TRIBUTACIÓN DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS E INMOBILIARIAS

Por Claudia Valdés Muñoz
Santiago, enero 2021

Introducción

Se han analizado los efectos de interpretación y de aplicación de la normativa tributaria referida a la TRIBUTACIÓN DE LAS EMPRESAS CONSTRUCTORAS E INMOBILIARIAS, específicamente la modificación al Art. N° 2, Art.N° 3 y al Art. N° 12 del Decreto Ley N° 825, Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios de 1974, producto de la reforma tributaria Ley N° 20.780 del año 2014 y la simplificación de la reforma Ley N°20.899 del año 2016. Dicha reforma amplió el hecho gravado a la venta de los inmuebles a todas las empresas sin restricciones a las empresas constructoras y creó una nueva exención para las viviendas adquiridas en todo o parte por un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, lo cual nos obliga a aplicar las normas de proporcionalidad establecidas en los Art. 23 N°3 del LIVS y del Art. 43 del DS N° 55 de 1977, del ministerio de Hacienda, Reglamento del DL 825, 1974 de la LIVS, circular 21 del 2018 y Modernización Tributaria Ley 20.210 de febrero de 2020.

Nuestra legislación, establece en su Art. N° 2 del Decreto Ley N° 825, (Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios), como una operación afecta al impuesto establecido en dicha ley, la enajenación de bienes inmuebles de propiedad de una empresa constructora construidos con el ánimo de enajenarlos.

Como es sabido, uno de los pilares fundamentales de toda economía es el sector de la construcción, sin duda su importancia alcanza también esferas de índole político y social, conforme a lo anterior, y considerando la situación político – económico que nuestro país atravesaba en el año 1975, el legislador de dicha época, decidió establecer mediante la promulgación del Decreto Ley N° 910, un beneficio tributario relacionado con dicha actividad, como una forma de incentivar dicho sector de la economía. Dicho beneficio se encuentra contenido en el artículo 21 de la norma legal antes señalada.

El beneficio, consiste en otorgar un crédito a las empresas constructoras, equivalente al 65% del IVA débito fiscal soportado en la venta de los inmuebles con destino habitacional construidos por ellas y en los contratos generales de construcción que no sean por administración de dichos inmuebles[1] (Ver anexo 1). El beneficio en cuestión se traduce en un menor precio a pagar por parte de los potenciales compradores de dichos inmuebles, dado que tendrán que soportar una menor carga tributaria en la adquisición de los respectivos bienes.

La inexistencia de normas relativas a la proporcionalidad del IVA en materia de construcción generaba una limitación para su cálculo, debido a que ha transcurrido un plazo considerable entre la generación el crédito fiscal (Construcción y adquisición del edificio) y del débito fiscal (venta de los departamentos). Considerando este efecto el legislador ha emitido el DS N° 682 del año 2017 publicada en el DO el 8 de febrero del año 2018 que viene a modificar al DS N°55 de 1977 del Reglamento de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, dicha modificación tiene como objetivo principal actualizar dicho reglamento conforme al texto de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios actualmente

[1] Los tipos de Contratos de Construcción juegan un rol importante a la hora de hacer valer el beneficio, y es por ello que en Anexo 1 entregamos detalle de los vigentes en nuestro país.

vigente, considerando los numerosos cambios legales ocurridos desde su dictación, especialmente en relación a las Leyes N° 18.630, N° 20.780 y N° 20.899. Donde incorpora al Art. 43 N°5 del Reglamento "La Dirección, a su juicio exclusivo, podrá también establecer otros métodos para determinar el monto del crédito fiscal proporcional. Lo anterior se aplicará en forma especial, pero no limitada, respecto de proyectos de lato desarrollo u otras operaciones en que transcurra un tiempo considerable entre la generación del crédito fiscal y el devengo del débito fiscal."

El Art. 23 N°3 de la LIVS establece la proporcionalidad del IVA para cuya aplicación se deben cumplir dos requisitos copulativos:

1. Que el contribuyente realice operaciones afectas, exentas y/o no gravadas a la vez.
2. Que exista un IVA de uso común[2] destinadas a generar ambas operaciones en forma simultánea.

En la reforma tributaria (Ley 20.780, 2014) se establece una nueva exención para las viviendas adquiridas en todo o parte por un subsidio habitacional otorgado por el MINVU, a través de la modificación del Art.2 N°1, N°3 y Art. 12 Letra F de la LIVS. El problema más importante que generó este cambio dice relación en que la LIVS y el Reglamento del IVA no contemplan un método de proporcionalizar el IVA Crédito Fiscal que ha sido acumulado por la importaciones o adquisición de bienes o de utilización de servicios, para proyectos de largo desarrollo ya que al momento de vender los inmuebles podrán tener ventas tanto afectas como exentas producto de la aplicación de la reforma.

Así, el legislador en una primera instancia no precisó el método de proporción del IVA crédito fiscal, en la publicación del DS 682 del 2017 publicado en 8 de febrero del 2018, la cual modifica el reglamento del DS 55 de la LIVS y la circular N°21 del 12 de abril del 2018, incorpora la facultad del director para establecer otros métodos para determinar el monto del IVA crédito fiscal proporcional respecto de proyecto de lato desarrollo u otras operaciones en que transcurra un tiempo considerable entre la generación del crédito fiscal y el devengo del débitos fiscal.

Al gravar la venta de inmuebles y generar la exención del Art. 12 letra F de la LIVS, surge el primer cuestionamiento, la determinación del l IVA proporcional aplicado en la venta de bienes inmuebles cuando son enajenados a un beneficiario de un subsidio habitacional y la sociedad genera en forma simultánea operaciones afectas y exentas, en torno a que el legislador contempló la aplicación del método de proporcionalidad del IVA crédito fiscal, frente a operaciones afectas y exentas o no gravadas, no así el método a utilizar para los proyectos de largo desarrollo en los cuales transcurre demasiado tiempo entre la generación del crédito fiscal y el devengo del débito fiscal. Como segunda interrogante, proponer metodología de proporcionalidad para la actividad de la construcción, verificando si pueden ser sujetos de ser calificados bajo la Normas Generalmente Aceptadas en contraposición con las normativas anti elusivas que introdujo la reforma tributaria del año 2014, Ley 20.780, establecidas en el Código Tributario en los Art. 4 bis, 4 ter, 4 quater y 4 quinquies, respecto a la existencia de abuso o simulación la ley.

[2] Oficio N°2647 del 26 de agosto de 2009.

Análisis Legal y Tributario

El artículo 21 del DL 910 establece el crédito especial empresas constructoras (CEEC), como un beneficio a solicitar por las empresas constructoras, pero el real beneficiario corresponde al adquirente, dado que representa una disminución en el valor a pagar.

Antes de la Ley N°20.780 y Ley N°20.899, el beneficio del CEEC era aplicable sólo a operaciones afectas a IVA, lo cual resultaba armónico con la normativa vigente en dicho periodo, dado que toda la venta de inmuebles construidos o encargados construir por el vendedor, resultaba afecta con IVA.

Sin embargo, con la modificación del concepto de vendedor de inmuebles, en la actualidad cualquier persona que se dedique de forma habitual a la enajenación de dichos bienes, será considerado vendedor para efectos de la LIVS. Por ende, tanto el sector inmobiliario como la población en general, advirtió un aumento en el precio de las casas y departamentos, producto de la aplicación del referido impuesto.

Dado que la adquisición de casas y departamentos representan para muchas familias la solución definitiva a la necesidad de tener un lugar donde vivir, y con el objeto de evitar el alza en el precio de adquisición de dichos bienes, se establecieron diversas exenciones relacionadas con la venta de inmuebles habitacionales.

No obstante, surgió la problemática de un potencial aumento del precio de enajenación de dichos bienes por la no aplicabilidad del CEEC, por ende, a través de la Ley N°20.899 se amplió la aplicación del CEEC a dichas operaciones exentas, estableciendo que el beneficio a impetrar debería ser igual al que resultaré si la operación fuese afecta.

De esta forma, el beneficio del CEEC en operaciones exentas se obtendrá multiplicando al valor del bien (excluido el monto del terreno[3]) el factor 0,1235 (factor que se obtiene multiplicando la tasa vigente de IVA por 65%, es decir 19 x 65%), y en el caso de operaciones afectas, corresponderá al 65% del IVA de la operación.

CEEC en operación afecta = (2.200 x 0,19) x 0,65 = 271,7 se aplica tope de 225 UF

CEEC en operación exenta = 2.200 x 0,1235 = 271,7 se aplica tope de 225 UF

Antes de continuar con el escenario actual, es importante mencionar la Ley N° 20.259 del 25 de marzo del 2008, la cual en su artículo 5°, introdujo importantes modificaciones al artículo 21° del DL 910, de 1975.

La norma en comento vino a limitar el uso del beneficio del crédito especial para las empresas constructoras (CEEC), dado elementos que permiten inferir que el beneficio mencionado no estaba siendo traspasado al consumidor final, puesto que las empresas constructoras en su mayoría enajenan los inmuebles por ellas construidos a empresas

[3] Cabe señalar que el monto del terreno se excluye cuando se trata de una casa habitación. Si se tratara de un departamento, este por definición, no lleva terreno en la factura de venta.

inmobiliarias, quienes posteriormente se encargarían de la venta formal de dichos inmuebles al consumidor final.

Tal modificación tuvo vigencia a partir del 1 de julio del 2009, permitiendo que los contratos generales de construcción que no sean por administración, de inmuebles con destino habitacional, se sujetarán a las normas anteriores (es decir, sin aplicar los límites establecidos), siempre que cumplieran con los requisitos que a continuación se señalan:

- Haber celebrado el respectivo contrato antes del 1 de julio del 2009
- Haber obtenido el permiso de edificación antes del 1 de julio del 2009
- Haber iniciado las obras antes del 31 de diciembre del 2009.

Con el fin de comprender la evolución legal de la materia, señalaremos los aspectos que esta Ley N° 20.259 introdujo:

- Estableció un valor límite a la vivienda de UF 4.500[4].
- Establece un límite de la rebaja del IVA débito, en un crédito con tope de UF 225.
- Hace exigible el permiso municipal de edificación.
- Exime del beneficio:
  i) Contratos de ampliación, modificación, reparación o mantenimiento.
  ii) Contratos generales de construcción, que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos.
- Surge el concepto de Crédito Total Potencial. En los contratos de construcción referidos a más de una vivienda, se debe indicar el precio unitario de cada vivienda, y aplicar el beneficio respecto del crédito total potencial.

Lo anterior se puede representar de la siguiente manera:

$$\text{Crédito potencial total} \times \frac{\text{Monto facturado por avance}}{\text{Precio total del proyecto}}$$

El crédito potencial total, corresponde a la sumatoria de los CEEC a que tienen derecho por cada vivienda que se está construyendo. Para aclarar el concepto, a continuación, se presenta el siguiente ejemplo de una constructora:

Tabla 1

	Precio Neto UF	Iva (UF)	65% (UF)	CPT
Vivienda 1	2.000	380	274	225
Vivienda 2	3.500	665	432	225
Vivienda 3	1.500	285	185	185
Vivienda 4	4.000	760	494	225

[4] Circular N° 39 del año 2009, menciona que el precio límite establecido dada la modificación legal, hace relación a un valor neto de impuesto.

Vivienda 5	6.000	1.140	741	0
Vivienda 6	5.000	950	617	0
Vivienda 7	4.600	874	568	0
Totales	**26.600**			**860**

Hagamos un repaso hasta acá. Con las modificaciones introducidas en la Ley N° 20.259 en marzo de 2008, y hasta antes de la promulgación de la reforma tributaria Ley N° 20.780 del año 2014 y la simplificación de la reforma N°20.899 del año 2016; existía una relación entre las constructoras e inmobiliarias, tal que las primeras realizaban la obra consecuencia de un contrato de construcción que no fuera por administración.

Tal como señala la Ley los contratos detallaban con precisión (al igual que ahora) todos los detalles del proyecto inmobiliario, fijando un precio por la obra en su conjunto.

En el ejemplo de la Tabla 1, podríamos decir que el Precio del proyecto completo es de UF 26.000, y que la constructora emitió 3 estados de pago a la inmobiliaria, en 3 meses distintos.

Factura 1: UF 10.000 → F29 [10.000*860/26.600] = UF323 CEEC
cód. 502 UF 1.900 cód. 126 UF 323

Factura 2: UF 8.000 → F29 [8.000*860/26.600] = UF 259 CEEC
cód. 502 UF 1.520 cód. 126 UF 259

Factura 3: UF 8.600 → F29 [8.600*860/26.600] = UF 278 CEEC
cód. 502 UF 1.634 cód. 126 UF 278

De este modo, la constructora en el código 502 declaraba el IVA de la venta, y en código 126 del respectivo F29[5] IVA Crédito Especial Empresas Constructoras Art.21 DL 910/75 el monto determinado.

Por su parte, la Inmobiliaria, que vendía exenta de IVA hasta dicho momento; podía reconocer como gasto IVA CRÉDITO FISCAL NO RECUPERABLE, el crédito de las Facturas 1, 2 y 3, en el ejemplo.

Evidentemente, los cambios introducidos en la reforma tributaria Ley N° 20.780 del año 2014 y la simplificación de la reforma N°20.899 del año 2016 causaron impacto profundo en el sector inmobiliario debido a lo que pasaremos a indicar a continuación.

El Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, se publicó la Ley N° 20.780[6], mediante la cual se efectuaron una serie de modificaciones a diversas normas tributarias, entre ellas algunas contenidas en el D.L. N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios que dan

[5] Es importante destacar el rol y responsabilidad que le cabe a la contabilidad, en la correcta aplicación de la norma.
[6] ¿Cómo nos afecta la reforma tributaria de Chile?, artículo publicado por BBSC® el 30 de octubre de 2017 en el siguiente link https://www.bbsc.cl/como-nos-afecta-la-reforma-tributaria-de-chile/

cuenta principalmente de la modificación del concepto de venta contenido en el N° 1 del artículo 2° del cuerpo legal mencionado, con vigencia a partir del 01 de enero del 2016, en lo concerniente:

Concepto de Venta

El concepto de venta, contenido en el N° 1 del artículo 2° del D.L. N° 825, consideraba el requisito de que los bienes corporales inmuebles que se transfieren sean "de propiedad de una empresa constructora construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella" para efectos de que su venta sea gravada con IVA. Al respecto, el artículo 2° N°1 letra b) de la ley 20.780 suprimió la frase mencionada y agregó a continuación de la expresión "bienes corporales inmuebles" la frase "excluidos los terrenos".

Concepto de Vendedor

Otra de las modificaciones importantes al artículo 2° del D.L. N° 825 es aquella que introdujo algunos cambios en su N° 3, al concepto de "vendedor", definiendo como tal a cualquiera persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros.

En ese orden de ideas, algunos de los elementos que determinan que una venta esté afecta al IVA son los siguientes:

- Debe celebrarse una convención o contrato.

La convención o contrato debe servir para transferir el dominio de bienes, de forma total o parcial, así como debe relacionarse también con todo acto o contrato que la Ley considere como un equivalente a venta, relacionado con bienes corporales muebles e inmuebles, excluidos los terrenos.

- La transferencia debe efectuarla un vendedor, entendiéndose como tal a cualquiera persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros.
- La convención o contrato debe ser a título oneroso o prestaciones recíprocas.
- Los bienes deben estar situados en Chile.

Además, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 5° y duodécimo transitorio de la Ley N° 20.780, de 2014, y por el artículo 4° de la Ley N° 20.899, de 2016, se modifican los valores de las viviendas con derecho a este crédito. Es así como a partir del 1° de enero del año 2015, sólo tenían derecho a crédito los inmuebles con destino habitacional que no superen las 4.000 UF; A partir del 1° de enero del año 2016, sólo para inmuebles cuyo valor no exceda de 3.000 UF. Finalmente, a partir del 1° de enero del año 2017 este crédito sólo será para viviendas cuyo valor no supere las 2.000 UF[7]. Se sigue manteniendo en 225 UF el tope del monto total de la franquicia que se puede obtener por cada vivienda.

Hay otros instructivos complementarios en la materia, destacándose la Circular 47 del 2017 del Servicio de Impuestos Internos, la que establece el Certificado de Asignación de Roles

[7] Todos valores netos.

de Avalúos. *"Actualiza instrucciones operativas referidas al Certificado de Asignación de Roles de Avalúo que utilizan Notarías, Conservadores de Bienes Raíces, Ministerio de Bienes Nacionales, SERVIU, Empresas de Gestión Inmobiliaria y Propietarios en General. Deroga Circular N°s 5, de 09.01.1998, 11, de 10.02.1997 y 60, de 18.10.1996".*

De este modo, como consecuencia de los cambios introducidos, la relación Inmobiliaria – Constructora cambió radicalmente, siendo una de ellas el traspaso del IVA al cliente final, en la venta de un inmueble; al mismo tiempo, que incentivar a las Inmobiliarias a construir sus propios edificios, toda vez que la armonía del débito y del crédito fiscal, es parte de las reglas de oro en los principios de contabilidad tributaria.

De este modo, volvamos al ejemplo anterior, post cambios legales. En este caso, para una inmobiliaria.

Tabla 2

	Precio Neto UF	Iva (UF)	65% (UF)	CPT
Vivienda 1	2.000	380	274	225
Vivienda 2	3.500	665	0	0
Vivienda 3	1.500	285	185	185
Vivienda 4	4.000	760	0	0
Vivienda 5	6.000	1.140	0	0
Vivienda 6	5.000	950	0	0
Vivienda 7	4.600	874	0	0
Totales	**26.600**			**410**

En este caso, las facturas deberán ser emitidas en el momento de la venta efectiva, reconociendo en dicho mes, en el F29 respectivo el CCE que corresponda, dependiendo del monto de la venta.

En el ejercicio, este cálculo resulta fácil; sin embargo, surgió la problemática de un potencial aumento del precio de enajenación de las viviendas por la no aplicabilidad del CEEC, por ende, *a través de la Ley N°20.899 se amplió la aplicación del CEEC a dichas operaciones exentas, estableciendo que el beneficio a impetrar debería ser igual al que resultaré si la operación fuese afecta.*

Los contribuyentes que vendan una propiedad, y que, de acuerdo con las modificaciones introducidas por la Reforma Tributaria, estén exentos del pago del IVA a la venta de inmuebles, tendrán que acreditar dicha exención ante el notario, al momento de la suscripción de la venta. Para hacerlo, deberán presentar la "Declaración Jurada del Artículo 75 del Código Tributario".

La exención del impuesto corresponde para vendedores considerados como "no habituales"; y también para la venta de viviendas con subsidio o con permiso de

edificación y/o de construcción anterior al 1 de enero de 2016, y que se hayan vendido o terminado de construir, respectivamente, en 2016; o cuya promesa de venta se haya celebrado antes del 1 de enero de 2016.

Hacemos una mención especial, a lo señalado en la pasada reunión de la Cámara Chilena de la Construcción, el pasado 19 de mayo de 2020, en la cual se señaló:

"El CEEC es una franquicia o beneficio tributario (Artículo 21 del DL 910 de 1975) y que consiste en que las empresas constructoras tienen derecho a deducir del monto de sus PPM obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el 0,65 del débito IVA que deban determinar en la venta de bienes inmuebles para habitación cuyo valor no exceda de 2.000 UF (2.200UF para vivienda subsidiada), con un tope de hasta 225 UF, y en los contratos generales de construcción a suma alzada dichos inmuebles con igual tope por vivienda.

Empresas constructoras cuyas ventas están exentas de IVA, por efectuarse la venta a beneficiarios de un subsidio habitacional, tendrán el mismo beneficio, pudiendo deducir el equivalente a un 0.1235 del valor de la venta y se deducirá de los pagos provisionales obligatorios de la ley sobre Impuesto a la Renta, con el mismo tope de 225 unidades de fomento.

Los remanentes que resulten de esta imputación a PPM, que se produzcan por ser inferior el pago provisional o por no existir la obligación de hacerlo, se imputan a cualquier otro impuesto de retención o recargo, por lo que se produce en crédito en favor de las empresas que se analiza y devuelve por el SII en conjunto con el resto de los créditos fiscales que tenga la empresa al término del ejercicio.

A la fecha existe un gran número de empresas constructoras cuya devolución de impuesto a la renta está retenida por el SII, principalmente desde la declaración de renta año tributario 2018 en adelante.

Hemos solicitado formalmente al SII agilizar dichos procesos de revisión, y así concretar la devolución de los montos pendientes a la brevedad posible.

Existe un compromiso del Director Nacional de resolver los procesos de fiscalización en los próximos 90 días.

Una alternativa intermedia que se propuso al SII es instruir que aquellas partidas que no sean objetadas se aprueben de inmediato y se proceda a la devolución del impuesto correspondiente en proporción a dicha partida y que lo referente al CEEC se mantenga en observación."

Consultada la situación con especialistas fiscalizadores del SII, nos señalan que la mayor parte de los errores radica en la correcta declaración del IVA mensual de las empresas Inmobiliarias, toda vez de que en los códigos 765 y 766, debían señalar los créditos provenientes de facturas de compra recibidas de las constructoras, separando éstas de los créditos del giro declarados en los códigos 519 y 520, cantidad y monto, respectivamente.

CON DERECHO A CRÉDITO FISCAL						
INTERNAS		Cantidad de documentos		Crédito, Recuperación y		
27	Facturas recibidas del giro y Facturas de compras emitidas	519		520		+
28	Facturas recibidas de Proveedores: Supermercados y Comercios similares, Art.23 N°4 D.L.825, de 1974	761		762		+
29	Facturas recibidas por Adquisición o Construcción de Bienes Inmuebles, Art.8° transitorio (Ley N°20.780)	765		766		+
30	Facturas activo fijo	524		525		+
31	Notas de Crédito recibidas	527		528		-
32	Notas de Débito recibidas	531		532		+

Código 765 : destinado a registrar la cantidad de facturas recibidas por la adquisición o construcción mediante contrato general de construcción de bienes inmuebles, según artículo 8° transitorio de la Ley N° 20.780, por las cuales se declara dicho crédito

Código 766 : destinado a registrar el monto del impuesto soportado en la adquisición o construcción mediante contrato general de construcción de bienes inmuebles, respecto de los cuales tiene derecho a utilizar como crédito fiscal, al vender dichos bienes.

No declarando esta información, la autoridad fiscal no puede cruzar con las informaciones de CEEC que declaran las empresas constructoras, en virtud de lo antes expuesto, como procedimiento operativo y de control.

Entonces hoy tenemos empresas inmobiliarias, que bien pueden vender afectas y exentas, con y sin terreno; es decir, casas o edificios. Lo que se traduce un complejo manejo fiscal, si agregamos que, a cada una de las facturas de venta, se le debe calcular el CEEC conforme a si son afectas, el 65% del IVA débito fiscal, y si son exentas, a la tasa del 0,1235, manteniendo el tope de las UF 225 en cada caso.

En virtud de lo anterior, plantearemos un ejemplo tal de mostrar el alcance de lo que se ha señalado hasta ahora; sin embargo, este ejemplo, tendrá sólo el carácter pedagógico, ya que hay un importante cambio final, consecuencia de la Ley 21.210 llamada Modernización Tributaria.

Tabla 3

	Precio Neto UF	Iva (UF)	65% (UF) 0,1235	CEEC
Vivienda 1 Casa	2.000 Incluye terreno UF 400	304	198	198
Vivienda 2 Casa	3.600 Incluye terreno UF 400	608	395	225
Vivienda 3 Departamento	1.500	0	185	185
Vivienda 4 Departamento	1.850	0	228	225
Vivienda 5 Departamento	1.960	0	242	225
Vivienda 6 Departamento	1.460	0	180	180
Vivienda 7 Departamento	1.860	0	230	225
Totales	**14.230**	**912**		**1.463**

Si en este ejemplo, las construcciones hubieran sido realizadas por una empresa constructora, las facturas afectas recibidas por la inmobiliaria, se deberían haber registrado en los códigos del F29 IVA números 765 y 766 respectivamente, y al mismo tiempo, en el momento de la venta de cada propiedad, se habría informado el CEEC en el código 126 Crédito Especial Empresas Constructoras Art.21 DL 910/75, del mismo formulario.

El DL 825, Ley del IVA, en su Artículo 23[8] nos habla de la proporcionalidad. En el N° 6 de dicho Artículo se señala el derecho a crédito fiscal para el adquirente o contratante por la parte del impuesto al valor agregado que la empresa constructora recupere en virtud de lo prescrito en el artículo 21 del decreto ley N 910 dede1975 procederá sólo para contribuyentes que se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles.

Cuando los contribuyentes que se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles o las empresas constructoras no puedan determinar la procedencia del crédito fiscal conforme a los números 1 al 3 de este artículo, en el período tributario en que adquirieron o construyeron los bienes, deberán aplicar las siguientes reglas:

a) El impuesto soportado será considerado provisionalmente como crédito fiscal del período correspondiente y
b) El crédito fiscal provisional deberá ser ajustado en cada periodo en que se realicen operaciones no gravadas o exentas, adicionando, debidamente reajustado, al débito fiscal de dicho período, el monto equivalente al impuesto soportado en la adquisición o construcción de la o las unidades que se transfieren en dichas operaciones.

Antes de pasar a las indicaciones entregadas por la autoridad fiscal, respecto al crédito fiscal proporcional, en virtud del Art. 23 N°6 de la Ley del IVA; contenidas en la Resolución Exenta SII N°24, del 14 de febrero de 2020, cuyo detalle se puede revisar en el Anexo 3, debemos intentar comprender en qué circunstancias las empresas constructoras no pueden determinar la procedencia del crédito fiscal.

Hoy en día, con la tecnología disponible, es poco probable que una constructora no conozca la procedencia del crédito fiscal. Operativamente, se podría pensar en el crédito fiscal asociado a alguna factura de compra, de rendición de gastos de obras, no sujetas a órdenes de compra específicas, tal vez por emergencias y de menor cuantía.

Sin embargo, también podemos tener el caso en que la constructora no conozca a priori si las facturas de venta finales serán afectas y exentas, por no contar con toda la información, al momento de calcular la proporcionalidad del crédito fiscal.

Al mismo tiempo, tener una situación simultánea de estar vendiendo las últimas unidades afectas de un proyecto que terminó, e iniciando la venta exenta, de un nuevo proyecto que inicia su ciclo de venta.

Revisemos lo señalado por la autoridad fiscal al respecto, en el Oficio N° 1075, de 19 de mayo de 2017, cuyo detalle se presenta en el Anexo 5.

> *"Conforme a lo señalado en el punto anterior, la pérdida del crédito fiscal por aplicación de las normas sobre proporcionalidad se daría únicamente en el caso que se efectúen en un mismo período tributario adquisiciones y servicios gravados con el Impuesto al Valor Agregado, por una parte, y ventas exentas, por la otra, que digan relación con un mismo proyecto, respecto del cual no sea posible determinar el porcentaje que, en definitiva, será adquirido por medio de subsidio habitacional*

[8] Revisar Anexo 4 con el detalle completo del artículo 23, DL 825.

otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo; sin perjuicio de las compras o servicio de carácter general a que refiere el último párrafo del punto precedente."

Recordemos que el subsidio tiene 2 efectos en la venta de viviendas. El primero es la exención del pago del IVA, sobre el cual ya hemos hablado en forma extensa, en el presente texto; y el segundo, es el aumento del monto en el precio de venta neto de la vivienda[9] a UF 2.200.

