

ELIMINACIÓN DEL CRÉDITO ESPECIAL DE EMPRESAS CONSTRUCTORAS Y RÉGIMEN TRANSITORIO DEL BENEFICIO

Luis González Silva

Magister en Tributación, Universidad de Chile
Contador Auditor
Colaborador Centro de Estudios Tributarios, Universidad de Chile

1. INTRODUCCIÓN

Con la publicación de la Ley N° 18.630, en el año 1987, se incorporó la actividad de la construcción al Impuesto al Valor Agregado, contenido en el DL N° 825 del año 1974. Debido a lo anterior, se reemplazó el artículo 21 del DL N° 910 de 1975, estableciéndose el denominado Crédito Especial de Empresas Constructoras, actualmente vigente.

El citado beneficio tuvo como objetivo principal disminuir el precio final de los inmuebles con destino habitacional, sea que se tratara de una venta o de contratos generales de construcción de dichos inmuebles que no fuesen por administración.

A lo largo del tiempo, este crédito especial ha sufrido varias modificaciones, las que han tendido principalmente a limitarlo, tanto así que, finalmente, a través de la Ley N° 21.420 del año 2022, y con motivo de lograr el financiamiento necesario para la Pensión Garantizada Universal, se logró la eliminación del beneficio a partir del 1° de enero del año 2025.

No obstante, y atendidas las características del negocio inmobiliario, se estableció un régimen transitorio, a través del cual, el Crédito Especial de Empresas Constructoras continuará aplicándose a determinadas operaciones en la medida que se cumplan los requisitos establecidos en la ley.

El Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile invita a toda la comunidad universitaria, alumnos, académicos, profesionales y a toda persona

interesada en materias tributarias, a revisar con detención el material docente que hemos plasmado en el presente reporte, a fin de conocer con detalle el régimen transitorio aplicable al uso del Crédito Especial de Empresas Constructoras.

2. CRÉDITO ESPECIAL DE EMPRESAS CONSTRUCTORAS (CEEC)¹

Las empresas constructoras tienen derecho a un crédito especial, denominado también crédito especial de empresas constructoras (CEEC), el cual asciende a un 65% del IVA² débito fiscal que deban determinar en:

- i. La venta de bienes corporales inmuebles para habitación construidos por ellas, cuyo valor no exceda de 2.000 unidades de fomento³, con un tope de hasta 225 UF por vivienda. En este caso, el CEEC se determinará en cada factura de venta que se emita con motivo de la enajenación del inmueble respectivo.
- ii. En los contratos generales de construcción de dichos inmuebles, que no sean por administración, con igual tope por vivienda. Para estos efectos, el CEEC se determinará en cada factura que se emita con motivo del estado de pago respectivo, el cual dará cuenta del avance en la construcción de los inmuebles para habitación.

Cabe precisar que este beneficio no aplica a 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, a menos que se trate de viviendas sociales a que se refiere el artículo 3° de DL N° 2.552, de 1979, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo⁴.

Igualmente, gozan del beneficio las empresas constructoras por las ventas de viviendas que se encuentren exentas de IVA, por efectuarse a beneficiarios de un subsidio habitacional concedido por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, conforme a lo dispuesto en la primera parte del artículo 12, letra F, del DL N° 825, caso en cual el beneficio será equivalente a un 12,35% del valor de la venta, con tope de 225 UF.

1 Instrucciones sobre la materia en Circular N°26 de 1987, N°52 de 2008, N°39 de 2009, N°65 de 2014, N°13 y N°21 ambas de 2016.

2 Impuesto al Valor Agregado.

3 UF.

4 MINVU.

También se aplica el mismo beneficio, 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 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 IVA 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 antes señalados 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 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 párrafo, las citadas 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.

