuebles de que tratan los contratos señalados;

c) El texto del artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975, que rige hasta el día anterior al de vigencia del artículo 19 de esta ley, se mantiene vigente respecto del impuesto a que se refiere la letra b) anterior, en reemplazo del nuevo texto establecido por el artículo 59 de esta ley, y

d) Lo dispuesto en el inciso primero del artículo 22 de esta ley regirá a contar del 1º del mes siguiente al vencimiento del mencionado plazo de dieciocho meses, respecto de las normas cuya aplicación se suspende por dicho plazo, de acuerdo con lo establecido en este artículo.

Las empresas constructoras deberán presentar al Servicio de Impuestos Internos, antes de los quince días de la entrada en vigencia del artículo 19 de esta ley, una declaración jurada firmada por el representante legal de la empresa, en la que consignen detalladamente por cada inmueble, la naturaleza del contrato y especificaciones de la construcción; notaría en la cual se otorgó la escritura pública y fecha de ésta, en su caso, identificación de las partes contratantes, Rol Unico Tributario de cada uno de ellos y domicilios, precio del contrato; condiciones y forma de pago; monto pendiente de pago a la fecha de vigencia del citado artículo 19 y forma de cumplir esta obligación.

Para los efectos de lo dispuesto en este artículo, en lo que sea procedente, las personas a que se refiere el inciso primero deberán entregar a las empresas constructoras, con las cuales hayan celebrado los contratos indicados, una declaración jurada firmada ante Notario dentro del plazo de treinta días contado desde la fecha de vigencia del artículo 19 de esta ley, en la que, además de consignar los datos indicados en el inciso anterior, deberán declarar expresamente la imposibilidad de recuperar el impuesto y las razones legales que justifiquen este hecho. En el caso de que las empresas constructoras, haciendo fe de la declaración jurada, no recargaran el Impuesto al Valor Agregado cuando legalmente proceda hacerlo, al Servicio de Impuestos Internos será exigible el pago del impuesto al contratante, quien para estos efectos, será considerado como responsable directo del cumplimiento de esta obligación tributaria, de conformidad a lo dispuesto en el Código Tributario. El mismo procedimiento será aplicable a las empresas constructoras respecto de los subcontratos generales de construcción que no se ejecuten por administración, que hayan celebrado o celebren, dentro del plazo de dieciocho meses a contar de la fecha de vigencia del artículo 19 de esta ley, en cumplimiento de los contratos señalados en el inciso primero, entregando la declaración jurada en el plazo indicado o dentro de los treinta días siguientes de celebrado el contrato, según corresponda.

Quedarán acogidos también a lo dispuesto en este artículo, los contratos señalados en el inciso primero celebrados con los beneficiarios de los diversos sistemas de subsidio habitacional que operan por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, siempre que haya sido aprobado el respectivo subsidio con anterioridad a la fecha de vigencia del artículo 1º de esta ley, sin que sea exigible para estos beneficiarios la declaración jurada referida en el inciso anterior ni las obligaciones que allí se establecen para los contratantes.

Será aplicable lo dispuesto en el presente artículo también a los contratos, que constituyen aumentos de precio o ampliaciones que impliquen un mayor valor del pactado originalmente en los contratos referidos en el inciso primero, que se celebren dentro del plazo de dieciocho meses que allí se establece.

Los contratos de venta de inmuebles que a su fecha de suscripción se encuentren terminados y que celebren las empresas constructoras en cumplimiento de las promesas de venta señaladas en el inciso primero y las operaciones que se realicen con motivo de dichos contratos, no quedarán afectos a las disposiciones de los decretos leyes N.ºs. 825, de 1974 y 910, de 1975."

## II.- OPERACIONES NO AFECTAS AL NUEVO SISTEMA QUE REALICEN LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS.-

Durante dieciocho meses, a contar de la fecha de vigencia del régimen de IVA aplicable a la construcción, o sea, desde el 1º de octubre de 1987 hasta el 31 de marzo de 1989, las siguientes operaciones que las empresas constructoras, entendiéndose por tal incluso las que actúan mediante contratos generales de construcción, realicen con personas no contribuyentes del IVA (trabajadores dependientes, profesionales, transporte exclusivamente de pasajeros, etc.) o con contribuyentes que sólo pueden recuperar parcialmente este impuesto (como podrían ser los hospitales, bancos, instituciones fiscales, educacionales, previsionales, etc.), no se encontrarán afectas a dicho tributo, y estarán sujetas al tratamiento tributario que se analiza en los capítulos que se indican más adelante:

1º.- Operaciones destinadas a cumplir contratos generales de construcción que no sean por administración, celebrados antes del 1º de octubre de 1987.

