

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – D.L. N° 910 – ART. 21
(ORD. N° 1466, DE 24-05-2019)

Solicita un pronunciamiento respecto de la procedencia del beneficio contenido en el Art. 21°, del D.L. N° 910, a obra denominada “Mejoramiento Planta de Tratamiento de Aguas Servidas, comuna de YYYYYY”, que accede y beneficia a todas las edificaciones existentes en la comuna, por tratarse de la única planta de tratamiento de Aguas Servidas.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, presentación del antecedente, mediante la cual el Sr. XXXXX solicita un pronunciamiento respecto de la procedencia del beneficio contenido en el Art. 21°, del D.L. N° 910, a obra denominada “Mejoramiento Planta de Tratamiento de Aguas Servidas, comuna de YYYYYY”, que accede y beneficia a todas las edificaciones existentes en la comuna, por tratarse de la única planta de tratamiento de Aguas Servidas.

I.- ANTECEDENTES:

La presentación efectuada por el contribuyente, tiene como objeto resolver en definitiva si la obra denominada “Mejoramiento Planta de Tratamiento de Aguas Servidas, comuna de YYYYYY”, que accede a todas las edificaciones de la comuna de YYYYYY, se beneficiaría con el crédito especial de empresas constructoras, contenido en el Art. 21°, del D.L. N° 910, de 1975.

Ello, porque a su entender existen pronunciamientos contradictorios sobre la materia, emanados del Sr. Director Regional de la XIV Dirección Regional Santiago Poniente y del Sr. Director Regional de la V dirección Regional Valparaíso.

A su entender, mediante ORD. DJU 14.00 N° 128, ORD. DJU 14.00 N° 185 y ORD. DJU 14.00 N° 155, el Sr. Director Regional de la XIV Dirección Regional habría determinado que procede el beneficio contenido en el Art. 21°, de D.L. N° 910, al contrato general de construcción por la ejecución de la obra señalada en el párrafo precedente.

Sin embargo, en consulta efectuada sobre la misma materia por la Intendencia de la V Región, este Servicio, mediante el Sr. Director Regional de la V Dirección Regional, se pronunció señalando que “el mejoramiento de la planta de tratamiento de aguas servidas de la comuna de YYYYYY no cumple con los requisitos establecidos expresamente por el legislador en el inciso cuarto del artículo 21°, del D.L. N° 910, de 1975, para acceder al beneficio del crédito especial para las empresas constructoras, por no acceder dicha urbanización en beneficio exclusivo de viviendas sociales. Sino que al tratarse de un proyecto de mejoramiento de la única planta de tratamiento de aguas servidas de la comuna, ella beneficia a todas las edificaciones existentes en ella, como son las del comercio, la industria, oficinas, establecimientos educacionales, de salud, culto, deporte, seguridad, cultura, entre otras, así como también a las viviendas de todo tipo; que si bien ayuda notablemente al desarrollo comunal, mejorando las condiciones sanitarias y ambientales de ésta, no puede enmarcarse en los requisitos establecidos por el legislador para su procedencia”.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 21°, del D.L. N° 910, de 1975, dispone en su inciso primero 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 2.000 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...”.

Por su parte, el inciso cuarto establece que: “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”.

De la norma legal antes transcrita, se desprende en lo que dice relación con la consulta que el beneficio en comento, es aplicable por excepción a los contratos de construcción, que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos, siempre que ellos recaigan exclusivamente en las viviendas a que se refiere el Art. 3°, del Decreto Ley N° 2.552, de 1979, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo.

Al respecto, cabe tener presente que la franquicia contenida en el Art. 21°, del D.L. N° 910, de 1975, siempre ha tenido como finalidad beneficiar únicamente la construcción o venta de inmuebles destinados a la habitación. En atención a ello, es que originalmente al extender el beneficio a las urbanizaciones se restringió su aplicación a aquellas que estuviesen destinadas exclusivamente a viviendas, pudiendo comprenderse en ellas algunos inmuebles con un destino distinto al de habitación, que constituyeran parte del equipamiento comunitario.

De este modo, no podían beneficiarse de dicha franquicia aquellos contratos de construcción, que no fueran por administración, cuando la urbanización objeto del contrato accedía o beneficiaba a inmuebles distintos a los señalados en el párrafo precedente.