3. MECÁNICA DE IMPUTACIÓN DEL CEEC

El crédito especial determinado, con motivo de las ventas de bienes corporales inmuebles para habitación o en virtud de los contratos de construcción de dichos inmuebles, se imputará mensualmente, en primer lugar, en contra de los PPMO⁵ de la Ley sobre Impuesto a la Renta que corresponda determinar.

Si de esta imputación resultare un remanente, por ser inferior el pago provisional obligatorio o por no existir la obligación de efectuarlo en dicho período, podrá imputarse a cualquier otro impuesto de retención o recargo que deba pagarse en la misma fecha, como por ejemplo el impuesto único de segunda categoría⁶, las retenciones por boletas de honorarios⁷ y el IVA a pagar determinado⁸.

En el caso que aún persistiere un saldo de CEEC, éste podrá imputarse a los PPMO y a los mismos impuestos en los meses siguientes, convirtiéndolos en UTM⁹ según su monto vigente a la fecha del mes de imputación, y posteriormente reconvirtiendo el número de UTM así obtenido, al valor en pesos de ellas a la fecha en que se impute efectivamente dicho remanente, conforme a lo que prescribe el artículo 27 del DL N° 825, de 1974.

5 Pagos Provisionales Mensuales Obligatorios.

6 Establecido en el artículo 43 de la LIR.

7 Efectuadas de conformidad al artículo 74 N° 2 de la LIR.

8 Diferencia positiva de restar el IVA débito fiscal menos el IVA crédito fiscal.

9 Unidad Tributaria Mensual.

El saldo que quedare una vez realizadas las deducciones en el mes de diciembre de cada año, o el último mes en el caso de término de giro, tendrá el carácter de pago provisional voluntario, según lo señalado en el artículo 88 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

4. DECLARACIÓN DEL CEEC

En la práctica, la imputación del CEEC debe efectuarse a través de su declaración en el Formulario N° 29, sobre declaración mensual y pago simultáneo de impuestos, a través del cual también se declaran y pagan los PPMO y algunos impuestos de retención o recargo.

Al respecto, existe un recuadro especial en el reverso del Formulario N°29, denominado “Créditos Especiales”, el cual se presenta a continuación:

CRÉDITOS ESPECIALES	127	Crédito por Sistemas Solares Térmicos, Ley 20.365	725	Remanente mes anterior	737	Total Crédito	727	-
	128	Imputación del Pago Patente Aguas Ley 20.017	704	Remanente mes anterior	705	Total Crédito	706	-
	129	Cotización Adicional Ley 18.566	160	Remanente mes anterior	161	Total Crédito	570	-
	130	Crédito Especial Empresas Constructoras	126	Remanente mes anterior	128	Total Crédito	571	-
	131	Recup. Peajes Transportistas Pasajeros, Ley 19.764	572	Remanente mes anterior	568	Total Crédito	590	-
	132	Crédito por desembolsos directos trazabilidad	768	Remanente mes anterior	769	Total Crédito	770	-

En el código 126 se registra el crédito especial de empresas constructoras que se genera en el mes respectivo, sea que provenga de ventas de inmuebles con destino habitación o de contratos de construcción de dichos inmuebles. Por su parte, en el código 128 se declara el remanente del mes anterior, dato que solo podría contener información a partir de la declaración del mes de febrero del año respectivo. Finalmente, en el código 571 se declara todo el CEEC a imputar en el mes, es decir, el generado en ese período y el remanente del mes anterior en caso de existir.

Además, también en el reverso del Formulario N°29, existe el recuadro denominado “Remanente Créditos Especiales”, según se muestra a continuación:

REMANENTE CRÉDITOS ESPECIALES	134	Remanente Crédito por Sistemas Solares Térmicos, Ley 20.365	728
	135	Remanente periodo siguiente Patente Aguas, Ley 20.017	707
	136	Remanente de Cotización Adicional Ley 18.566	73
	137	Remanente Crédito Especial Empresas Constructoras	130
	138	Remanente Recup. de Peajes Trans. Pasajeros Ley 19.764	591
	139	Remanente Crédito por desembolsos directos trazabilidad	771

En el código 130 de dicho recuadro debe registrarse el remanente de CEEC para el período siguiente, en la medida que el crédito especial total del mes, registrado en el código 571 del recuadro “Créditos Especiales” antes mencionado, sea superior a los PPMO y demás impuestos de retención o recargo declarados en el señalado Formulario N° 29.