Realizaremos algunos ejercicios, con el fin de aclarar las dudas y consultas operativas, en relación con la materia tratada.

Caso práctico 1: Inmobiliaria Las Tres Marías Spa.

Aplicar la proporcionalidad del IVA en la venta de un Inmueble a un beneficiario del subsidio habitacional, de acuerdo con las normas vigentes.

- La empresa inmobiliaria Las Tres Marías Spa contrata la construcción de un edificio a Constructora Los Tulipanes Spa a través de un contrato de construcción de suma alzada, para su posterior venta a todo tipo de público.
- El proyecto inmobiliario por estar sujeto a las normas actuales del IVA, queda en su totalidad gravado con IVA; es decir, Constructora Los Tulipanes Spa emitirá facturas afectas al IVA.
- La Inmobiliaria ha ido aprovechando el crédito fiscal por la adquisición, principalmente por la construcción, publicidad y otros costos y gastos menores
- El IVA de este proyecto lo lleva de manera extracontable controlado.
- Durante el mes de marzo 2020, realizó una venta de un departamento a un beneficiario de un subsidio habitacional.
- El precio de venta final es de $55.000.000[10], el cual se paga con un 10% con subsidio habitacional, un 10% con un pie que fue pagado a la fecha de firma de la promesa de Compra y Venta, y el saldo con crédito hipotecario.
- El departamento vendido tiene una superficie de 42,5 mt2.
- La escritura pública de compra venta tiene Repertorio N° 303/2020 de fecha 30 de marzo del 2020.
- Los mt2 de la superficie construida del proyecto 12.396,44 mt2.
- A la fecha de la venta el Remanente del IVA Crédito Fiscal según F29 del período a declarar es de $300.000.000, y el IVA Crédito Fiscal por la compra del periodo es de $50.000.000.
- El IVA CF por todas las adquisiciones de este proyecto es de $457.911.069.
- La empresa paga una tasa de PPM del 8% mensual.

Se pide: a) Determinar el IVA que debe agregar como un débito fiscal, de acuerdo con la Resolución N° 24 del 2020, para hacer el agregado en los débitos fiscales en el Formulario 29 de marzo 2020, y b) Preparar el Informe de IVA BBSC® suponiendo: Retenciones de Honorarios en $ 256.600 e Impuesto único por $ 622.560.

[9] Decreto Supremo (DS) N° 1, de 2011, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo. Tramo 3. Monto de la Vivienda UF 2.200, 140 m2 entre otras características. Ahorro mínimo UF 50. Para el segundo semestre de 2021 el ahorro mínimo será de 55 UF y desde el 2022 será de 60 UF.

[10] A la fecha del presente informe, el valor de la UF 29.106,86, es decir, la venta fue a un precio equivalente de UF 1.718.

Desarrollo

1) Actualizar mi registro extracontable de Crédito Fiscal Provisional del proyecto "Edificio Las Tres Marías".

		Crédito Fiscal Provisional		
Mes	Año	IVA CFP	UTM mes de declaración	en UTM
Diciembre	2018	257.048.301	48.353	5.316,08
Enero	2019	59.289.920	48.305	1.227,41
Febrero	2019	42.367.500	48.353	876,21
Marzo	2019	27.569.880	48.353	570,18
Abril	2019	53.825.843	48.595	1.107,64
Mayo	2019	1.859.316	48.741	38,15
Junio	2019	2.567.813	49.033	52,37
Julio	2019	2.212.741	49.033	45,13
Agosto	2019	2.841.608	49.131	57,84
Septiembre	2019	966.638	49.229	19,64
Octubre	2019	1.451.650	49.229	29,49
Noviembre	2019	1.555.023	49.623	31,34
Diciembre	2019	1.208.423	49.673	24,33
Enero	2020	2.168.193	49.723	43,61
Febrero	2020	211.347	50.021	4,23
Marzo	2020	766.873	50.221	15,27
Total o ITSP		457.911.069		9.458,92

ITSP: Impuesto Total Soportado por el Proyecto.

2) Realizar el cálculo, señalado en la letra C de la Resolución Exenta 24, 2020 Servicio de Impuestos Internos. Ver Anexo 3.

Determinar el ITSP del Proyecto al valor de la UTM vigente.

[9.458.92 UTM ITSP x UTM 50.221] = $ 475.036.421 ITSP actualizado al valor de la UTM.

Proyecto	Unidades exentas	Precio Lista venta exenta	Fecha de venta	Crédito fiscal acumulado ITSP	Mt2 totales proyecto	Crédito por cada MT2	Mt2 venta exento	Crédito por MT2 de unidades vendidas con subsidio
Edificio Las Tres Marías	1	55,000,000	3/30/2020	475,036,421	12,396.44	38,320.39	42.5	1,628,617

3) Completar el registro de ventas en el SII de Inmobiliaria Las Tres Marías Spa.

Nota: El agregado al débito fiscal que resulte de aplicar las normas precedentes, deberá registrarse complementando el Registro de Compras y Ventas del periodo tributario correspondiente. Para dichos fines, se deberá agregar el monto IVA Débito Fiscal, registrando el código 920 del Registro de Ventas, asignado para el tipo de documento: Otros registros no documentados. Aumenta débito. Asimismo, este agregado al débito fiscal deberá ser declarado en el código [154] del Formulario 29.

RESUMEN REGISTRO DE VENTAS

A continuación, se muestra un resumen por tipo de documento del detalle de este registro.

Fecha de actualizacion : 03/08/2020 09:07:04

Resúmenes por tipo de documento

Tipo Documento	Total Documentos	Monto Exento	Monto Neto	Monto IVA	Monto Total
Factura Electrónica (33)	0	0	0	0	0
Nota de Crédito Electrónica (61)	0	0	0	0	0
Factura Executa (34)	1	50.000.000	0	0	0
Nota de Crédito de Exportación Electr. (112)		0	0	0	0

Descargar Resumenes

Descargar Detalles

Agregar resumen de boletas u otros

Agregar documento no electrónico emitido

Carga masiva de complementos

Ingreso opcional de boletas diarias

Rut empresa	76783709-7	Operacion	VENTA
Periodo Tributario	202008	Tipo Documento	Otros registros no Docum. Aumenta Débito (920)
Numero de Documentos			
Operaciones Exentas		Montos Exentos	
Montos Netos		Total Monto IVA	1628617
Total Monto IVA Propio		Total de IVA a Cuenta de Terceros	
Total Ley 18211			
		Total de los Montos Totales	1628617

Ingresa/Reemplaza | Elimina | Volver pantalla anterior

PERIODO TRIBUTARIO		
15	MES	AÑO
	3	2020

18	Adiciones al Débito Fiscal del mes, originadas en devoluciones excesivas registradas en otros períodos por Art.27 bis	154	1.628.617	+

4) Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos Formulario 29.

En el Anexo 6 se detalla el IVA preparado para este caso, cuya determinación es $ 0.

5) Supondremos que el IVA crédito fiscal del período correspondiera a un estado de pago de Constructora Los Tulipanes Spa por $ 20.000.000. En este caso, el crédito fiscal del mes de marzo 2020 se debería presentar según como sigue en el F29 correspondiente.

				IMPUESTO AL VALOR AGREGADO D.L. 825/74		Con Derecho a Crédito		Sin Derecho a Crédito		
	23			IVA por documentos electrónicos recibidos	511		514			
						Cantidad de Documentos		Monto Neto		
	24	Compras y/o Servicios Utilizados	Sin Derecho a Crédito Fiscal	Internas Afectas	564		521			
	25			Importaciones	566		560			
	26			Internas exentas, o no gravadas	584		562			
						Cantidad de Documentos		Crédito, Recuperación y Reintegro		
CRÉDITOS Y COMPRAS	27		Con derecho a crédito fiscal / Internas	Facturas recibidas del giro y Facturas de compra emitidas	519		520	30,000,000	+	
	28			Facturas recibidas de Proveedores: Supermercados y Comercios similares, Art. 23 Nº4 D.L.825, de 1974 (Ley Nº20.780)	761		762		+	
	29			Facturas recibidas por Adquisición o Construcción de Bienes Inmuebles, Art.8º transitorio (Ley Nº20.780)	765		766	20,000,000	+	
	30			Facturas activo fijo	524		525		+	
	31			Notas de Crédito recibidas y Notas de Crédito emitidas por retención de cambio de sujeto	527		528		-	
	32			Notas de Débito recibidas y Notas de Débito emitidas por retención de cambio de sujeto	531		532		+	
	33		Con derecho a crédito fiscal / Importaciones	Declaraciones de ingreso (DIN) importaciones del giro	534		535		+	
	34			Declaraciones de ingreso (DIN) importaciones activo fijo	536		553		+	
	35	Remanente Crédito Fiscal mes anterior					504	300,000,000	+	
	36	Devolución Solicitud Art. 36 (Exportadores)					593		-	
	37	Devolución Solicitud Art. 27 bis (Activo fijo)					594		-	

La norma en análisis, establece el requisito de entregar información al Servicio de Impuestos Internos en la forma y periodicidad que este lo indique, respecto de los antecedentes que sirvan de base para el cálculo del crédito especial para empresas constructoras CEEC, y compradores de los inmuebles o los mandantes de los contratos generales de construcción, que no sean por administración.

Respecto a lo anterior, el organismo fiscalizador mediante Resolución Exenta Nº 151 de fecha 7 de octubre de 2009, modificada por Resolución Exenta Nº 132, de fecha 19 de agosto del 2010, estableció la obligación de presentar por parte de los contribuyentes que declaren crédito especial para empresas constructoras, las declaraciones juradas Nº 1842 y Nº 1843.

El plazo para presentar la declaración jurada Nº 1842[11], es "hasta el último día del mes en que vence el plazo para presentar el formulario 29, correspondiente al período tributario en que se generó el CEEC a declarar". Por ejemplo, si el CEEC es generado en el mes de marzo, la fecha límite de presentación de la declaración jurada es hasta el último día del mes de abril. En esta declaración, se deberá informar la identificación de la empresa que está haciendo uso del beneficio CEEC, el tipo de contrato del que se trata el proyecto, identificar al mandante que está solicitando la realización del proyecto, los datos relativos a la facturación realizada por dicho proyecto, y los datos que identifiquen los permisos de la obra de construcción.

A su vez, la declaración jurada Nº 1843[12], debe presentarse "durante el mes de marzo de cada año, venciendo dicho plazo el último día de dicho mes". Esta declaración es de obligación anual, en la cual se debe informar respecto a la identificación del solicitante del CEEC, los proyectos asociados, los mandantes de dichos proyectos, y los datos de los inmuebles relacionados al proyecto, indicando si tuvieron derecho al beneficio CEEC, e indicando los montos involucrados en caso de haber hecho uso del beneficio.

Finalmente, se adjuntan los formularios Nº 1842 y Nº 1843, para que el lector pueda apreciar el formato de las declaraciones. Ver Anexo 7.

Antes de pasar al siguiente ejercicio, quisiéramos destacar debido al cambio de rol de la empresa Inmobiliaria, estas declaraciones juradas deberían presentar ajustes, tal que den

[11] La declaración jurada 1842 no sufrió cambios consecuencia de la Ley 21.210 Modernización Tributaria. Ver detalle en el siguiente link https://www.sii.cl/declaraciones_juradas/suplemento/2019/instruccionesDJ1842.pdf

[12] Los mismo ocurrió con la declaración jurada 1843. Ver detalle en el siguiente link https://www.sii.cl/declaraciones_juradas/suplemento/2019/instruccionesDJ1843.pdf

la posibilidad de informar respecto al crédito especial para empresas constructoras, toda vez que es la Inmobiliaria la que asume la construcción y venta del proyecto.

Es decir, en tanto no se le detalle a la autoridad fiscal el CEEC declarado en el código 126 del F29 IVA mensual, tanto en el detalle por mes, como en el acumulado anual, hay una suerte anunciada de rechazo de las rentas anuales de estas empresas.

Definitivamente, sería urgente plantear a la autoridad fiscal un ajuste a estas declaraciones juradas y al mecanismo de información, toda vez de que el rol del mandante, en el escenario actual, se pierde.

Es decir, en la actualidad está plenamente vigente la Circular 13, 2016 del Servicio de Impuestos Internos[13], la marcó un cambio en el mercado obligando a las Inmobiliaria a emitir la factura de venta final del inmueble afecta (exenta por excepción), y por lo tanto, cambio la relación comercial que existía hasta ese momento entre la Constructora y la Inmobiliaria, pasando a un modelo único de Inmobiliaria que construye para sí. Desde el punto de vista operativo, el rol de control de Iva Crédito Fiscal Provisorio, conjuntamente con el CEEC se vuelve fundamental, a la hora de lograr una renta anual conforme a derecho.

Hay varios aspectos complementarios definidos en la Circular 13, 2016 tales como la exención de emitir factura afecta a las promesas de compraventa, el rol de los notarios, reconocimiento del tope de UF 2.200 para viviendas con subsidio.

> *"La modificación a este artículo vino a reconocer la existencia de subsidios que permiten adquirir viviendas con un tope de hasta 2.200 unidades de Fomento, ampliando a dicho monto el tope establecido, a partir del año 2017, en el caso de viviendas financiadas en todo o parte con subsidios otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo." Página 24, Circular 13, 2016*

La referida Circular, en su punto 2. Modificaciones al texto del art. 21, del D.L. n° 910, de 1975. Hace expresa mención a las obligaciones de las constructoras, desde esa fecha en adelante; sin embargo, no observa en su espíritu, que el modelo de negocio cambiaría causando en la actualidad una asincronía comunicacional con la autoridad fiscal que es indispensable ajustar, lo cual ya fue advertido al presentar las declaraciones juradas 1842 y 1843, respectivamente.