Con posterioridad, en el año 2008, la Ley N° 20.259, mediante su Art. 5°, introdujo el actual inciso cuarto al D.L. N° 910, en virtud del cual se restringió la aplicación de la franquicia, en lo pertinente, a los contratos generales de construcción, que no sean por administración, referidos a la urbanización de terrenos, siempre que ellos recaigan exclusivamente en viviendas sociales, según lo que se entiende por ellas en el Art. 3°, del Decreto Ley N° 2.552, de 1979, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo.

No obstante, reconociendo que las urbanizaciones podrían acceder no solamente a viviendas sociales, la Circular N° 52, de 15/9/2008, que instruyó sobre la materia, señaló en el Título III, Letra E), que “En el caso de urbanización de terrenos destinados a viviendas sociales y otra clase de viviendas, amparadas en un mismo proyecto de construcción, el beneficio en comento se determinará aplicando el 0,65 sobre aquella parte del débito generado en el contrato de urbanización equivalente a la proporción que en el total de la superficie construida o por construir representen las viviendas sociales en la superficie total construida. En aquellos casos en que el mandante del contrato de urbanización sea un órgano del Estado v. gr. SERVIU, MOP, Municipalidades, etc. y las viviendas a las que accede la urbanización no se encuentren construidas, serán dichos órganos los que deberán señalar en el contrato respectivo la proporción que representarán en el total de viviendas que se construirán en el terreno urbanizado, las viviendas sociales”.

Dicha instrucción ha sido aplicada no sólo a los casos en que se esté urbanizando el terreno con ocasión de la construcción de viviendas sino que también ha sido entendida por este Servicio¹ en términos de que si un contrato general de construcción cuya finalidad es urbanizar un sector donde se encuentran construidas viviendas sociales y otro tipo de viviendas, procede calcular el beneficio en forma proporcional, según lo instruido en la referida Circular N° 52, de 2008.

Sin embargo y teniendo presente la finalidad original del beneficio, no puede extenderse dicha interpretación a aquellos casos en que la obra de urbanización accede o beneficia además a otro tipo de inmuebles como serían oficinas, comercio, industria, etc., debiendo limitarse su aplicación exclusivamente a viviendas sociales.

Teniendo presente que este Servicio se ha pronunciado respecto del carácter de urbanización² que tendrían las obras de construcción de una planta de aguas servidas, cabe manifestar que tal como

¹ Ord. N° 349, de 26/2/2010; Ord. 1275, de 27/5/2011.

² Ord. 641, de 3/4/2009; Ord. 2410, de 27/7/2009.

se ha señalado en todos los pronunciamientos mencionados en su presentación y emitidos tanto por la Dirección Regional Metropolitana Santiago Poniente, así como por la Dirección Regional de Valparaíso, ambas de este Servicio de Impuestos Internos, el beneficio procederá en estos casos, en la medida que dichas obras sean pactadas mediante un contrato general de construcción, que no sea por administración y éste recaiga en viviendas sociales, según lo que se entiende por ellas en el Art. 3°, del D.L. N° 2.552, de 1979, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo.

Así las cosas, la procedencia del beneficio, depende de constatar un hecho concreto, cual es que la urbanización en cuestión, ejecutada mediante un contrato de construcción a suma alzada, se encuentre destinada exclusivamente a viviendas sociales, al momento de determinarse su procedencia.

La única excepción que no hace perder el beneficio por la parte que corresponda a las viviendas sociales se presenta cuando la urbanización accede sólo a viviendas, dentro de las cuales se encuentran incluidas viviendas sociales y otro tipo de viviendas, en cuyo caso procede calcular el beneficio en forma proporcional, según lo instruido en la referida Circular N° 52, de 2008.

III.- CONCLUSIÓN:

Teniendo presente que la procedencia del beneficio contenido en el Art. 21°, del D.L. N° 910, depende de constatar un hecho concreto, cual es que la urbanización en cuestión, se encuentre destinada exclusivamente a viviendas sociales, al momento de determinarse su procedencia, se estima que de confirmarse en los hechos que la obra de urbanización denominada “Mejoramiento Planta de Tratamiento de Aguas Servidas, comuna de YYYYYY” no sólo accede a viviendas sociales, pues beneficia también a inmuebles comerciales, industriales, oficinas, etc., como manifiesta el Sr. Director Regional de la V Dirección Regional, se comparte lo resuelto por éste, en términos que no procede aplicar al referido contrato el beneficio en comento.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1466, de 24-05-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Indirectos