Conforme a la mecánica de imputación descrita en el artículo 21 del DL N° 910, de 1975, el remanente de CEEC que resulte en el mes de diciembre de cada año, no deberá traspasarse al Formulario N° 29 del mes de enero del año siguiente, sino que al Formulario N° 22 del año tributario respectivo.

A continuación, se muestra, en la línea 79, código 83, la imputación del CEEC en el anverso del Formulario N° 22 del Año Tributario 2023, monto que corresponderá al saldo del señalado crédito registrado en el código 130 del Formulario N° 29 del mes de diciembre del año calendario 2022.

DEDUCCIONES A LOS IMPUESTOS									
76	Re liquidación IGC por término de giro de empresa acogida al régimen del art. 14 letras A) y D) N° 3 y 8, según art. 38 bis N° 3 LIR		51			63		71	-
77	Pagos provisionales, según arts. 14 letra D) N° 3 letra (K) y 84 LIR	36		Crédito fiscal AFP, según art. 23 D.L. N° 3.500 de 1980		848		849	-
78	Crédito por gastos de capacitación, según Ley N° 19.518	82		Crédito por desembolsos directos por trazabilidad (art. 60 quinquies Código Tributario)		1123		1125	-
79	Crédito empresas constructoras	83		Crédito por reintegro de peajes, según art. 1° Ley N° 19.764		173		612	-
80	Retenciones por rentas declaradas en código 110 (Recuadro N°1)	198		Mayor retención por sueldos, pensiones y otras rentas similares declaradas en código 1098		54		611	-
81	Retenciones por rentas declaradas en códigos 155 y/o 767	832		Retenciones por rentas declaradas en códigos 104, 106, 108, 955, 1632, 155, 1032, 908, 951, 32 y 1829 PPUA con derecho a devolución, según art. 27° transitorio de la Ley N° 21.210		833		834	-
82	PPUA sin derecho a devolución, según art. 27° transitorio de la Ley N° 21.210	912		Remanente de crédito por IDPC proveniente de códigos 1638 y/o 610		167		747	-
83	Remanente de crédito por reliquidación del IUSC y/o por ahorro neto positivo, proveniente de códigos 162 y/o 174	119		Crédito por sistemas solares térmicos, según Ley N° 20.365		116		757	-
84	Créditos puestos a disposición de los socios por la sociedad respectiva, según instrucciones	58				870		871	-
85	PPM puestos a disposición de los propietarios de empresas del régimen de transparencia tributaria del art. 14 letra D) N° 8 LIR							1645	-
86	Pago provisional exportadores, según ex-art. 13 Ley N° 18.768	181		Retenciones sobre intereses, según art. 74 N° 7 LIR		881		882	-
87	Impuestos declarados y pagados en conformidad al art. 69 N° 3 y N° 4 LIR	1646		Excedente crédito por IDPC del código 76		1647		1648	-

Finalmente, hay que señalar que, si imputado el CEEC en el Formulario N° 22, resultare un remanente del mismo, éste dará lugar a una devolución en favor de la empresa que lo invoca.

5. OBLIGACIÓN DE ENTREGA DE INFORMACIÓN DEL CEEC

Según precisa el inciso octavo del artículo 21 del DL N° 910, de 1975, las empresas constructoras deberán informar al SII¹⁰, 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.