De este modo, volviendo al ejercicio de Inmobiliaria Las Tres Marías Spa, pese al correcto registro auxiliar de los créditos fiscales, con el consecuente cálculo del analista respecto al Impuesto Total Soportado por el Proyecto. A la correcta aplicación de la Resolución Exenta 24, 2020 Servicio de Impuestos Internos, en lo que se refiere al cálculo del IVA débito fiscal que se debe agregar en el F29 mensual. Finalmente, a la correcta declaración del IVA mensual. Inmobiliaria Las Tres Marías Spa tendrá su renta anual observada y pasará por procesos de fiscalización exhaustivos, antes de lograr la devolución fiscal de los Pagos Provisionales Mensuales, si este fuera el caso, debido a que estos están financiados en todo o parte por el CEEC, y la autoridad no tiene como conocer los destinatarios finales del beneficio, debido a que las declaraciones juradas vigentes, no se ajustan.

[13] La Circular 13, 2016 se puede revisar en el siguiente link https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2016/circu13.pdf

Caso práctico 2: Inmobiliaria Azur Spa.

Suponga que una empresa Inmobiliaria Azur Spa, le indica que ha recibido una propuesta o licitación para construir un edificio con las siguientes características:

- 15 departamentos

y las siguientes áreas comunes:

- 3 quinchos
- Sala de eventos
- Sala multiuso
- Gimnasio
- 2 piscinas

Adicionalmente, se indica que los precios y metros de los recintos corresponden a:

Inmueble	M2	Precio Neto UF
Inmueble 1	60	2.500
Inmueble 2	50	2.300
Inmueble 3	100	4.800
Inmueble 4	70	3.100
Inmueble 5	120	5.200
Inmueble 6	80	3.500
Inmueble 7	45	1.000
Inmueble 8	45	1.200
Inmueble 9	60	2.800
Inmueble 10	70	3.000
Inmueble 11	100	5.000
Inmueble 12	130	5.300
Inmueble 13	80	3.000
Inmueble 14	40	1.300
Inmueble 15	35	1.000
Quincho 1	20	700
Quincho 2	15	500
Quincho 3	20	700
Sala de eventos	50	2.000
Sala multiuso	30	1.200
Piscina 1	15	500
Piscina 2	10	300
Total (m2/UF)	1.245	50.900

Hasta el año 2016, antes del la Leyes 21.780 y 20.899, el tratamiento habría sido el cálculo del Crédito Potencial Total, bajo el supuesto de que quien construye es una empresa constructora, la que realiza estados de avance por cada factura emitida a la inmobiliaria.

Este Crédito Potencial Total correspondería al beneficio del 65% sobre el IVA débito fiscal precio de venta de cada inmueble, según vimos en las Tablas 1, 2 y 3, del presente artículo.

Sin embargo, en la actualidad, conforme la venta se realice, tendremos que aplicar el beneficio contenido en el Art. 21 DL 910 y lo indicado en la Resolución Exenta 24, 2020 Servicio de Impuestos Internos.

A continuación veremos como avanza el desarrollo del ejercicio, suponiendo que tenemos el siguiente Crédito Fiscal en un control anexo, como ya se ha indicado.

		Crédito Fiscal Provisional		
Mes	Año	IVA CFP	UTM mes de declaración	en UTM
junio	2019	16,085,676	50.372	319,338
julio	2019	24,389,535	48.305	504,907
agosto	2019	16,723,499	48.305	346,206
septiembre	2019	12,345,698	48.305	255,578
octubre	2019	13,456,774	48.305	278,579
noviembre	2019	10,065,432	48.305	208,372
diciembre	2019	2,478,635	48.305	51,312
octubre	2019	2,878,944	48.305	59,599
noviembre	2019	2,567,839	48.305	53,159
diciembre	2019	2,589,656	48.305	53,611
enero	2020	2,245,689	49.673	45,209
febrero	2020	2,542,589	49.723	51,135
marzo	2020	2,458,926	50.021	49,158
abril	2020	2,653,686	50.221	52,840
mayo	2020	2,256,986	50.372	44,806
junio	2020	14,589,256	50.372	289,630
Total o ITSP		130,328,818		2,663,441

ITSP: Impuesto Total Soportado por el Proyecto.

A continuación revisaremos el efecto de distribuir al precio de cada vivienda, los m2 de las áreas comunes y el cálculo del Crédito Potencial Total para el proyecto en su conjunto.

	m2	Precio UF	% distribución	Precio áreas comunes	Precio Total UF	CPT
Inmueble 1	60	2,500	5.53%	326	2,826	0
Inmueble 2	50	2,300	4.61%	272	2,572	0
Inmueble 3	100	4,800	9.22%	544	5,344	0
Inmueble 4	70	3,100	6.45%	381	3,481	0
Inmueble 5	120	5,200	11.06%	653	5,853	0
Inmueble 6	80	3,500	7.37%	435	3,935	0
Inmueble 7	45	1,000	4.15%	245	1,245	154

Inmueble 8	45	1,200	4.15%	245	1,445	178
Inmueble 9	60	2,800	5.53%	326	3,126	0
Inmueble 10	70	3,000	6.45%	381	3,381	0
Inmueble 11	100	5,000	9.22%	544	5,544	0
Inmueble 12	130	5,300	11.98%	707	6,007	0
Inmueble 13	80	3,000	7.37%	435	3,435	0
Inmueble 14	40	1,300	3.69%	218	1,518	187
Inmueble 15	35	1,000	3.23%	190	1,190	147
	1085	45,000	100.00%	5,900	50,900	667

Comprendiendo que las áreas comunes son las siguientes:

	m2	Precio áreas comunes
Quincho 1	20	700
Quincho 2	15	500
Quincho 3	20	700
Sala de eventos	50	2,000
Sala multiuso	30	1,200
Piscina 1	15	500
Piscina 2	10	300
Total	160	5,900

En el mes de junio de 2020, se vendieron 2 inmuebles, el 7 y 8, respectivamente. En este caso corresponde agregar al código 154 la adición al Débito Fiscal del mes, conforme al siguiente cálculo.

Proyecto	Inmueble	Precio Lista venta exenta	Fecha de venta	Crédito fiscal acumulado ITSP	Mt2 totales proyecto	Crédito por cada MT2	Mt2 venta exento	Crédito por MT2 de unidades vendidas con subsidio	CEEC
Edificio Azur	Inmueble 7	35,718,447	30/06/2020	130,328,818	1,245.00	104,682	52	5,405,343	4,411,228
Edificio Azur	Inmueble 8	41,457,731	30/06/2020	130,328,818	1,245.00	104,682	52	5,405,343	5,120,030
		77,176,178						10,810,685	9,531,258

PERIODO TRIBUTARIO		
15	MES	AÑO
	6	2020

18	Adiciones al Débito Fiscal del mes, originadas en devoluciones excesivas registradas en otros períodos por Art.27 bis	154	10,810,685	+

De la misma forma, al código 126 Crédito Especial Empresas Constructoras, la suma de $ 9.531.258.

En el primer caso, el monto se adiciona en los registros de compra y venta. En el segundo, es necesaria la declaración jurada que se ajuste al monto considerando a Inmobiliaria Azur Spa, como vendedor final.

Los cálculos han considerado el valor de la UF al 30 de junio de 2020.

Comentarios finales

El artículo 21 del DL 910 (marzo, 1975) establece el crédito especial empresas constructoras, como un beneficio a solicitar por las empresas constructoras. Si bien en su origen, la intención del legislador quedó evidenciada en el decreto ley, en la práctica, la relación comercial que iniciaron inmobiliarias y constructoras hizo el beneficio no se transformara en un menor valor de las viviendas.

De este modo, antes de la Ley N°20.780 (septiembre, 2014) y Ley N°20.899 (febrero, 2016), el beneficio del CEEC era aplicable sólo a operaciones afectas a IVA, lo cual resultaba armónico con la normativa vigente en dicho periodo, dado que toda la venta de inmuebles construidos o encargados construir por el vendedor, resultaba afecta con IVA.

Sin embargo, con la modificación del concepto de vendedor de inmuebles, en la actualidad cualquier persona que se dedique de forma habitual a la enajenación de dichos bienes, será considerado vendedor para efectos de la Ley de Impuesto de Ventas y Servicios. Por ende, tanto el sector inmobiliario como la población en general, advirtió un aumento en el precio de las casas y departamentos, producto de la aplicación del referido impuesto.

Los cambios también afectaron los límites establecidos en la Ley Nº20.259 (marzo, 2008) otorgando un monto de UF 2.000 al valor de la vivienda, sin subsidio habitacional.

No obstante, surgió la problemática de un potencial aumento del precio de enajenación de dichos bienes por la no aplicabilidad del CEEC, por ende, a través de la Ley N°20.899 se amplió la aplicación del CEEC a dichas operaciones exentas, estableciendo que el beneficio a impetrar debería ser igual al que resultaré si la operación fuese afecta.

De esta forma, el beneficio del CEEC en operaciones exentas se obtendrá multiplicando al valor del bien (excluido el monto del terreno) el factor 0,1235 (factor que se obtiene multiplicando la tasa vigente de IVA por 65%, es decir 19 x 65%), y en el caso de operaciones afectas, corresponderá al 65% del IVA de la operación.

El presente documento hemos demostrado que hay varios aspectos a considerar en el proceso operacional y contable tanto del débito fiscal que se debe agregar, cuando hay operaciones afectas y exentas, como en la determinación del CEEC. Hemos agregado que hay un pendiente fiscal respecto a las declaraciones juradas vigentes 1842 y 1843, toda vez que el modelo de negocio cambió y la figura del mandante está siendo reemplazada por la figura de una constructora-inmobiliaria.

Sin duda, este punto tiene una de las mayores relevancias en este momento, toda vez que cada vez que una norma se transforma en inaplicable, y el beneficio no llega a las constructoras-inmobiliarias, se pierden los incentivos para traspasar a precio la cuantía de todo o parte del mismo.

Claudia Valdés Muñoz, socio gerente Best Business Solutions Consulting Spa.

Santiago, 26 de enero de 2021.

CLAUDIA VALDES MUÑOZ

Firmado digitalmente por CLAUDIA VALDES MUÑOZ
Fecha: 2021.01.26 15:49:46 -03'00'

Anexo 1

Tipos de contratos de Construcción

Cuando se lleva a cabo un proyecto es muy importante definir de forma explícita (y por escrito) los derechos, responsabilidades y obligaciones de todas las partes involucradas. La herramienta legal que se cuenta para esto son los contratos de construcción.

Un contrato es un convenio entre dos partes para realizar o dejar de hacer ciertas cosas. Los contratos en construcción involucran generalmente a un mandante y un contratista. El mandante es para quién se ejecuta la obra y el contratista el que lleva a cabo la ejecución física.

En el sector de la industria de la construcción los contratos se pueden categorizar en función de los criterios: (1) manejo de costos y riesgos y (2) alcance.

Contratos según manejo de costos y riesgos

Suma alzada: Contrato en que se acuerda que el contratista hará la totalidad de un proyecto por una suma fija de dinero. Por tanto, el máximo riesgo recae sobre el contratista.

Precios unitarios: Se establece que el pago por el trabajo es el monto que resulta al sumar las cantidades de trabajo efectivamente realizadas multiplicadas por sus precios unitarios (cotizado por el contratista y aprobado por el mandante). En este tipo de contratos el riesgo es compartido entre el mandante y el contratista.

Administración delegada: El mandante delega la administración de la obra al contratista, pagándole la totalidad de los gastos de construcción de la obra. Por sus servicios el contratista recibe un honorario fijo o variable. El riesgo tomado por el contratista es mínimo.

Estos tres tipos de contrato presentan diferentes ventajas y riesgos de acuerdo con qué tan definido están los proyectos. Para los contratos de suma alzada es necesario que el proyecto esté totalmente definido mientras que para los contratos de serie de precios unitarios no es necesario.

Tipos de contratos según alcance

Solo construcción: Como lo dice su nombre, el contratista solo tiene la responsabilidad de construir la obra. Es decir, el diseño, mantenimiento y operación del proyecto incumben exclusivamente al mandante. El contratista recibe del mandante toda la información necesaria para llevar a cabo el proyecto.

Llave en mano o EPC (Engineering, Procurement and Construction): Contempla el servicio del diseño, suministro de los equipos, construcción y montaje. Normalmente el diseño se basa en un anteproyecto otorgado por el mandante al contratista.

Concesiones o BOAT (Build, Operate and Transfer): El mandante contrata a una concesionaria para que esta financie y brinde el servicio de diseño, construcción, mantenimiento y operación de una obra. El beneficio para la concesionaria proviene de los pagos que efectúan los usuarios o el Estado por el uso o disponibilidad de la infraestructura.

Los contratos de construcción, y en especial aquellos de suma alzada, están diseñados no solo para traspasar el riesgo de precio desde el mandante hasta el contratista, que es la parte que está en mejor posición para evaluar y controlar dicho riesgo, sino que para eliminar o mitigar los problemas que surgen de la asimetría de información entre los contratantes, incluyendo los fenómenos conocidos como selección adversa y riesgo moral. Si dichos fenómenos son efectivamente controlados, se puede concluir que este tipo de contratos tenderá a promover la eficiencia del mercado, reducirá los costos de transacción y maximizará los denominados excedentes sociales de la cooperación. La medida en que estos diseños contractuales alcanzan sus objetivos depende, en definitiva, del valor que en los hechos la jurisprudencia les reconozca. Analizada la jurisprudencia reciente de los tribunales superiores de justicia chilenos, se puede concluir que, en general, los jueces tienden a respetar y aplicar estos mecanismos contractuales.

