

ORD. N° 169

ANT : Consulta de contribuyente que indica.

MAT : Da respuesta.

PROVIDENCIA, 08 Junio 2010.

**De: Sr. BERNARDO SEAMAN GONZALEZ
DIRECTOR REGIONAL XV DIRECCION REGIONAL
METROPOLITANA SANTIAGO ORIENTE**

**A : Sr. XXXXXXXXXXXX.
YYYYYYYYYYYYYY.**

Se ha recibido en esta Dirección su presentación efectuada con fecha 14.05.2010, en la cual solicita la confirmación de los criterios que indica en torno a lo consagrado en el art. 21 del D.L. 910, que establece un crédito especial del 65% para empresas constructoras.

Señala que, a su juicio, el concepto relevante es el de "bienes corporales inmuebles para habitación" y que se tendrá derecho al crédito referido cuando se realice alguna de las operaciones indicadas en la ley, referidas a inmuebles destinados a la habitación. De acuerdo a esta premisa, plantea lo siguiente:

a) Una empresa constructora realiza distintos proyectos de construcción de inmuebles destinados a la habitación, los que se conforman por grupos de casas de similares características destinadas a la habitación. Adicionalmente, se incorporan en cada proyecto "salas de ventas", que después pasan en dominio a la comunidad de vecinos y "obras provisorias", que si bien no tienen como finalidad formar parte de los distintos proyectos habitacionales en forma definitiva, sí son necesarias para la construcción de las mismas, por lo que se consideran para el precio final unitario cargado al comprador. Estas obras complementarias están conformadas específicamente por la instalación de faenas, movimientos de tierra, casetas para trabajadores, baños y, en general, todo aquello que permite preparar el terreno y la construcción de las viviendas.

Añade que las salas de venta constituyen inmuebles por adherencia, las que pasarán a la comunidad de vecinos de cada proyecto una vez recepcionadas las obras, como un espacio de copropiedad complementario a las viviendas. Luego, ellas generarían débito por concepto de IVA a la construcción, y por consiguiente, deberían generar el crédito del 0.65% comentado.

En consideración a lo anterior, solicita que se confirme que las referidas salas de venta, que al finalizar el proyecto pasarán a formar parte de la comunidad, tienen derecho al crédito del 65% comentado.

b) En cuanto a las obras provisorias, estas son recargadas al costo de construcción unitario de cada vivienda en forma proporcional, contribuyendo a la generación del

débito. Tales obras, agrega, son necesarias para la construcción de las casas comprendidas en cada proyecto y parte integral del costo de construcción, generando débito por concepto de IVA a la construcción, por lo cual, solicita que se confirme que las referidas obras provisorias tienen derecho al crédito del 65% ya comentado.

Cita en su apoyo lo dispuesto en Circular N° 26 de 1987, que dispone que "debe entenderse por inmueble para la habitación aquellos que principalmente se construyen como vivienda aceptándose dentro de esta calificación, en forma restrictiva, otro tipo de dependencias con que cuente dicho inmueble siempre que ellas sean necesarias y tengan una relación directa con la habitación propiamente tal, como estacionamientos y bodegas, y cuando su construcción se encuentre amparada por un mismo permiso de edificación o un mismo proyecto, cabe señalar que para que proceda el crédito especial, éstos deben acceder a un inmueble destinado a la habitación que haya dado derecho a igual beneficio al adquirente de dichas dependencias...." , Además, la Circular citada agrega que "se consideran inmuebles destinados a la habitación, las denominadas casetas sanitarias o lotes con servicios, dada la finalidad de su construcción, y las urbanizaciones que se destinen exclusivamente a viviendas."

Asimismo, señala que las construcciones complementarias referidas deben entenderse comprendidas dentro del concepto de "urbanizaciones destinadas a la vivienda", definiéndose este último, según lo dispone Oficio N° 2.163 de 1988, como la dotación de todos aquellos elementos que requiere una vivienda para su uso en óptimas condiciones. Del mismo modo, los Oficios N° 2987 de 1996 y Oficio N° 4123 de 2002, han afirmado que "tratándose de urbanizaciones en que el respectivo contrato se refiera principalmente a viviendas, no obstante incluirse algunos inmuebles con un destino diferente al de habitación y que constituyen obras complementarias de equipamiento de un conjunto habitacional, como edificios destinados al culto, a la policía, a la atención de salud, a la educación, la empresa constructora correspondiente podrá hacer uso de la franquicia en comento, debiendo acreditarse la situación descrita mediante el respectivo permiso municipal de construcción o mediante el plano regulador comunal que corresponda".