10 Servicio de Impuestos Internos.

A través de la Resolución Exenta N° 151, de fecha 7 de octubre de 2009, la autoridad tributaria instruyó que los contribuyentes empresas constructoras que hagan uso del CEEC, deberán presentar al SII las Declaraciones Juradas N° 1842 denominada “Declaración Jurada Mensual sobre Determinación del Crédito Especial Empresas Constructoras”, y N° 1843, denominado “Declaración Jurada Anual sobre Proyectos de Construcción con Derecho a Uso del Crédito Especial a Empresas Constructoras”.

Respecto a la Declaración Jurada Mensual, DJ 1842, se encuentran obligados a presentarla todos aquellos contribuyentes que declaren CEEC en el código 126 del Formulario N° 29. El plazo de presentación de esta será hasta el último día hábil del mes en que vence el plazo para presentar el Formulario N° 29, correspondiente al período tributario en que se generó el CEEC a declarar. A modo de ejemplo, si en el período tributario enero 2023, se genera CEEC, que debe ser declarado en el mes de febrero de 2023, el contribuyente se encuentra obligado a presentar esta declaración jurada hasta el último día hábil del señalado mes de febrero. La declaración jurada deberá contener la totalidad de la información y antecedentes requeridos de acuerdo con las instrucciones definidas para este formulario.

A continuación, se muestra el esquema de la DJ 1842:

SECCIÓN A. IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA CONSTRUCTORA DECLARANTE												
RUT, CÓDIGO TRIBUTARIO						RAZÓN SOCIAL						
DOMICILIO POSTAL						COMUNA						
CORREO ELECTRÓNICO						FAX			TELÉFONO			

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 CONSTRUCCIÓN				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 MARAHANTE	VALOR TOTAL DEL CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN (PESES)	VALOR TOTAL DEL CONTRATO DE CONSTRUCCIÓN (E/F)	CONCEPTO DE EMISIÓN	N° DE DOCUMENTO	FECHA DE EMISIÓN DOCUMENTO	RUT CONTRAIDOR O MARAHANTE	VALOR NETO	MONTO CEEC CANCELADO (EN PESES)	VALOR (EN PESOS)	MONTO IVA	VALOR TOTAL DEL DOCUMENTO
C2	C21	C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C13	C14	C15	C16	C17
CUANDO SE EMITA FIEL 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																		

En cuanto a la Declaración Jurada Anual, DJ 1843, deberá ser presentada durante el mes de marzo de cada año, venciendo dicho plazo el último día hábil del señalado mes. En ella se deberá informar acerca de todos aquellos proyectos de construcción, cuyos permisos de edificación hayan sido obtenidos hasta el 31 de diciembre del año informado, y para los cuales se haya suscrito un Contrato General de Construcción dentro de dicho año. Cabe precisar que en esta DJ no se debe incluir la información referente a contratos de compraventa.

A continuación, se muestra el esquema de la DJ 1843:

SII Servicio de Impuestos Internos

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

F1843
FOLIO

Sección A: IDENTIFICACIÓN DE LA EMPRESA CONSTRUCTORA DECLARANTE

RUT UNICO TRIBUTARIO		RAZÓN 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 CONSTRUCCIÓN				DETALLE CÁLCULO DEL CEEC POTENCIAL PROYECTADO							
	Tipo de Documento	N° Documento	Fecha de Documento	Comuna en que se ejecutará los obra	Tipo de Contrato	Fecha de Contrato	Rut Mandatario	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 (Inmuebles (pesos))	CEEC (Inmuebles (UF))	Fecha inicio de la obra
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										
C16			C17			C18										

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

RUT REPRESENTANTE LEGAL
C19

6. ELIMINACIÓN DEL CEEC

A través del artículo 5° de la Ley N° 21.420 del año 2022, en concordancia con el inciso primero del artículo quinto transitorio de dicha ley, a partir del 1° de enero del año 2025 se elimina el crédito especial de empresas constructoras.

De esta forma, la eliminación del CEEC entrará en vigor respecto de los contratos generales de construcción, que no sean por administración, de bienes corporales inmuebles para habitación, celebrados a contar del 1° de enero del año 2025¹¹.