El *Código Civil* no contiene una definición de contrato de construcción, ni tampoco de la modalidad de suma alzada. Sin embargo, hay consenso en la doctrina en que los elementos esenciales de un contrato de construcción son la obligación de una parte de ejecutar una obra y la obligación de la otra de pagar por ello una contraprestación. Esto se desprende de los arts. 1996 y 1915 del Código Civil.

De acuerdo con el Art. 1996, si los materiales necesarios para ejecutar la obra son suministrados por el mandante (o al menos la materia principal), el contrato tiene la naturaleza jurídica de arrendamiento; si, por el contrario, es el constructor quien suministra los materiales (o al menos la materia principal) tendrá la naturaleza jurídica de compraventa. La importancia de esta distinción radica en el riesgo de pérdida de los materiales o de la cosa construida. Según dicho artículo, si el contrato es de venta, este no se perfecciona, sino hasta "la aprobación del que ordenó la obra", por lo que "el peligro de la cosa no pertenece al que ordenó la obra sino desde su aprobación, salvo que se haya constituido en mora de declarar si la aprueba o no". La distinción entre venta y arrendamiento proviene del derecho romano y tiene, además, recepción en instrumentos internacionales de unificación de derecho (como la Convención de Viena sobre Compraventa Internacional de Mercaderías).

Volviendo a lo señalado en el Art. 21 del DL 910: "*El beneficio, consiste en otorgar un crédito a las empresas constructoras, equivalente al 65% del IVA débito fiscal soportado en la venta de los inmuebles con destino habitacional construidos por ellas y en los contratos generales de construcción que no sean por administración de dichos inmuebles*". De este modo, el Art. 21 intenta con claridad incentivar los contratos de suma alzada, toda vez que doctrinariamente se asemejaría a un arriendo, cuyo costo final del objeto del contrato, no se conoce, sino que está sujeto a las ineficiencias, pérdidas u otros de la empresa constructora.

Anexo 2

DL 910 extracto legal

Artículo 21.- Las empresas constructoras tendrán derecho a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios[14] 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 2.000 unidades de fomento, con un tope de hasta 225 (doscientas 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 decreto ley N° 825, de 1974. El remanente que resultare de esta imputación, por ser inferior el pago provisional obligatorio o por no existir la obligación de hacerlo en dicho período, podrá imputarse a cualquier otro impuesto de retención o recargo que deba pagarse en la misma fecha, y el saldo que aún quedare podrá imputarse a los mismos impuestos en los meses siguientes, reajustado en la forma que prescribe el artículo 27 del decreto ley N° 825, de 1974. El saldo que quedare una vez efectuadas las deducciones por el mes de diciembre de cada año, o el último mes en el caso de término de giro, tendrá el carácter de pago provisional de aquellos a que se refiere el artículo 88 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. De igual beneficio gozarán las empresas constructoras por las ventas de viviendas que se encuentren exentas de Impuesto al valor Agregado, 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, del decreto ley N° 825, caso en el cual el beneficio será equivalente a un 0.1235, del valor de la venta y se deducirá de los pagos provisionales obligatorios de la ley sobre Impuesto a la Renta, en la misma forma señalada en este inciso y con igual tope de 225 unidades de fomento.

Lo dispuesto en el inciso anterior será aplicable también, sin las limitaciones de monto antes indicadas, a los" contratos generales de construcción que no sean ejecutados por administración, que las empresas constructoras celebren con la Cruz Roja de Chile, Comité Nacional de Jardines Infantiles y Navidad, Consejo de Defensa del Niño, Consejo Nacional de Protección a la Ancianidad, Corporación de Ayuda al Menor -CORDAM, Corporación de Ayuda al Niño Limitado -COANIL, Cuerpo de Bomberos de Chile, Bote Salvavidas, como asimismo, con otras instituciones de beneficencia que gocen de personalidad jurídica, no persigan fines de lucro, no reciban subvenciones del Estado, que tengan por único objeto proporcionar ayuda material, exclusivamente en forma gratuita, solamente a personas de escasos recursos económicos, que de acuerdo a sus estatutos o a la naturaleza de sus actividades no realicen principalmente operaciones gravadas con el Impuesto al Valor Agregado y siempre que la aplicación de la citada norma no implique discriminar respecto del giro de empresas que no puedan acogerse a ella. Las obras que se construyan en virtud de los contratos señalados en este inciso podrán destinarse exclusivamente a los fines propios de la Institución y no podrán enajenarse antes de diez años, los que se contarán desde la fecha de la recepción final de la obra, salvo que el enajenante reintegre previamente las cantidades equivalentes al 0,65 aludido, reajustadas según la variación de la unidad tributaria mensual determinada entre el mes de cada pago del precio del contrato y el de la enajenación. Para acogerse a lo dispuesto en este inciso, las citadas

[14] Este párrafo es señal inequívoca de que el instrumento por el cual se informa y se reconoce, es el F29 mensual.

instituciones deberán contar con la aprobación del Ministerio de Hacienda, el cual, teniendo a la vista los antecedentes que acrediten el cumplimiento de las exigencias prescritas, deberá dictar el decreto respectivo.

Para los efectos de este artículo, deben entenderse incluidos en el concepto "habitación", también las dependencias directas, tales como estacionamientos y bodegas amparadas por un mismo permiso de edificación o un mismo proyecto de construcción, siempre que el inmueble destinado a la habitación propiamente tal constituya la obra principal del contrato o del total contratado. Para acceder al beneficio la empresa constructora deberá contar con el respectivo permiso municipal de edificación.

Excepto para el caso de aquellos contratos que recaigan exclusivamente en las viviendas a que se refiere el artículo 3° del decreto ley N° 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 aun 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.

En la liquidación de sociedades que sean empresas constructoras, de comunidades que no sean hereditarias ni provengan de la disolución de la sociedad conyugal y de cooperativas de vivienda, estas sociedades, comunidades o cooperativas tendrán derecho a la deducción e imputación establecida en este artículo, respecto de las adjudicaciones que recaigan sobre los bienes corporales inmuebles destinados a la habitación. Los remanentes que resulten tendrán la calidad de pagos provisionales voluntarios para los socios o comuneros en la parte proporcional que corresponda a cada socio o comunero en el total de la adjudicación.

En el caso de contratos de construcción referidos a más de una vivienda, para acceder al beneficio, el contrato deberá indicar el precio unitario de construcción de las viviendas, incluyéndose en éste el valor de los bienes comunes a construir, a prorrata de las superficies construidas respectivas. Cuando el contrato general de construcción incluya inmuebles para habitación, que no excedan de 2.000 unidades de fomento y otros que sobrepasen tal monto, el beneficio imputable en cada facturación de un estado de pago será la cantidad que resulte de aplicar, al crédito potencial total, la proporción que el estado de pago represente respecto del total del precio de construcción de las viviendas del contrato. El crédito total potencial será igual a la suma de los créditos individuales de las viviendas a construir con derecho al beneficio.

Las modificaciones o el término anticipado de un contrato general de construcción, que causen variaciones al crédito potencial disponible inicialmente previsto, darán lugar al ajuste correspondiente en los siguientes estados de pago, con el consiguiente derecho a crédito o la obligación de reintegro respectiva. En el caso de un contrato general de construcción destinado a completar la construcción de inmuebles para habitación, también se aplicarán las normas precedentes, pero, para establecer el crédito potencial disponible, en el cálculo del crédito 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.

Las empresas constructoras deberán informar al Servicio de Impuestos Internos, en la oportunidad y forma que éste determine, los antecedentes que sirvan de base para el cálculo del beneficio impetrado así como los compradores de los inmuebles o los mandantes de los contratos generales de construcción, que no sean por administración.

No obstante lo señalado en los incisos anteriores, hasta el día 30 de junio del año 2009, 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 y en los contratos generales de construcción que no sean por administración de dichos inmuebles, de acuerdo con las disposiciones del decreto ley N° 825, de 1974, en ambos casos, sin el requerimiento de contar previamente con el permiso municipal de edificación.

Tratándose de contratos generales de construcción de inmuebles para habitación, que no sean por administración, celebrados con anterioridad al 1 de julio de 2009, se sujetarán al beneficio del inciso anterior si han obtenido el respectivo permiso municipal de edificación con anterioridad a dicha fecha y siempre que al 31 de diciembre de 2009 las obras ya se hayan iniciado."

Anexo 3

Resolución Exenta 24, 2020 Servicio de Impuestos Internos

"…..

2.- Que, la Ley N° 20.780 de 2014, modificada por la Ley N° 20.899 de 2016, incorporó al artículo 12, letra F, del D.L. N° 825 de 1974, una exención del Impuesto al Valor Agregado (en adelante, IVA) que beneficia las transferencias de dominio, contratos generales de construcción y el arrendamiento con opción de compra, que recaigan sobre bienes corporales inmuebles destinados a la vivienda, cuando éstos sean financiados en su totalidad o en parte con un subsidio otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo.

3.- Que, producto de la modificación recién mencionada, este Servicio ha observado que existen dificultades en la aplicación de las reglas de determinación del crédito fiscal mencionadas en el considerando 1 precedente, para una parte importante de los contribuyentes que se dedican a la venta habitual de bienes corporales inmuebles construidos y las empresas constructoras, toda vez que no siempre pueden determinar a priori si el IVA soportado en la adquisición o construcción de viviendas se afectará a operaciones gravadas.

Lo anterior, toda vez que el hecho que todo o parte del precio sea financiado por el adquirente con subsidio habitacional, por regla general, no es determinable de antemano por el contribuyente.

4.- Que, el artículo 6, letra A, N° 1 del Código Tributario y, en el mismo sentido, el artículo 7, letra b) de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, facultan al Director Nacional para Interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos.

Por su parte, el N° 5 del artículo 43 del Decreto Supremo N° 55, de Hacienda, de 1977, Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, faculta al Director Nacional de este Servicio para, a su juicio exclusivo, establecer otros métodos para determinar el monto del crédito fiscal proporcional, disponiendo que esto se aplicará en forma especial, pero no limitada, respecto de proyectos de lato desarrollo u otras operaciones en que transcurra un tiempo considerable entre la generación del crédito fiscal y el devengo del débito fiscal.

5.- Que, por razones de certeza y seguridad jurídica, se estima necesario establecer un sistema para la determinación del crédito fiscal del IVA, para aquellos contribuyentes vendedores habituales de bienes corporales inmuebles construidos, que no puedan determinar la procedencia del crédito fiscal conforme a los numerales 1° al 3° del artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en la oportunidad que dicha norma requiere.

SE RESUELVE:

1° Los contribuyentes vendedores habituales de bienes corporales inmuebles construidos y/o empresas constructoras, en cada período tributario que efectúen operaciones susceptibles de ser financiadas, en todo o parte, con subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo conforme al artículo 12, letra F, del D.L. N° 825 de 1974, deberán aplicar las siguientes reglas:

a) El impuesto al valor agregado consignado en la adquisición o construcción de viviendas será considerado, provisionalmente, como crédito fiscal del período correspondiente (en adelante, Crédito Fiscal Provisional o CFP).

b) Dicho monto se deberá expresar en UTM, considerando dos decimales, aproximando todo milésimo igual o superior a 5 al centésimo que corresponda, según su valor correspondiente al mes en que debió declarar el CFP. La suma total de los montos (en UTM) considerados como CFP en un proyecto respectivo se denominará Impuesto Total Soportado por Proyecto (ITSP) y deberá controlarse separadamente. Para estos efectos, se entenderá por Proyecto él o los inmuebles comprendidos en una misma recepción definitiva total, o parcial si la hubiera.

c) En cada período que se realicen operaciones exentas conforme al artículo 12, letra F, de la Ley sobre Impuesto a la Ventas y Servicios, el CFP deberá agregarse al débito fiscal de dicho período, debidamente reajustado, conforme al valor de la UTM del mes en que deba declararse dicho débito fiscal. El monto a agregar será el equivalente al Impuesto al Valor Agregado soportado en la adquisición o construcción de las viviendas que se transfieren en dichas operaciones, conforme a las siguientes reglas:

Tratándose de viviendas que no formen parte de un Proyecto acogido al régimen de copropiedad inmobiliaria, dicho monto será el resultado de multiplicar el ITSP por el factor o proporción que corresponda a los metros cuadrados (m2) construidos de las unidades transferidas exentas, en el total de metros cuadrados construidos (m2) del Proyecto, para luego reconvertirlo a pesos a la fecha de la respectiva operación exenta.

Por su parte, tratándose de viviendas que formen parte de un Proyecto acogido al régimen de copropiedad inmobiliaria, dicho monto será el resultado de multiplicar el ITSP por el porcentaje de prorrateo de las respectivas unidades transferidas exentas, incluyendo los derechos sobre los bienes de dominio común, para luego reconvertirlo a pesos a la fecha de la respectiva operación exenta.

2° El agregado al débito fiscal que resulte de aplicar las normas precedentes, deberá registrarse complementando el Registro de Compras y Ventas del periodo tributario correspondiente. Para dichos fines, se deberá agregar el monto IVA Débito Fiscal, registrando el código 920 del Registro de Ventas, asignado para el tipo de documento: Otros registros no documentados. Aumenta débito. Asimismo, este agregado al débito fiscal deberá ser declarado en el código [154] del Formulario 29.

3° Los contribuyentes que apliquen las reglas fijadas en los resolutivos anteriores, deberán llevar un registro electrónico, como respaldo de la contabilidad producto del sistema que se establece en la presente resolución, que se mantendrá a disposición de este Servicio. En dicho registro, se deberá controlar el costo directo de construcción, consignando la identificación del vendedor habitual de bienes inmuebles, identificar el proyecto inmobiliario específico, el ITSP, las unidades de bienes inmuebles vendidos, los antecedentes de adquisición o construcción de los bienes inmuebles, el CFP, y la conversión en UTM.

4° Lo dispuesto en la presente resolución se aplicará, análogamente, respecto de operaciones que resulten exentas o no gravadas por aplicación de los artículos sexto y séptimo transitorio de la Ley Nº 20.780, en cuanto sea procedente.