2º.- Operaciones relativas a contratos generales de construcción que no sean por administración, celebrados en virtud de propuestas públicas abiertas antes del 1º de octubre de 1987, ya se trate de entidades públicas o privadas.

3º.- Operaciones sobre promesas de venta de bienes corporales inmuebles, de propiedad de empresas constructoras, que se encuentren protocolizadas ante Notario antes del 1º de octubre de 1987.

4º.- Los contratos de venta de bienes corporales inmuebles de propiedad de empresas constructoras, celebrados cuando el inmueble aún se encuentre en construcción, en cumplimiento de las promesas de venta señaladas en el número precedente, en cualquiera fecha dentro del citado período de dieciocho meses.

Debe advertirse que las ventas de inmuebles que se encuentran terminados a la fecha de celebración del contrato respectivo, y que se suscriben en cumplimiento de las promesas de venta a que se refiere el N° 3º anterior, tampoco quedarán afectas al Impuesto al Valor Agregado ni a las disposiciones del decreto ley N° 910, de 1975, tanto de su texto antiguo vigente en forma transitoria como del nuevo que establece la ley en análisis. Nótese que, según lo establece el inciso final del artículo transitorio en comento, los pagos que se efectúen con motivo de los señalados contratos de venta no quedarán afectos al IVA, ya sea se celebren dentro del plazo de dieciocho meses referido, como después de cumplido éste. Naturalmente que esta norma es sólo aplicable cuando el inmueble transferido se encuentra terminado, entendiéndose que lo está desde el momento en que no sea necesario efectuar adquisiciones de especies o utilización de servicios u operaciones relacionadas con su construcción o terminación, y de lo cual se pretenda recuperar el impuesto so portado.

Por otra parte, en este artículo transitorio no se contempla el tratamiento tributario especial para las operaciones que se efectúen a contar del 1º de octubre de 1987, que provengan de un contrato de venta de un inmueble que aún no se encuentre terminado, celebrado antes de esta fecha. En este caso, los pagos que se efectúen por este concepto, no estarán afectos al Impuesto al Valor Agregado y, por tanto no dará derecho a crédito el impuesto aportado por las adquisiciones y servicios que se destinan a estas construcciones, como tampoco podrá aplicarse el anterior artículo 2º del decreto ley N° 910, de 1975, respecto de dicho impuesto.

5º.- Los contratos que se celebren dentro del citado plazo de dieciocho meses, que constituyan aumentos de precio o ampliaciones que impliquen un mayor valor que el contrato pactado originalmente antes del 1º de octubre de 1987. Obviamente, que del texto de esta disposición se entiende que el contrato original tiene que constituir, en cuanto al precio y a la obra misma, el elemento principal y el aumento de precio o la ampliación que se pacte posteriormente una evidente operación complementaria o accesorio.

6º.- los subcontratos generales de construcción que no se ejecutan por administración, que las empresas constructoras hayan celebrado al 1º de octubre de 1987, o que deban celebrar en cumplimiento de los contratos señalados anteriormente con las personas ya indicadas, en cualquier época dentro del período de los dieciocho meses.

7º.- Las promesas de venta que las empresas constructoras hayan celebrado antes del 1º de octubre de 1987 con beneficiarios de los sistemas de subsidio habitacional, que operan por el Ministerio de la Vivienda y Urbanismo, siempre que el subsidio respectivo haya sido aprobado también con anterioridad a la fecha indicada. En este caso no es necesario que las promesas de venta se encuentren protocolizadas ante Notario.