Asimismo, la eliminación del beneficio en análisis entrará en vigor respecto de las ventas de bienes corporales inmuebles para habitación cuya construcción se inicie a contar del 1° de enero del año 2025¹².

En virtud de lo anterior, se deberá tener presente que, a partir de la fecha de eliminación de la citada franquicia, esto es, a partir del 1° de enero de 2025, igualmente ocurrirán operaciones en las cuales aplicará el CEEC, en la medida que se cumplan los requisitos que señala la Ley y lo interpretado por la autoridad tributaria sobre la materia a través de la Circular N° 43 del año 2022.

7. RÉGIMEN TRANSITORIO DEL CEEC

Los artículos quinto y sexto transitorios de la Ley N° 21.420 establecieron un régimen transitorio para la utilización del CEEC hasta su total eliminación. A efectos de una mejor comprensión, abordaremos dicho régimen transitorio distinguiendo entre el régimen aplicable a la venta de inmuebles con destino habitacional y el régimen al cual se encuentran sujetos los contratos generales de construcción, que no sean por administración, sobre dichos inmuebles.

11 Según lo señala el primer párrafo del N°2, del apartado II de la Circular SII N° 43 de 2022.

12 Según lo señala el primer párrafo del N°3, del apartado II de la Circular SII N° 43 de 2022.

7.1. Régimen transitorio del CEEC aplicable a la venta de inmuebles con destino habitacional¹³

Iniciaremos este análisis señalando que la autoridad tributaria interpretó que, en el caso de las ventas de inmuebles con destino habitación, la eliminación del CEEC aplicará respecto de las ventas de bienes corporales inmuebles para habitación **cuya construcción se inicie a contar del 1° de enero del año 2025.**

A partir de lo anterior, se concluye que lo dispuesto en el artículo 5° transitorio de la Ley N° 21.420 es aplicable a las ventas de bienes corporales inmuebles para habitación **cuya construcción se inicie con anterioridad al 31 de diciembre del año 2023**, mientras que lo dispuesto en el artículo 6° transitorio es aplicable a los contribuyentes que vendan los referidos bienes corporales inmuebles **cuya construcción se inicie antes del 1° de enero de 2025.**

En virtud de lo anterior, a continuación, exponemos la siguiente tabla, a través de la cual analizaremos el régimen transitorio en comento:

Fecha Inicio de la Construcción	Requisitos	CEEC
Antes del 31-12-2023	1.- Obtención del permiso municipal de edificación con anterioridad al 01-01-2023. 2.- Inicio de obras al 31-12-2023. 3.- Viviendas de hasta UF 2.000 o UF 2.200 en caso de viviendas financiadas con subsidio MINVU.	65% y 12,35%, según corresponda.
Antes del 01-01-2025	1.- Obtención del permiso municipal de edificación con anterioridad al 01-01-2025. 2.- Inicio de obras con anterioridad al 01-01-2025. 3.- Viviendas de hasta UF 2.000 o UF 2.200 en caso de viviendas financiadas con subsidio MINVU.	32,5% y 6,175%, según corresponda.

En el caso de las viviendas cuya construcción inicie antes del 31-12-2023, el CEEC a utilizar corresponderá al 65% del IVA débito fiscal recargado en sus facturas; mientras que, tratándose de la venta de viviendas que se encuentren exentas de IVA por haber sido financiadas con un subsidio del MINVU, el CEEC a rebajar será del 12,35% del valor de venta de la vivienda. Además, aplicará en ambos casos el tope del beneficio ascendiente a UF 225.

¹³ Conforme a lo precisado en el párrafo tercero del punto 3, del apartado II de la Circular SII N° 43 de 2022, este régimen transitorio es aplicable a la venta de bienes corporales muebles destinados a la habitación que realice un vendedor habitual que, a su vez, construye dichos bienes; esto es, para los contribuyentes que tienen el carácter de empresa constructora e inmobiliaria a la vez.