5° Los contribuyentes que hayan iniciado actividades con anterioridad a la vigencia de la presente Resolución, tendrán un plazo de 6 meses, contados desde dicha fecha, para efectuar los ajustes ordenados, respecto de las operaciones efectuadas en los 36 períodos tributarios anteriores a su vigencia.

6° Si producto de los ajustes ordenados en la presente Resolución, se determinara que al contribuyente le corresponde un mayor crédito fiscal que el que efectivamente utilizó o acumula, éste deberá realizar una petición administrativa, a fin de que se le autorice para agregarlo al código [523] del Formulario 29 correspondiente a su última declaración mensual. A esta solicitud, bajo ningún caso, corresponderá darle el tratamiento de una petición formulada conforme al artículo 126 del Código Tributario.

7° Respecto de aquellos contribuyentes que efectúen los ajustes señalados en la presente Resolución, dentro del plazo indicado en el Resolutivo 5° precedente, y que producto de ello deban realizar un mayor pago de impuestos, no deberán rectificar su(s) Formulario(s) 29 que presente(n) inconsistencia(s), debiendo agregar esta diferencia en su último período tributario a declarar.

8° Para los efectos del impuesto a la renta que corresponda a los contribuyentes sujetos a la presente resolución, se deberá proceder como se indica a continuación:

Al determinarse, según el procedimiento contenido en la presente resolución, un mayor débito o crédito fiscal IVA, para efectos del impuesto a la renta, se producirá un mayor o menor gasto, en el mismo ejercicio en que se efectúe el ajuste ordenado en la presente resolución, según las letras a) y b) siguientes:

a) El mayor débito fiscal que se produzca al aplicar las reglas del resolutivo N° 1 se considerará gasto, disminuyendo la renta líquida imponible del contribuyente, del ejercicio en que se deba incrementar el débito fiscal.

b) El mayor crédito fiscal que se produzca por aplicación de las reglas del resolutivo N° 1 se considerará un menor gasto del ejercicio en que se efectúe el cálculo, razón por la cual producirá un aumento de la renta líquida imponible.

9° La presente resolución entrará en vigencia el primer día del mes siguiente de su publicación en el Diario Oficial.

ANÓTESE, COMUNÍQUESE Y PUBLIQUESE EN EXTRACTO EN EL DIARIO OFICIAL

(FDO.) FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Lo que transcribo a Ud. para su conocimiento y demás fines.

…. “

Anexo 4

Ley de Impuestos a las Ventas y Servicios, DL 825, Artículo 23, extracto legal

Artículo 23°- Los contribuyentes afectos al pago del tributo de este Título tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario, el que se establecerá en conformidad a las normas siguientes:

1°.- Dicho crédito será equivalente al impuesto de este Título recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios, o, en el caso de las importaciones, el pagado por la importación de las especies al territorio nacional respecto del mismo período. Por consiguiente, dará derecho a crédito el impuesto soportado o pagado en las operaciones que recaigan sobre especies corporales muebles o servicios destinados a formar parte de su Activo Realizable o Activo Fijo, y aquellas relacionadas con gastos de tipo general, que digan relación con el giro o actividad del contribuyente. Igualmente dará derecho a crédito el impuesto de este Título recargado en las facturas emitidas con ocasión de un contrato de venta o un contrato de arriendo con opción de compra de un bien corporal inmueble y de los contratos referidos en la letra e) del artículo 8°.

2°.- No procede el derecho al crédito fiscal por la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que se afecten a hechos no gravados por esta ley o a operaciones exentas o que no guarden relación directa con la actividad del vendedor.

3°.- En el caso de importación o adquisición de bienes o de utilización de servicios que se afecten o destinen a operaciones gravadas y operaciones exentas o a hechos no gravados por esta ley, el crédito se calculará en forma proporcional, de acuerdo con las normas que establezca el Reglamento.

4°.- No darán derecho a crédito las importaciones, arrendamiento con o sin opción de compra y adquisiciones de automóviles, station wagons y similares y de los combustibles, lubricantes, repuestos

y reparaciones para su mantención, ni las de productos o sus componentes que gocen en cualquier forma de subsidios al consumidor de acuerdo con la facultad del artículo 48, salvo que el giro o actividad habitual del contribuyente sea la venta o el arrendamiento de dichos bienes, según corresponda, salvo en aquellos casos en que se ejerza la facultad del inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Tampoco darán derecho a crédito los gastos incurridos en supermercados y comercios similares que no cumplan con los requisitos que establece el inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

5°.- No darán derecho a crédito los impuestos recargados o retenidos en facturas no fidedignas o falsas o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y en aquéllas que hayan sido otorgadas por personas que resulten no ser contribuyentes de este impuesto.

Lo establecido en el inciso anterior no se aplicará cuando el pago de la factura se haga dando cumplimiento a los siguientes requisitos:

a) Con un cheque nominativo, vale vista nominativo o transferencia electrónica de dinero a nombre del emisor de la factura, girados contra la cuenta corriente bancaria del respectivo comprador o beneficiario del servicio.

b) Haber anotado por el librador al extender el cheque o por el banco al extender el vale vista, en el reverso del mismo, el número del rol único tributario del emisor de la factura y el número de ésta. En el caso de transferencias electrónicas de dinero, esta misma información, incluyendo el monto de la operación, se deberá haber registrado en los respaldos de la transacción electrónica del banco.

El contribuyente deberá aportar los antecedentes que acrediten las circunstancias de las letras a) y b) precedentes, dentro del plazo de un mes contado desde la fecha de notificación del requerimiento realizado por el Servicio de Impuestos Internos. En caso que no dé cumplimiento a lo requerido, previa certificación del Director Regional respectivo, se presumirá que la factura es falsa o no fidedigna, no dando derecho a la utilización del crédito fiscal mientras no se acredite que dicha factura es fidedigna.

Con todo, si con posterioridad al pago de una factura ésta fuese objetada por el Servicio de Impuestos Internos, el comprador o beneficiario del servicio perderá el derecho al crédito fiscal que ella hubiere originado, a menos que acredite a satisfacción de dicho Servicio, lo siguiente:

a) La emisión y pago del cheque, vale vista o transferencia electrónica, mediante el documento original o fotocopia de los primeros o certificación del banco, según corresponda, con las especificaciones que determine el Director del Servicio de Impuestos Internos.

b) Tener registrada la respectiva cuenta corriente bancaria en la contabilidad, si está obligado a llevarla, donde se asentarán los pagos efectuados con cheque, vale vista o transferencia electrónica de dinero.

c) Que la factura cumple con las obligaciones formales establecidas por las leyes y reglamentos.

d) La efectividad material de la operación y de su monto, por los medios de prueba instrumental o pericial que la ley establece, cuando el Servicio de Impuestos Internos así lo solicite.

No obstante, lo dispuesto en los incisos segundo, tercero y cuarto, no se perderá el derecho a crédito fiscal, si se acredita que el impuesto ha sido recargado y enterado efectivamente en arcas fiscales por el vendedor.

Lo dispuesto en los incisos segundo, tercero y cuarto no se aplicará en el caso que el comprador o beneficiario del servicio haya tenido conocimiento o participación en la falsedad de la factura.

6°.- El derecho a crédito fiscal para el adquirente o contratante por la parte del impuesto al valor agregado que la empresa constructora recupere en virtud de lo prescrito en el artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975, procederá sólo para contribuyentes que se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles.

Cuando los contribuyentes que se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles o las empresas constructoras, no puedan determinar la procedencia del crédito fiscal conforme a los números 1 al 3 de este artículo, en el período tributario en que adquirieron o construyeron los bienes, deberán aplicar las siguientes reglas:

a) El impuesto soportado será considerado provisionalmente como crédito fiscal del período correspondiente; y

b) El crédito fiscal provisional deberá ser ajustado en cada periodo en que se realicen operaciones no gravadas o exentas, adicionando, debidamente reajustado, al débito fiscal de dicho período, el monto equivalente al impuesto soportado en la adquisición o construcción de la o las unidades que se transfieren en dichas operaciones.

7º.- El impuesto recargado en facturas emitidas en medios distintos del papel, de conformidad al artículo 54, dará derecho a crédito fiscal para el comprador o beneficiario en el período en que hagan el acuse de recibo o se entiendan recibidas las mercaderías entregadas o el servicio prestado, conforme a lo establecido en el inciso primero del artículo 9º de la ley Nº 19.983, que regula la transferencia y otorga mérito ejecutivo a la copia de la factura. Esta limitación no regirá en el caso de prestaciones de servicios, ni de actos o contratos afectos en los que, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 55, la factura deba emitirse antes de concluirse la prestación de los servicios o de la entrega de los bienes respectivos.

Anexo 5

Oficio N° 1075, de 19 de mayo de 2017

Ventas y Servicios – Nuevo Texto – Actual Ley Sobre Impuesto a las – Art. 12 letra F), Art. 17, Art 23 N°1, N°2, N°3, Art. 27 – Decreto Supremo N°55, de 1977, Art. 43, Art. 74 - Decreto Ley N° 910, de 1975, Art. 21 – Ley sobre Impuesto a la Renta, Art. 88 (ORD. N° 1075 de 19.05.2017).

Si una empresa incurre en gastos por compras o servicios que se identifican simultáneamente con un conjunto de operaciones, tanto exentas como gravadas o no gravadas, deben aplicarse las normas de proporcionalidad.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre asuntos relativos a la aplicación del Crédito Especial de Empresas Constructoras (CEEC), contenido en el artículo 21°, del D.L. N° 910, de 1975, y sobre la proporcionalidad del crédito fiscal del D.L. N° 825, de 1974.

I.- ANTECEDENTES

Indica que se ha recibido en esa Dirección Regional presentación de la sociedad Constructora XX, en la que formula una serie de preguntas, las cuales se transcriben y responden en el Título siguiente de este oficio, en el mismo orden en que fueron planteadas.

II. ANALÍSIS Y CONCLUSIONES

1. Aplicación del CEEC en los siguientes casos:

1.1. ¿Cuál es la base de cálculo para determinar el CEEC en el caso de ventas exentas?

Para ejemplificar, señala el contribuyente que, si la vivienda tiene un precio de venta de UF 1.200 y el costo del terreno es UF 100, el crédito especial sería de UF 135,85 correspondiente al resultado de multiplicar 0,1235 por UF 1.100.

Sobre el particular, cabe comenzar señalando que el inciso primero del artículo 21°, del D.L. N° 910, de 1975, dispone que 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 2.200 unidades de fomento, con un tope de hasta 225 (doscientas 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 Decreto Ley N° 825, de 1974. El remanente que resultare de esta imputación, por ser inferior el pago provisional obligatorio o por no existir la obligación de hacerlo en dicho período, podrá imputarse a cualquier otro impuesto de retención o recargo que deba pagarse en la misma fecha, y el saldo que aún quedare podrá imputarse a los mismos impuestos en los meses siguientes, reajustado en la forma que prescribe el artículo 27° del Decreto Ley N° 825, de 1974. El saldo que quedare una vez efectuadas las deducciones por el mes de diciembre de cada año, o el último mes en el caso de término de giro, tendrá el carácter de pago provisional de aquellos a que se refiere el artículo 88° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Mediante modificación efectuada por el artículo 4°, de la Ley N° 20.899 al artículo 21°, del D.L. N° 910, se amplió dicho beneficio a aquellas empresas constructoras por las ventas de viviendas que se encuentren exentas de Impuesto al valor Agregado, 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, del Decreto Ley N° 825, caso en el cual el beneficio será equivalente a un 0.1235, del valor de la venta y se deducirá de los pagos provisionales obligatorios de la ley sobre Impuesto a la Renta, en la misma forma señalada en dicho inciso y con igual tope de 225 unidades de fomento.

El objetivo del legislador al incorporar este cambio fue otorgar a las empresas constructoras que realicen este tipo de operaciones, exentas de IVA, el mismo tratamiento tributario, en relación con el crédito especial consagrado en el artículo 21°, del D.L. N° 910, de 1975, que aquel otorgado a sus pares cuando venden o suscriben contratos de construcción que no sean por administración, afectos al Impuesto al valor agregado.

Así entonces, las empresas constructoras que por aplicación de la exención contenida en la primera parte del artículo 12°, letra F.- del D.L. N° 825, de 1974, vendan viviendas o suscriban contratos generales de construcción con el mismo fin, con beneficiarios de un subsidio habitacional que financien en todo o parte dichas operaciones con el referido subsidio, tendrán un beneficio equivalente a un 0.1235, del valor de la venta, el cual se deducirá de los pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

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, debiendo aplicarse para estos efectos las disposiciones de los incisos segundo y siguientes del artículo 17°, del D.L. N° 825, de 1974, sin perjuicio de tratarse de una operación exenta.

Atendido lo anterior, el ejemplo señalado por el contribuyente se encontraría correcto en la medida que en la rebaja del terreno se dé cumplimiento a las normas recién señaladas.

1.2. ¿Cómo se expresa el monto del CEEC en la factura electrónica?

Señala el contribuyente que los sistemas de facturación electrónica que ofrece el mercado y el portal de facturación electrónica del Servicio de Impuestos Internos aún no han establecido formato ni metodología de cálculo.

Sobre la consulta en análisis, cabe señalar que este Servicio no ha dispuesto obligaciones en orden a expresar el monto del CEEC en las facturas a emitir por operaciones exentas de conformidad a la primera parte del artículo 12°, letra F.- del D.L. N° 825, de 1974, y que dan lugar a un CEEC equivalente al 0.1235 del valor de la venta, descontado el valor del terreno.

Con todo, el contribuyente podrá, si así lo estima conveniente para efectos de control interno y de cara a eventuales procesos de fiscalización, incluir el valor a rebajar del terreno y/o el monto del CEEC determinado por éste, como información en la glosa de la factura correspondiente.