### III.- TRATAMIENTO DE EXCEPCION RESPECTO DE LOS CONTRATOS ACOGIDOS AL SISTEMA TRIBUTARIO TRANSITORIO.

#### a) Impuesto al Valor Agregado.

Durante los dieciocho meses siguientes a la fecha de vigencia de la incorporación de la actividad de la construcción al ré-

gimen tributario del IVA, vale decir, desde el 1º de octubre de 1987 hasta el 31 de marzo de 1989, las empresas constructoras no deberán recargar el IVA por los pagos que reciban en virtud de los contratos señalados en los párrafos precedentes. Tampoco tendrán derecho a recuperar este mismo tributo que se les recargue por la adquisición de bienes corporales muebles o utilización de servicios, inclusive cuando se trata de contratos de construcción, destinados a la construcción de inmuebles respecto de los cuales se hayan celebrado los contratos señalados en el punto II de esta Circular, al realizar operaciones con las personas a que se refiere este mismo punto, es decir, que no puedan recuperar total o parcialmente el IVA. En este aspecto, debe tenerse presente que para que opere la norma en comento en el caso que los contratantes sean personas que solo puedan recuperar parcialmente el IVA, es menester que éstas dentro de su actividad normal hayan realizado y realicen permanentemente tanto operaciones afectas como exentas o no gravadas a la fecha de celebración de las operaciones afectas al tratamiento de excepción que se analiza, toda vez que esta norma pretende solo favorecer a aquellas personas que normalmente se ven impedidas de recuperar todo o parte del IVA que soportan en sus adquisiciones. En este caso pueden estar las empresas de transporte de pasajeros que a su vez transporten carga, los hospitales que realicen operaciones afectas y exentas, bancos en la misma situación, ciertas instituciones fiscales, de previsión, establecimientos educacionales, etc.

Esta imposibilidad de recuperar el IVA incluye el impuesto recargado en las facturas que se les emita a las empresas constructoras, en virtud del artículo 55º del decreto ley Nº 825, de 1974, hasta el quinto día posterior a la terminación del último período tributario que comprenda este plazo de dieciocho meses, toda vez que éstas deben ser otorgadas con fecha del mes anterior al de su iniciación según lo dispone la norma citada.

b) Artículo 21º del decreto ley Nº 910.

En el plazo de dieciocho meses señalado, las empresas constructoras podrán deducir del impuesto a la renta correspondiente, las cantidades que paguen al recargárseles el IVA en la adquisición de bienes corporales muebles y utilización de servicios, en un 25% o un 50% del monto del IVA recargado según se trate de adquisición de materiales o contratos de especialidades, respectivamente, en los términos del texto antiguo del artículo 21º del decreto ley Nº 910, de 1975, disposición que regiré por el lapso ya anotado, quedando por consiguiente plenamente vigentes las instrucciones que sobre dicha disposición este Servicio ha emitido.

c) Contratos celebrados a contar del 1º de octubre de 1987 o antes de esa fecha con contribuyentes del IVA.

Aún cuando las instrucciones pertinentes respecto de la vigencia de las disposiciones generales que incorporan a la actividad de la construcción al régimen del Impuesto al Valor Agregado, se entregarán en otra Circular, cabe anotar que los pagos que se efectúen en cumplimiento de contratos celebrados antes del 1º de octubre de 1987 o después de esa fecha, quedarán afectos al señalado tributo a contar de dicho día, cuando se hayan celebrado o se celebren con personas que son contribuyentes de este impuesto. Igual régimen será aplicable a los pagos que se hagan con motivo de un contrato celebrado a contar de esa fecha con una persona que no recupere el IVA total o parcialmente.

Respecto de las situaciones anteriores, las empresas constructoras tienen derecho a recuperar como crédito el IVA soportado y no podrán aplicar el régimen del artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975, que rige en forma transitoria, sino que al nuevo artículo que contiene el crédito especial de 0,65, o sea, el 65%, del débito recargado en la factura respectiva en el caso de los inmuebles que se destinen a vivienda. Por lo tanto, dichas empresas deberán tomar las medidas contables necesarias para acreditar la correcta imputación del crédito fiscal que corresponda.

Cumplidos los dieciocho meses referidos, es decir a contar del 1º de abril de 1989, todos los pagos que se efectúen por los contratos referidos quedarán gravados con el Impuesto al Valor Agregado y el nuevo régimen general del sistema se aplicará integralmente, salvo en el caso de los contratos de venta de inmuebles que se encuentren terminados y que se celebren en cumplimiento de una promesa de venta celebrada con anterioridad al 1º de octubre de 1987, según se explicó en el Capítulo II.