Asimismo, tratándose de viviendas cuya construcción inició antes del 01-01-2025, el CEEC a rebajar será de un 32,5% del IVA débito fiscal recargado en sus facturas; mientras que, tratándose de la venta de viviendas que se encuentren exentas de IVA por haber sido financiadas con un subsidio del MINVU, el CEEC a rebajar será del 6,175% del valor de venta de la vivienda. Cabe precisar que el artículo 6° transitorio nada señala respecto al tope individual de las UF 225 en el caso de la venta de vivienda, sin embargo, el SII interpretó que igualmente aplica el tope de UF 225 por vivienda.

Además, cabe precisar que los porcentajes de CEEC a rebajar, según lo antes detallado, aplicarán con independencia del año en que se materialice la venta de los bienes inmuebles con destino habitacional.

Finalmente, se reitera que, a partir del 1° de enero de 2025, se elimina completamente el CEEC de manera que los contratos de venta que recaigan sobre bienes corporales inmuebles para habitación cuya construcción se inicie a partir del 1° de enero de 2025 no gozarán de este beneficio.

7.2. Régimen transitorio del CEEC aplicable a contratos generales de construcción, que no sean por administración, de inmuebles con destino habitacional

El régimen transitorio para los contratos generales de construcción, que no sean por administración, de inmuebles con destino habitacional, al igual que en el caso anterior, lo analizaremos a través de la siguiente tabla:

Fecha de celebración del Contrato de Construcción	Requisitos	CEEC
Antes del 01-01-2023	<ol style="list-style-type: none"> 1.- Obtención del permiso municipal de edificación con anterioridad al 01-01-2023. 2.- Inicio de obras al 31-12-2023. 3.- Viviendas de hasta UF 2.000 o UF 2.200 en caso de viviendas financiadas con subsidio MINVU. 	65% y 12,35%, según corresponda.
Entre el 01-01-2023 y el 31-12-2024	<ol style="list-style-type: none"> 1.- Obtención del permiso municipal de edificación con anterioridad al 01-01-2025. 2.- Inicio de obras con anterioridad al 01-01-2025. 3.- Viviendas de hasta UF 2.000 o UF 2.200 en caso de viviendas financiadas con subsidio MINVU. 	32,5% y 6,175%, según corresponda.

Respecto de los contratos generales de construcción que no sean por administración, de inmuebles con destino habitacional, celebrados antes del 01-01-2023, las empresas constructoras podrán imputar el 65% del débito fiscal que deban determinar sobre dichos contratos; asimismo, en el caso de viviendas que se encuentren exentas de IVA por haber sido financiada su adquiridas con un subsidio habitacional otorgado por el MINVU, el CEEC a imputar será del 12,35% del valor de construcción del inmueble para habitación, en ambos casos con un tope de UF 225 por vivienda.

Para los contratos de construcción celebrados entre el 01-01-2023 y el 31-12-2024, el CEEC a imputar será de un 32,5% del débito fiscal recargado en la factura respectiva. En el caso de los contratos de construcción referidos a viviendas exentas de IVA por haber sido financiada su adquisición con un subsidio del MINVU, el CEEC a imputar será de un 6,175% determinado sobre el valor de dichos contratos.

Finalmente, reiterar que, a partir del 1° de enero de 2025, se elimina completamente el CEEC, por lo que, los contratos generales de construcción de viviendas que celebren las empresas constructoras a contar de esa fecha no gozarán de este beneficio.

8. EL INICIO DE OBRAS

Según lo analizado en el punto 7 anterior, tanto para el caso de ventas de inmuebles con destino habitacional como para los contratos generales de construcción que no sean por administración de dichos inmuebles, uno de los requisitos para continuar utilizando el CEEC es el denominado “Inicio de Obras”.