Todo lo anterior debe entenderse sin perjuicio de que, en uso de sus atribuciones, este Servicio eventualmente disponga, a futuro, obligaciones en tal sentido si se estima conveniente para el mejor resguardo del interés fiscal.

2. Aplicación de la proporcionalidad del crédito fiscal cuando se facturen viviendas afectas y exentas de IVA.

Al respecto, expone el contribuyente que sus inquietudes son:

2.1. ¿Se debe aplicar una proporcionalidad general aplicando proporcionalidad a la totalidad de las compras? O, en su defecto,

2.2. ¿Se debe separar el IVA de (a) los proyectos afectos y de (b) los proyectos que tendrán un porcentaje de sus viviendas exentas, ya que un porcentaje de éstas se venderán con subsidio?

El artículo 23°, N° 1, del D.L. N° 825, de 1974, señala que los contribuyentes del IVA tendrán derecho a crédito fiscal por los impuestos recargados en las facturas que den cuenta de adquisiciones, utilizaciones de servicios o importaciones, siempre que éstos se destinen a formar parte al activo fijo o realizable, o que se relacionen con gastos de tipo general del negocio.

El artículo 23°, N° 2 del mismo cuerpo legal, dispone que no dará derecho a crédito el IVA soportado en las adquisiciones o servicios utilizados que se destinen a actividades exentas, no gravadas o desvinculada del giro del contribuyente.

Por su parte, el N° 3, del artículo 23 establece que en caso de que la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios se destinen a operaciones gravadas y exentas, el crédito se calculará de manera proporcional, siguiendo las directrices del Reglamento del IVA, D.S. N ° 55, de 1977.

El artículo 43° del Reglamento del IVA, D.S. N° 55, de 1977, señala, en sus números 1 y 2, respecto al cálculo del crédito de utilización común que:

"1.- El crédito fiscal respecto de las maquinarias y otros bienes del activo fijo de las empresas e insumos, materias primas o servicios de utilización común, deberá ser calculado separadamente del crédito fiscal a que tienen derecho los contribuyentes de acuerdo con las normas dadas en los artículos anteriores, respecto de las importaciones, adquisiciones de especies o utilización de servicios destinados a generar exclusivamente operaciones gravadas con el Impuesto al Valor Agregado;

2.- Para determinar el monto del crédito fiscal respecto de los bienes corporales muebles y de los servicios de utilización común, indicados en el número anterior, se estará a la relación porcentual que se establezca entre las operaciones netas contabilizadas, otorgándose dicho crédito únicamente por el porcentaje que corresponda a las ventas o servicios gravados con el Impuesto al Valor Agregado".

Sobre el particular, de acuerdo con las normas transcritas, las reglas de proporcionalidad se aplican solamente en aquellos casos en que las adquisiciones, importaciones o servicios utilizados por la empresa tengan una destinación compartida entre una o más actividades afectas y no gravadas o exentas. A contrario sensu, si se identifican perfectamente sólo con

actividades gravadas, o totalmente exentas, se tendrá derecho a la totalidad del crédito fiscal o no se gozará de este beneficio, respectivamente.

En la especie, la importación o adquisición de bienes o la utilización de servicios que sean perfectamente identificables con la construcción de proyectos no susceptibles de ser adquiridos mediante subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, y respecto de los cuales no sea aplicable otra exención de IVA, no dará lugar a la aplicación de las normas de proporcionalidad, teniendo el contribuyente derecho a crédito por el total del IVA soportado, conforme al N°1, del artículo 23°, del D.L. N° 825, de 1974. Cabe entender por "proyecto" al conjunto de construcciones amparadas por un mismo permiso de urbanización y/o construcción, según corresponda.

Por su parte, respecto de aquellos proyectos que se venderán a beneficiarios de subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, cabría distinguir si el contribuyente puede determinar o no el porcentaje que, en definitiva, será adquirido por dicho medio. Si éste puede determinarse por el contribuyente, el IVA soportado en la importación o adquisición de bienes o en la utilización de servicios que sean perfectamente identificables con dichas unidades no dará derecho a crédito, conforme al N°2, del artículo 23°, del D.L. N° 825, de 1974.

En defecto de lo anterior, respecto de dicho proyecto deberán aplicarse las reglas de proporcionalidad del crédito fiscal que establecen los artículos 23°, N° 3, del D.L. N° 825, de 1974 y 43° del D.S. N° 55, de 1977, Reglamento del IVA.

Sin perjuicio de lo expuesto, cabe tener presente, en todo caso, que las empresas pueden incurrir en gastos y por ende recibir facturas, por compras o servicios usados que por su propia naturaleza se identifican simultáneamente con el conjunto de operaciones que realiza el contribuyente o a lo menos con más de una de ellas, a modo de ejemplo, los servicios de agua potable, luz, telefonía y otros gastos generales de las dependencias. En casos como éstos, si se está desarrollando actividades tanto afectas, como exentas y/o no gravadas, deben igualmente aplicarse las reglas de proporcionalidad.

2.3. Asociado a lo antes señalado, puede darse el caso que en un ejercicio se está construyendo un proyecto habitacional afecto a IVA, pero en el mismo ejercicio se estén facturando viviendas exentas construidas en años anteriores. Señala el contribuyente que, si aplica la norma general de proporcionalidad, no debiese tener derecho a hacer uso del crédito fiscal, dado que sólo tendría ventas exentas en dicho ejercicio.

Conforme a lo señalado en el punto anterior, la pérdida del crédito fiscal por aplicación de las normas sobre proporcionalidad se daría únicamente en el caso que se efectúen en un mismo período tributario adquisiciones y servicios gravados con el Impuesto al Valor Agregado, por una parte, y ventas exentas, por la otra, que digan relación con un mismo proyecto, respecto del cual no sea posible determinar el porcentaje que, en definitiva, será adquirido por medio de subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo; sin perjuicio de las compras o servicio de carácter general a que refiere el último párrafo del punto precedente.

2.4. ¿Qué documentos exigirá el SII para demostrar la proporcionalidad en las fiscalizaciones que realice?

Se aplican las reglas generales sobre la materia. Resulta relevante hacer presente que, conforme al inciso primero del artículo 21° del Código Tributario, corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto.

A este respecto, resulta fundamental que el contribuyente lleve en forma y mantenga permanentemente en el negocio, el Libro de Compras y Ventas exigido para los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado por el artículo 74°, del D.S. N° 55, del Ministerio de Hacienda, de 1977, Reglamento del D.L. N° 825, de 1974.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1075, de 19 de mayo de 2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos

Anexo 6

Formulario IVA ejercicio "Inmobiliaria Las Tres Marías Spa"

Servicio de Impuestos Internos
www.sii.cl
Facilitando el cumplimiento tributario

Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos Formulario 29

Periodo Tributario		
	Mes	AÑO
15	3	2020

ROL ÚNICO TRIBUTARIO										FOLIO
03	x	x	x	x	x	x	x	-	x	07

DÉBITOS Y VENTAS

	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO D.L. 825/74	Cantidad de Documentos		Monto Neto	
1	Ventas y/o Servicios Prestados – Información de Interés: Exportaciones	585		20	
2	Ventas y/o Servicios Prestados – Información de Interés: Ventas y/o Servicios prestados Exentos, o No Gravados del giro	586	1	142	50.000.000
3	Ventas y/o Servicios Prestados – Información de Interés: Ventas con retención sobre el margen de comercialización (contribuyentes retenidos)	731		732	
4	Ventas y/o Servicios Prestados – Información de Interés: Ventas y/o Servicios prestados exentos o No Gravados que no son del giro	714		715	
5	Ventas y/o Servicios Prestados – Información de Interés: Facturas de Compra recibidas con retención total (contribuyentes retenidos) y Factura de Inicio emitida	515		587	
6	Ventas y/o Servicios Prestados – Información de Interés: Facturas de compras recibidas con retención parcial (Total neto)			720	
		Cantidad de Documentos		Débitos	
7	Genera Débito: Facturas emitidas por ventas y servicios del giro	503		502	+
8	Genera Débito: Facturas emitidas por la venta de bienes inmuebles afectas a IVA	763		764	+
9	Genera Débito: Facturas y Notas de Débitos por ventas y servicios que no son del giro (activo fijo y otros)	716		717	+
10	Genera Débito: Boletas	110		111	+
11	Genera Débito: Comprobantes o Recibos de Pago generados en transacciones pagadas a través de medios electrónicos	758		759	+
12	Genera Débito: Notas de Débito emitidas asociadas al giro y Notas de Débito recibidas de terceros por retención parcial de cambio de sujeto	512		513	+
13	Genera Débito: Notas de Crédito emitidas por Facturas asociadas al giro y Notas de Crédito recibidas de terceros por retención parcial de cambio de sujeto	509		510	-
14	Genera Débito: Notas de Crédito emitidas por Vales de máquinas autorizadas por el Servicio	708		709	-
15	Genera Débito: Notas de Crédito emitidas por ventas y servicios que no son del giro (activo fijo y otros)	733		734	-
16	Genera Débito: Facturas de Compra recibidas con retención parcial (contribuyentes retenidos)	516		517	+
17	Genera Débito: Liquidación y Liquidación Factura	500		501	+
18	Adiciones al Débito Fiscal del mes, originadas en devoluciones excesivas registradas en otros períodos por Art. 27 bis			154	1.628.617 +
19	Restitución Adicional por proporción de operaciones exentas y/o no gravadas por concepto Art. 27 bis, inc. 2° (Ley 19.738/01)			518	+
20	Reintegro del Impuesto de Timbres y Estampillas, Art 3° Ley N° 20.259 e IVA determinado en el Arrendamiento esporádico de BBRR amoblados			713	+
21	Adiciones al Débito por IEPD Ley 20.765 M3 738 Base 739 Variable 740			741	+
22	**TOTAL DÉBITOS**			538	1.628.617 =

CRÉDITOS Y COMPRAS

	IMPUESTO AL VALOR AGREGADO D.L. 825/74	Con Derecho a Crédito		Sin Derecho a Crédito	
23	IVA por documentos electrónicos recibidos	511		514	
		Cantidad de Documentos		Monto Neto	
24	Compras y/o Servicios Utilizados – Sin Derecho a Crédito Fiscal: Internas Afectas	564		521	
25	Compras y/o Servicios Utilizados – Sin Derecho a Crédito Fiscal: Importaciones	566		560	
26	Compras y/o Servicios Utilizados – Sin Derecho a Crédito Fiscal: Internas exentas, o no gravadas	584		562	
		Cantidad de Documentos		Crédito, Recuperación y Reintegro	
27	Con derecho a crédito fiscal – Internas: Facturas recibidas del giro y Facturas de compra emitidas	519		520	50.000.000 +
28	Con derecho a crédito fiscal – Internas: Facturas recibidas de Proveedores: Supermercados y Comercios similares, Art. 23 N°4 D.L.825, de 1974 (Ley N°20.780)	761		762	+
29	Con derecho a crédito fiscal – Internas: Facturas recibidas por Adquisición o Construcción de Bienes Inmuebles, Art.8° transitorio (Ley N°20.780)	765		766	+
30	Con derecho a crédito fiscal – Internas: Facturas activo fijo	524		525	+
31	Con derecho a crédito fiscal – Internas: Notas de Crédito recibidas y Notas de Crédito emitidas por retención de cambio de sujeto	527		528	-
32	Con derecho a crédito fiscal – Internas: Notas de Débito recibidas y Notas de Débito emitidas por retención de cambio de sujeto	531		532	+
33	Con derecho a crédito fiscal – Importaciones: Declaraciones de ingreso (DIN) importaciones del giro	534		535	+
34	Con derecho a crédito fiscal – Importaciones: Declaraciones de ingreso (DIN) importaciones activo fijo	536		553	+
35	Remanente Crédito Fiscal mes anterior			504	300.000.000 +
36	Devolución Solicitud Art. 36 (Exportadores)			593	-
37	Devolución Solicitud Art. 27 bis (Activo fijo)			594	-
38	Certificado Imputación Art. 27 bis (Activo fijo)			592	-
39	Devolución Solicitud Art. 3 (Cambio de sujeto)			539	-
40	Devolución Solicitud Ley N° 20.258 por remanente CF IVA originado en Impuesto Específico Petróleo Diesel (Generadoras Eléctricas)			718	-
41	Monto Reintegrado por Devolución Indebida de Crédito Fiscal D.S. 348 (Exportadores)			164	+

			M3 Comprados con derecho a crédito		Componentes del impuesto			
42	Ley 20.765	Recuperación del Impuesto Específico al Petróleo Diesel (Art. 7º Ley 18.502, Arts. 1º y 3º D.S. Nº311/86)	730	Base	742		127	+
				Variable	743			
43	Ley 20.765	Recuperación del Impuesto Específico al Petróleo Diesel soportado por Transportistas de Carga (Art. 2º Ley 19.764)	729	Base	744		544	+
				Variable	745			

44	Crédito del Art. 11º Ley 18.211 (correspondiente a Zona Franca de Extensión)	523	+
45	Crédito por Impuesto de Timbres y Estampillas, Art. 3º Ley 20.259	712	+
46	Crédito por IVA restituido a aportantes sin domicilio ni residencia en Chile (Art. 83, del artículo primero Ley 20.712)	757	+
47	**TOTAL CRÉDITOS**	537	350.000.000 =

Diferencia Total Débitos (línea 22, código 538) menos Total Créditos (línea 47, código 537); trasládelo a la línea 48, Si el resultado es positivo al código 89, si es negativo al código 77 sin signo

IMPUESTO DETERMINADO

								IMPUESTO DETERMINADO
48	Remanente de crédito fiscal para el período siguiente	77	348.371.383	IVA determinado	89		+