#### IV.- OBLIGACIONES QUE AFECTAN A LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS Y A LOS CONTRATANTES.

Antes del 15 de septiembre de 1987, las empresas constructoras deberán presentar en la Dirección Regional del Servicio, correspondiente a sus domicilios, una declaración jurada sobre los contratos a que se refiere el artículo 1º transitorio de la ley que hayan celebrado y cuyo precio se encuentre o no íntegramente pagado. Tal declaración jurada deberá cumplir los siguientes requisitos:

1º.- Debe ser firmada por el representante legal de la empresa constructora, el cual debe acreditar su representación.

2º.- Debe detallarse, respecto de cada inmueble, la naturaleza o características del contrato y especificaciones de la construcción.

3º.- Debe expresarse la fecha del contrato, la escritura pública y la Notaría en que se celebró el contrato o protocolizó, cuando procediere.

4º.- Identificación de las partes contratantes, esto es, de la empresa constructora y del adquirente, consignándose el RUT de cada uno y sus domicilios.

5º.- Precio del contrato, forma y condiciones de pago, de cada contrato.

6º.- Monto pendiente de pago al 1º de octubre de 1987, y forma en que se realizará este pago, cuando proceda, respecto de cada contrato.

Por su parte las personas que no tienen derecho a recuperar el total o parte del IVA, que efectúen las operaciones analizadas en la presente Circular con las empresas constructoras dentro del período de dieciocho meses señalado, deberán entregar a las empresas constructoras con las cuales hayan celebrado los contratos respectivos, una declaración jurada firmada ante Notario, dentro del plazo de treinta días contado desde el 1º de octubre de 1987. En esta declaración jurada debe-

rá expresarse, además de los requisitos señalados anteriormente para la declaración de las empresas constructoras, obviamente sustituyendo la identificación y firma por la propia, la imposibilidad de recuperar el IVA y las razones legales que justifiquen este hecho, señalando la disposición legal respectiva, cuando corresponda.

Igualmente deberán efectuar la declaración jurada indicada, firmada ante Notario, las empresas constructoras respecto de los subcontratos generales de construcción que no se ejecuten por administración, que hayan celebrado antes del 1º de octubre de 1987, o después de esa fecha pero dentro de los dieciocho meses siguientes, hasta el 31 de marzo de 1989, en cumplimiento de los contratos celebrados con personas que no tienen derecho a recuperar parcial o totalmente el IVA. Esta declaración jurada deberán entregarla a la empresa constructora con la que han subcontratado, en el mismo plazo de treinta días contados desde el 1º de octubre de 1987, si se tratare de subcontratos ya existentes, o dentro de treinta días contados desde su celebración, si ésta es posterior a la citada fecha.

#### V.- EFECTOS DEL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES.

En el evento que las dos últimas declaraciones referidas en el Capítulo anterior, no sean entregadas en el plazo de treinta días, o no se cumplan los requisitos exigidos, las empresas constructoras respectivas deberán recargar el impuesto al Valor Agregado correspondiente en los pagos que, en cumplimiento de los contratos de construcción, de venta o de promesas de venta de bienes corporales inmuebles, se efectúen a partir del 1º de octubre de 1987, rigiendo, en consecuencia, íntegramente la nueva normativa general tanto del referido tributo como del régimen del nuevo artículo 212 del decreto ley Nº 910.

Por otra parte, cuando una empresa constructora no recargue el Impuesto al Valor Agregado, cuando legalmente proceda hacerlo, haciendo fe de la declaración jurada del contratante en que se expresa la imposibilidad de éste para recuperar total o parcialmente el IVA, el Servicio hará exigible el pago del impuesto al contratante, al que será considerado responsable directo de esta obligación. Dicho cobro comprenderá los recargos y multas que el Código Tributario establece para el caso de mora en el pago y declaración de los impuestos.

#### VI.- CONTRATOS CELEBRADOS CON BENEFICIARIOS DE LOS SISTEMAS DE SUBSIDIO HABITACIONAL.

Por el período de dieciocho meses señalado, las operaciones que provengan de los contratos anotados en el capítulo II de esta Circular, que las empresas constructoras realicen con personas beneficiarias de los diversos sistemas de subsidio habitacional, que opera el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, no se encontrarán afectas al IVA, siempre que el respectivo subsidio haya sido aprobado con anterioridad a la fecha de vigencia de la ley, esto es, antes del 1º de octubre de 1987.