Al respecto, el artículo 5° transitorio señala que la obra se entenderá iniciada una vez realizados los trazados y comenzadas las excavaciones contempladas en los planos del proyecto, conforme lo señalado en el artículo 1.4.17 de la Ordenanza General de Urbanismo y Construcciones, y que será el SII quien determinará la forma de verificar el inicio de la obra mediante resolución.

Pues bien, a través de la Resolución Exenta N° 29, del 15.03.2023, la autoridad tributaria instruyó que, para efectos de aplicar el régimen transitorio del CEEC, el inicio de las obras en los términos dispuestos en el artículo 1.4.17. de la Ordenanza General de Urbanismos y Construcciones, se verificará por el SII previa solicitud del contribuyente a través del sitio web institucional, menú “Servicios online”, “Avalúos y Contribuciones de bienes raíces”, “Solicitudes y declaraciones”, “Solicitudes de Bienes Raíces”.

El peticionario deberá acompañar a su solicitud copia simple de los siguientes antecedentes:

- i. Permiso de edificación correspondiente.
- ii. Fotografías de iniciación de las obras de edificación.
- iii. Permiso de autorización de obras preliminares o demolición.
- iv. Carátula y las primeras páginas del libro de obras establecido en el artículo 1.2.7 de la Ordenanza General de Urbanismo y Construcciones, que den cuenta del trazado y de las excavaciones efectuadas.

Sin perjuicio de los documentos acompañados, que deberán acreditar la fecha cierta de realización de los trazados y el comienzo de las excavaciones, el SII podrá fiscalizar el cumplimiento de los requisitos correspondientes mediante visitas en terreno.

La referida solicitud generará una orden de trabajo que será conocida por el Departamento Regional de Avaluaciones con competencia sobre la comuna en donde se ubique el inmueble.

De verificarse el inicio de las obras, esto es, la realización de los trazados y el comienzo de las excavaciones contempladas en los planos del proyecto, el Departamento de Avaluaciones de la Dirección Regional respectiva emitirá un certificado que dé cuenta de la fecha de tal inicio, del rol de avalúo del predio, del RUT del solicitante y del propietario, y del número y fecha del permiso de edificación.

Lo instruido en dicha resolución regirá en todos aquellos casos que se aplique el régimen transitorio del CEEC, sea que se pretenda la utilización íntegra de este beneficio, de acuerdo con el inciso segundo del artículo 5° transitorio de la Ley N° 21.420, o parcial, en virtud del artículo 6° transitorio del mismo cuerpo normativo, y aun cuando el inicio de obras haya tenido lugar con anterioridad a la publicación en extracto de la señala resolución en el Diario Oficial.

9. MODIFICACIÓN DE CONTRATOS Y/O PERMISOS DE EDIFICACIÓN

En caso de ocurrir modificaciones sustanciales a los contratos generales de construcción y/o en los permisos municipales de edificación, la autoridad tributaria interpretó que:

- i. Uno de los requisitos existentes para la aplicación de los regímenes transitorios del artículo 5° y 6° transitorio de la Ley N° 21.420 es que los contratos generales de construcción respectivos (cuando sea el caso) y el permiso municipal de edificación se haya celebrado u obtenido antes del 1° de enero de 2023 o antes del 1° de enero de 2025, lo que determinará,

entre otros requisitos, la cuantía del CEEC que tienen derecho a utilizar las empresas constructoras.

- ii. Si con posterioridad a esas fechas hay una modificación sustancial del objeto del contrato y/o del permiso municipal de edificación, se trata de un nuevo contrato general de construcción o de una nueva construcción, respectivamente; en cuyo caso la operación se regirá por el texto vigente al momento de la respectiva modificación, cumpliendo los demás requisitos legales.
- iii. Si la modificación sustancial se realiza con posterioridad al 1° de enero del 2025, el contribuyente no tendrá derecho alguno a utilizar el CEEC y deberá restituir los montos utilizados indebidamente o en exceso.