1.- Sobre el particular, cabe señalar que en el Diario Oficial de 25 de marzo de 2008 se publicó la Ley N° 20.259, que en su artículo 5°, modificó el art. 21 del D.L. N° 910 de 1975, estableciendo topes a la franquicia ya existente y eliminando el beneficio, entre otros, a los contratos generales de construcción que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos, salvo en los casos de las viviendas sociales definidas en el art. 3° del D.L. 2.552 de 1979, tal como lo dispone expresamente el nuevo inciso cuarto del art. 21° del D.L. 910, ello, con el fin de racionalizar y focalizar en ciertos proyectos habitacionales los beneficios de esta franquicia.

En virtud de la modificación legal, la nueva redacción de la parte pertinente del art. 21° del D.L. N° 910, de 1975, es la siguiente: "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 construidos cuyo valor no exceda de 4.500 unidades de fomento, con un tope de hasta 225 (doscientos 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 D.L. 825, de 1974. "

A su vez, el nuevo inciso cuarto, dispone: "Excepto para el caso de aquellos contratos que recaigan exclusivamente en las viviendas a que se refiere el art. 3° del D.L. 2.552, de 1979, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo, el beneficio dispuesto en el inciso primero no será aplicable a los contratos de ampliación, modificación, reparación o mantenimiento, ni aún en los casos que pudieran implicar la variación de la superficie originalmente construida, como tampoco a los contratos generales de construcción, que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos."

Por su parte, la Dirección Nacional de este Servicio ha señalado que por "urbanizaciones que se destinen exclusivamente a viviendas", debe entenderse la dotación de todos aquellos elementos que requiere una vivienda para su uso en óptimas condiciones, tales como: instalaciones de agua potable, electrificación, alcantarillado, colectores, pavimentación, etc.

En consecuencia, las obras provisorias que Ud. señala, instalación de faenas, movimientos de tierra, casetas para trabajadores, baños, etc., no quedan comprendidos dentro de lo que se denomina obras de urbanización de terrenos y corresponden más bien a trabajos o instalaciones de carácter temporal o transitorio que van a formar parte del costo de la Obra definitiva, por cual, estando concebido el beneficio para ser aplicado a viviendas definitivas, no resultaría procedente la utilización del crédito especial establecido en el art. 21 del D.L. 910 de 1975 por tales conceptos.

2.- En cuanto a si lo que Ud. define como "salas de ventas" anexas a un proyecto habitacional, que pasarán a la comunidad de vecinos de cada proyecto respectivo una vez recepcionadas las obras, como un espacio de copropiedad complementario a las viviendas, se estima que, en la medida que ellas constituyan en definitiva obras complementarias de equipamiento de un conjunto habitacional, siempre que se encuentre dentro del mismo proyecto con destino exclusivamente habitacional, lo que se deberá acreditar con el permiso de municipal de construcción respectivo, la empresa constructora podrá hacer uso de la franquicia del art. 21 del D.L. 910 en comento.

En tal evento, tratándose de contratos de construcción de más de una vivienda, considerando que esa sala de ventas pasará a constituir un bien común del conjunto habitacional destinada al servicio de los copropietarios, deberá calcularse el valor o precio unitario de cada una de las viviendas para efectos de la determinación del beneficio, debiendo incluirse en dicho valor el prorateo del valor de los bienes comunes.

3.- Por último, cabe indicar que este Servicio ha impartido instrucciones sobre la materia en consulta mediante las Circulares N° 52 de 2008 y n° 39 de 2009, en relación a las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.259 de 2008 al art. 21 del D.L. 910 de 1975, las que se encuentran disponibles en la página web de este Servicio, www.sii.cl.

Saluda atte. a Ud.

BERNARDO SEAMAN GONZALEZ
DIRECTOR REGIONAL