Estos beneficiarios de los sistemas de subsidio habitacional no estarán obligados a presentar la declaración a que se refiere el Capítulo IV de esta Circular, y las empresas constructoras procederán respecto de estas personas el igual que con aquellas que les han entregado declaración jurada estableciendo que no son contribuyentes del IVA.

Cabe señalar que a los beneficiarios de los mencionados subsidios no sólo se les libera de presentar la declaración jurada, sino que también la ley los libera de las obligaciones que establece el inciso tercero del artículo 1º transitorio, es decir, no se les hará exigible el impuesto en el caso de que la empresa constructora equivocadamente no lo haya recargado. En este caso, el Servicio deberá exigir el pago del tributo a la empresa constructora, por lo que es necesario que esta requiera del adquirente beneficiario del subsidio un certificado u otro documento fehaciente que acredite tal condición para hacer aplicable el sistema especial transitorio.

## B.- ARTICULO 2º TRANSITORIO.-

### I.- TEXTO DEL ARTICULO 2º TRANSITORIO:

El texto del artículo 2º transitorio es el siguiente:

"ARTICULO 2º.- Las empresas constructoras, respecto de las operaciones y contratos que realicen con motivo de las construcciones destinadas a viviendas situadas en las Zonas Francas de Extensión regidas por las normas del decreto con fuerza de ley Nº 341, de 1977, del Ministerio de Hacienda, gozarán del mismo tratamiento tributario a que se refiere el artículo 1º transitorio, siempre que el permiso de edificación correspondiente se encuentre aprobado a la fecha de publicación de esta ley."

"Para los efectos indicados en el inciso anterior, y sin perjuicio de lo establecido en el artículo 1º transitorio cuando sea procedente, las empresas constructoras deberán presentar una declaración jurada al Servicio de Impuestos Internos, firmada por el representante legal de la empresa, dentro de los sesenta días contados desde la fecha de vigencia del artículo 1º de esta ley, indicando en ella identificación de la empresa constructora, ubicación de la construcción, especificaciones de ésta y el monto detallado de los respectivos presupuestos."

### II.- PERMISO DE EDIFICACION APROBADO A LA FECHA DE PUBLICACION DE LA LEY RESPECTO DE VIVIENDAS QUE SE CONSTRUYAN EN ZONAS FRANCAS DE EXTENSION.-

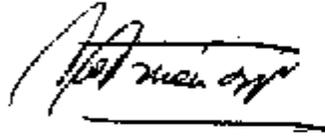
Las empresas constructoras, respecto de los contratos y operaciones relativos a construcciones destinadas a viviendas situadas en las Zonas Francas de Extensión, gozarán por el mismo período de dieciocho meses, del tratamiento tributario a que se refiere el artículo 1º transitorio analizado en la letra A.- de esta Circular, cuando el permiso de edificación correspondiente se encuentre aprobado a la fecha de publicación de la ley, o sea, al 23 de julio de 1987, sin perjuicio del tratamiento especial del referido artículo 1º transitorio, el cual también es aplicable a los contratos para construir o transferir inmuebles que se sitúan en dicha Zona de Extensión, en la forma señalada en esta Circular, sin importar cuando se apruebe el permiso de edificación respectivo.

### III.- DECLARACION JURADA DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS.-

Además de las declaraciones juradas referidas en el artículo primero transitorio de esta ley, las empresas constructoras deberán presentar una declaración jurada en la Dirección Regional

respectiva del Servicio, en el plazo de 60 días contado desde el 19 de octubre de 1987. Esta declaración, que deberá firmarla el representante legal de la empresa, contendrá la identificación de la empresa constructora, la ubicación de los inmuebles, las especificaciones de la construcción y el monto detallado de los respectivos presupuestos.

Saluda a Ud.,



FRANCISCO FERNÁNDEZ VILLAVICENCIO  
Director

Distribución:

- AL PERSONAL
- AL BOLETIN
- AL DIARIO OFICIAL