10. CONCLUSIONES

El CEEC es un beneficio al que tienen derecho las empresas constructoras, el cual asciende al 65% del IVA débito fiscal que afecta la venta de inmuebles para habitación y a los contratos generales de construcción que no sean por administración de dichos inmuebles; también aplica respecto de las ventas y contratos de construcción de viviendas exentas de IVA a causa de su financiamiento a través de subsidios otorgados por el MINVU, caso en el cual el beneficio asciende al 12,35% del valor de venta del inmueble; el crédito especial también aplica en los contratos generales de construcción que no sean por administración celebrados con ciertas instituciones de beneficencia señalados en el artículo 21 del DL N°910.

El beneficio se imputa mensualmente, a través del Formulario N° 29. En primer lugar, la imputación se efectúa en contra de los PPMO y, en caso de resultar un excedente, éste se imputa a los demás impuestos de retención o recargo; si aun así quedare un remanente, éste se imputará de la misma forma en los meses siguientes. Finalmente, en caso de que en el mes de diciembre resulte un remanente de dicho crédito, el mismo debe considerarse como un PPM voluntario a imputar en la declaración a anual de impuesto a la renta. Si de esta última imputación resultase un excedente, será devuelto al contribuyente.

Las empresas constructoras están obligadas a informar al SII, de manera mensual a través de la DJ 1842, y de forma anual a través de la DJ 1843, toda la información respecto al uso del CEEC.

A través de la Ley 21.420 de 2022 se elimina definitivamente el CEEC, sin embargo, se establece un régimen transitorio a través del cual, cumpliendo determinados requisitos, se podrá continuar haciendo uso del beneficio analizado.

En el régimen transitorio del CEEC para las ventas de viviendas, en la medida que se cumplan los requisitos de inicio de obra y permiso de edificación, deberá distinguirse la fecha de inicio de construcción de los inmuebles, así por ejemplo aquellos cuya construcción inicie antes del 31-12-2023, el CEEC a utilizar será del 65% del IVA débito fiscal aplicables. Tratándose de viviendas cuya construcción inicie antes del 01-01-2025, el CEEC a rebajar será del 32,5% del IVA débito fiscal, y en la venta de viviendas financiadas con un subsidio del MINVU el CEEC a rebajar será del 6,175% del valor de venta de la vivienda. Cabe precisar que en todos los casos aplica el tope de UF 225 por vivienda.

En cuanto al régimen transitorio del CEEC para los contratos generales de construcción que no sean por administración de inmuebles para habitación, en la medida que se cumplan los requisitos de inicio de obra y permiso de edificación, deberá atenderse a la fecha de suscripción del referido contrato, así, en los contratos celebrados antes del 01-01-2023, las empresas constructoras podrán imputar el 65% del débito fiscal, y en el caso de viviendas financiadas con un subsidio del MINVU, el CEEC a imputar será del 12,35% del valor de construcción del inmueble para habitación. Por su parte, en los contratos de construcción celebrados entre el 01.01.2023 y el 31.12.2024, el CEEC a imputar será de 32,5% del débito fiscal, y en el caso de viviendas financiadas con un subsidio del MINVU, el CEEC a imputar será de un 6,175% determinado sobre el valor de dichos contratos.

Respecto al requisito de inicio de obras, se entiende que una obra está iniciada cuando se han realizado los trazados y comenzado las excavaciones contempladas en los planos del proyecto, conforme lo señalado en el artículo 1.4.17 de la Ordenanza General de Urbanismo y Construcciones; el SII emitió la Resolución Exenta N° 29, del 15.03.2023, a través de la cual fijó el procedimiento para que los contribuyentes soliciten dicho inicio de obras.

Finalmente, en caso de ocurrir modificaciones sustanciales a los contratos generales de construcción y/o a los permisos de edificación con posterioridad al 1° de enero del 2025, el contribuyente no tendrá derecho alguno a utilizar el CEEC y deberá restituir los montos utilizados indebidamente o en exceso, según corresponda.