Impuesto a la Renta D.L. 824/74

49	Restitución de devolución por concepto de Art. 27 ter D.L. 825, de 1974, inc. 2° (Ley N° 20.720)					760		+
50	Retenciones: Retención Impuesto Primera Categoría por rentas de capitales mobiliarios del Art.20 N°2, según Art.73 LIR					50		+
51	Retenciones: Retención Impuesto Único a los Trabajadores, según Art. 74 N° 1 LIR; Créditos	Donación Art. 8° Ley 18.985: 751	Donación Ley 20.444/2010: 735	Impuesto Único 2da. Categoría a Pagar		48	622.560	+
52	Retenciones: Retención de Impuesto con tasa del 10% sobre las rentas del Art. 42 N°2, según Art. 74 N°2 LIR					151	256.600	+
53	Retenciones: Retención de Impuesto con tasa del 10% sobre las rentas del Art. 48, según Art. 74 N°3 LIR					153		+
54	Retenciones: Retención a Suplementeros, según Art. 74 N° 5 (tasa 0,5%) LIR					54		+
55	Retenciones: Retención por compra de productos mineros, según Art. 74 N° 6 LIR					56		+
56	Retenciones: Retención sobre cantidades pagadas en cumplimiento de Seguros Dotales del Art.17, N°3 (tasa 15%)					588		+
57	Retenciones: Retención sobre retiros de Ahorro Previsional Voluntario del Art. 42 bis LIR (tasa 15%)					589		+

	PPM	Acogido a suspensión PPM (Art 3° bis Ley 19.420 y 2° bis Ley 19.606)	Monto Pérdida Art. 90	Base Imponible	Tasa	Crédito/Tope Suspensión PPM (Arts. 1º bis Leyes 19.420 y 19.606)		PPM Neto Determinado	
58	1a Categoría Art.84 a)	750 ☐	30	563: 50.000.000	115: 8,00%	68	62	4.000.000	+
59	Mineros Art. 84 a)		565	120	542	122	123		+
60	Explotador Minero Art. 84 h)		700	701	702	711	703		+
61	Transportistas acogidos a Renta Presunta, Art. 84, e) y f) (tasa de 0,3%)						66		+
62	Crédito Capacititación, Ley 19.518/97		Crédito del Mes: 721	Remanente mes anterior: 722	Remanente período siguientes: 724	Crédito a imputar	723		-
63	2da Categoría Art. 84 b) (tasa 10%)						152		+
64	Taller artesanal Art. 84 c) (tasa 1,5% o 3%)						70		+

65	**SUB TOTAL IMPUESTO DETERMINADO ANVERSO. (Suma de las líneas 49 a 64, columna Impuesto y/o PPM determinado)**	595	4.879.160 =

Si no declara tributación simplificada, Impuesto Adicional (Art. 37 o Art. 42, DL N° 825), cambio de sujeto y créditos especiales por concepto de Sistemas Solares Térmicos; Patentes por Derechos de Agua; Cotización Adicional ; Empresas Constructoras y Peajes Empresas de Transporte de Pasajeros, traslade el valor de línea 65 (código 595) a línea 119 (código 91). En caso contrario continúe al reverso.

01	Apellido Paterno o Razón Social	02	Apellido Materno	05	Nombres

Tributación Simplificada

	SISTEMA DE TRIBUTACIÓN SIMPLIFICADA DEL IVA, ART. 29 D.L. 825				IMPUESTO DETERMINADO	
66	Ventas del período	529				
67	Crédito del período	530				
68	IVA determinado por concepto de Tributación Simplificada				409	+

Impuesto Adicional Art. 37 D.L. 825/74

69	Letras e), h), i), l) (tasa 15%)				522	+
70	Letra j) (tasa 50%)				526	+
71	Débito de Impuesto Adicional Ventas Art. 37 letras a), b) y c) y Art. 40 D.L. 825 (tasa 15%)	113		+		
72	Crédito de Impuesto Adicional Art. 37 letras a), b) y c) D.L. 825	28		-		
73	Monto reintegrado por devolución indebida de crédito por exportadores D.L. 825	548		-		
74	Remanente crédito Art. 37 mes anterior D.L. 825	540		-		
75	Devolución Solicitud Art. 36 relativa al Impuesto Adicional Art. 37 letras a), b) y c) D.L. 825	541		+		
76	Remanente crédito impuesto Art. 37 para período siguiente: 549			Impuesto Adicional Art. 37 y Art. 40 determinado	550	+

Diferencia Débito menos Crédito Impuesto Art. 37 D.L. 825/74 (operación aritmética de las líneas 71 a la 75), traslade el valor a la línea 76. Si el resultado es positivo al código 550, en caso contrario al código 549 sin

Impuesto Adicional Art. 42 D.L. 825

				Débitos		
77	Pisco, Licores, Whisky y Aguardiente (tasa 31,5%)		577		+	
78	Vinos, Champaña, Chichas (tasa 20,5%)		32		+	
79	Cervezas (tasa 20,5%)		150		+	
80	Bebidas analcohólicas (tasa 10%)		146		+	
81	Bebidas analcohólicas elevado contenido azúcares (tasa 18%)		752		+	
82	Notas Débitos emitidos		545		+	
83	Notas Créditos emitidas por Facturas		546		-	
84	Notas Créditos emitidas por Vales de maquinas autorizadas por el Servicio		710		-	
85	**Total Débitos Art. 42 D.L. 825**		602		=	
		Total crédito recargado en facturas recibidas	Crédito imputable del período			
86	Pisco, Licores, Whisky y Aguardiente (tasa 31,5%)	575	576		+	
87	Vinos, Champaña, Chichas (tasa 20,5%)	574	33		+	
88	Cervezas (tasa 20,5%)	580	149		+	
89	Bebidas analcohólicas (tasa 10%)	582	85		+	
90	Bebidas analcohólicas elevado contenido azúcares (tasa 18%)	753	754		+	
91	Notas Débito recibidas		551		+	
92	Notas Crédito recibidas		559		-	
93	Remanente Crédito Art. 42 mes anterior		508		+	
94	Devolución Art. 36 D.L. 825 relativas impuesto Art. 42		533		-	
95	Monto reintegrado devoluciones indebidas de crédito por exportaciones		552		+	
96	**Total Créditos Art. 42 D.L. 825**		603		=	
97	Remanente Crédito Impuesto Adic. Art.42 para período siguiente: 507			Impuesto Art. 42 determinado	506	+

Diferencia Débito menos Crédito Impuesto Art. 42 D.L. 825/74 (código 602 menos el código 603), traslade el valor a la línea 97. Si el resultado es positivo al código 506, en caso contrario al código 507 sin signo.

Cambio Sujeto D.L. 825

	ANTICIPO DE CAMBIO DE SUJETO (CONTRIBUYENTES RETENIDOS)			
98	IVA anticipado del período	556		+
99	Remanente del mes anterior	557		+
100	Devolución del mes anterior	558		-
101	**Total de Anticipo**	543		=
102	Remanente Anticipos Cambio Sujeto para período siguiente	573		
103	IVA total retenido a terceros (tasa Art.14 D.L. 825)	39		+
104	IVA parcial retenido a terceros (según tasa)	554		+
105	IVA Retenido por notas de crédito emitidas	736		-
106	Retención de margen de comercialización	597		+
107	Retención Anticipo de Cambio de Sujeto	555		+

Registre Total de anticipo (código 543) en el código 598, con tope del valor del código 89 línea 48, el saldo restante se debe registrar en el remanente para el mes siguiente, código 573.

Anticipo a imputar	598	-
Retención Cambio de Sujeto	596	+

Registre en el código 596 la suma de las retenciones (código 39, 554, 736, 597 y 555).

Créditos Especiales

108	Crédito por Sistemas Solares Térmicos, Ley N° 20.365	725		Remanente mes anterior	737		Total Crédito	727		-
109	Imputación del Pago Patente Aguas Ley N° 20.017	704		Remanente mes anterior	705		Total Crédito	706		-
110	Cotización Adicional Ley N° 18.566	169		Remanente mes anterior	161		Total Crédito	570		-
111	Crédito Especial Empresas Constructoras	126	6.175.500	Remanente mes anterior	128		Total Crédito	571	6.175.500	-
112	Recup. peaje transportistas pasajeros, Ley n° 19.764	572		Remanente mes anterior	568		Total Crédito	590		-

113	**TOTAL DETERMINADO**	547	**(6.175.500)** =

Realice la operación aritmética de las líneas 65 a 112 columna Impuesto Determinado. Registre el valor resultante en el código 547 (línea 113). Si es negativo anótelo entre paréntesis.

Remanente créditos especiales

114	Remanente Crédito por Sistemas Solares Térmicos, Ley N° 20.365	728	
115	Remanente período siguiente Patente Aguas, Ley N° 20.017	707	
116	Remanente Cotización Adicional Ley 18.566/86	73	
117	Remanente Crédito Especial Empresas Constructoras	130	1.296.340
118	Remanente Recuperación de Peajes Transportistas Pasajeros Ley 19.764/01	591	

Si código 547 es positivo, trasládelo al anverso (código 91, línea 119), en caso contrario regístrelo en los códigos de remanente (línea 114 a 118) teniendo presente las instrucciones.

REGISTRE SI CAMBIA ALGUNO DE LOS SIGUIENTES ANTECEDENTES

06	Calle			610	Nº	611	Departamento	612	Villa o Población
08	Comuna	53	Región	613	Cód. área teléfono	09	Teléfono	601	Fax	604	Teléfono celular
55	Correo electrónico	44	Domicilio Postal			726	Comuna Postal	313	Rut Contador	314	Rut Representante Legal

Cambia datos de Domicilio	721	

(Si marca con X el casillero, registre los cambios en el reverso)

Declaro bajo juramento que los datos contenidos en esta declaración son la expresión fiel de la verdad, por lo que asumo la responsabilidad correspondiente.

Viene de línea 65 código 595, ó línea 113 código 547

1	**TOTAL A PAGAR DENTRO DEL PLAZO LEGAL**	91		=
2	Más IPC	92		+
3	Más Intereses y multas	93		+
4	**TOTAL A PAGAR CON RECARGO**	94		=

Firma de Contribuyente o Representante Legal

Timbre y Firma del Cajero

Anexo 7

Impuestos Internos

FOLIO F1842

Declaración Jurada mensual sobre determinación del crédito especial de empresas constructoras.

Sección A: IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA CONSTRUCTORA DECLARANTE

ROL UNICO TRIBUTARIO	RAZON SOCIAL	
DOMICILIO POSTAL	COMUNA	
CORREO ELECTRONICO	FAX	TELEFONO

Sección B: DETALLE DE DETERMINACIÓN MENSUAL DEL CRÉDITO ESPECIAL EMPRESAS CONSTRUCTORAS (CEEC)

N°	DATOS DEL DOCUMENTO QUE AUTORIZA LAS OBRAS				DATOS DEL CONTRATO GENERAL DE CONSTRUCCION					DATOS DE LA FACTURA EMITIDA								
	TIPO DE DOCUMENTO	N° DOCUMENTO	FECHA DOCUMENTO	COMUNA EN QUE SE EJECUTARÁN LAS OBRAS	TIPO DE CONTRATO	FECHA DEL CONTRATO	RUT MANDANTE	VALOR TOTAL DEL CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN (PESOS)	VALOR TOTAL DEL CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN (UF)	CONCEPTO DE EMISIÓN	N° DE DOCUMENTO	FECHA DE EMISIÓN DOCUMENTO	RUT COMPRADOR O MANDANTE	VALOR NETO	MONTO CEEC CALCULADO (EN PESOS)	VALOR TERRENO	MONTO IVA	VALOR TOTAL DEL DOCUMENTO
C0	C21	C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C13	C14	C15	C16	C17

CUADRO RESUMEN FINAL DE LA DECLARACIÓN	
MONTO TOTAL CEEC INFORMADO (en pesos)	N° TOTAL REGISTROS INFORMADOS
C18	C19

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESENTE DOCUMENTO SON LA EXPRESIÓN FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE

RUT REPRESENTANTE LEGAL
C20

Servicio de Impuestos Internos

Declaración Jurada anual sobre proyectos de construcción con derecho a uso del crédito especial a empresas constructoras.

FOLIO F1843

Sección A: IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA CONSTRUCTORA DECLARANTE

ROL ÚNICO TRIBUTARIO	RAZON SOCIAL	
DOMICILIO POSTAL	COMUNA	
CORREO ELECTRONICO	FAX	TELEFONO

Sección B: DETALLE DE ANTECEDENTES DE PROYECTOS

N°	DATOS DEL DOCUMENTO QUE AUTORIZA LAS OBRAS					DATOS DEL CONTRATO GENERAL DE CONSTRUCCION				DETALLE CÁLCULO DEL CEEC POTENCIAL PROYECTADO						
	Tipo de Documento	N° Documento	Fecha de Documento	Comuna en que se ejecutarán las obras	Tipo de Contrato	Fecha de Contrato	Rut Mandante	Valor total del contrato de construcción (pesos)	Valor total del contrato de construcción (UF)	Tipo de Inmuebles	Cantidad de inmuebles con derecho a crédito		Cantidad de inmuebles sin derecho a crédito	CEEC Determinado (pesos)	CEEC Determinado (UF)	Fecha inicio de la obra
											Con crédito menor al tope	Con crédito igual al tope				
C0	C20	C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C13	C14	C15

CUADRO RESUMEN FINAL DE LA DECLARACIÓN		
Total CEEC pesos	Total CEEC UF	N° Total de registros informados
C16	C17	C18

DECLARO BAJO JURAMENTO QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN EL PRESENTE DOCUMENTO SON LA EXPRESIÓN FIEL DE LA VERDAD, POR LO QUE ASUMO LA RESPONSABILIDAD CORRESPONDIENTE

RUT REPRESENTANTE LEGAL
C19