



10

septiembre 2003

Informe Jurídico

DE LA CONSTRUCCIÓN

Aumento de la

Tasa del IVA

de 18% a 19%

FISCALÍA

Cámara Chilena de la Construcción

Marchant Pereira Nº 10 Piso 3

Providencia Santiago

Teléfono 376 3385 / Fax 376 3392

www.camaraconstruccion.cl

EL INFORME JURIDICO DE LA CONSTRUCCIÓN es una publicación de la Fiscalía de la Cámara Chilena de la Construcción A.G. que busca desarrollar temas vinculados directa o indirectamente al sector con el propósito de contribuir al debate sobre el crecimiento y desarrollo del país. Se autoriza su reproducción total o parcial siempre que se cite expresamente la fuente.

Descriptores: D.L. N° 825, de 1974; IVA; aumento tasa de IVA

Asesor Jurídico: Augusto Bruna Vargas.

Abogado Informante: René Lardinois Medina.



FISCALÍA

Cámara Chilena de la Construcción

Marchant Pereira N° 10 Piso 3

Providencia Santiago

Teléfono 376 3385 / Fax 376 3392

www.camaraconstruccion.cl

TABLA DE CALCULO DEL
 IMPUESTO UNICO DE SEGUNDA CATEGORIA Y
 GLOBAL COMPLEMENTARIO DE septiembre de 2003

Período	Monto de Renta Imponible		Factor	UTM \$ 29.681	
	Desde	Hasta		Cantidad a Rebajar Incluido 10% UTM	Tasa de Impuesto Efectiva Máxima por cada Tramo
M	- 0 -	400.693,50	0,00	0,00	Exento
E	400.693,51	890.430,00	0,05	20.034,68	3 %
N	890.430,01	1.484.050,00	0,10	64.556,18	6 %
S	1.484.050,01	2.077.670,00	0,15	138.758,68	8 %
U	2.077.670,01	2.671.290,00	0,25	346.525,68	12 %
A	2.671.290,01	3.561.720,00	0,32	533.515,98	17 %
L	3.561.720,01	4.452.150,00	0,37	711.601,98	21 %
	4.452.150,01	Y MAS	0,40	845.166,48	Más de 21 %

	MENSUAL	QUINCENAL	SEMANAL	DIARIO
LIMITE EXENTO	\$ 400.693,50	\$ 200.346,75	\$ 93.495,20	\$ 13.356,50

I. INTRODUCCIÓN

Con fecha 13 de agosto de 2003, fue publicada en el Diario Oficial la Ley N° 19.888, que establece el financiamiento necesario para asegurar los objetivos sociales prioritarios del Gobierno, cuerpo jurídico que contempla, entre otras cosas, un aumento de la Tasa del Impuesto a las Ventas y Servicios, en adelante, IVA, de 18% a 19%, a contar del 1° de octubre de este año. Asimismo, conforme a lo señalado en esta ley, este aumento regirá sólo hasta el 31 de diciembre de 2006, por cuanto el 1° de enero de 2007 deberá volver a la tasa del 18%.

Como es de conocimiento público, a mediados de junio de este año, el Ejecutivo envió al Congreso un proyecto de ley que contemplaba un aumento gradual de la tasa del IVA; un alza de los impuestos específicos a los alcoholes, tabaco y petróleo diesel y , además, el establecimiento de una patente específica que tendrían que pagar los vehículos motorizados que utilizaran petróleo diesel como combustible.

El fundamento de esta iniciativa, de acuerdo a lo expresado en el Mensaje del proyecto, era obtener el financiamiento necesario para llevar a efecto las reformas sociales del Gobierno: Sistema Chile Solidario y Reforma a la Salud (Plan AUGE), sin perjuicio que, originalmente, se señaló que esta alza de impuestos perseguía compensar la menor recaudación fiscal que produciría la entrada en vigencia de los acuerdos de libre comercio con Estados Unidos y la Unión Europea.

Durante la tramitación del proyecto en el Congreso, se produjeron importantes cambios. Fue así como se aprobó el aumento de la tasa del IVA, pero de una sola vez, de 18% a 19% (originalmente este aumento iba a ser gradual de 18% a 18,5% a partir de la fecha de entrada en vigencia de la ley; y de 18,5% a 19%, desde el año 2004). En cambio, el aumento de los impuestos específicos a los alcoholes, al tabaco, al petróleo diesel y la patente a los vehículos a diesel, fueron rechazados.

II. AUMENTO DE LA TASA DEL IVA

II. AUMENTO DE LA TASA DEL IVA

Tal como se señaló precedentemente, la Ley N° 19.888, aumentó la tasa del IVA. En efecto, el artículo 1° de esta ley dispone lo siguiente:

Artículo 1°

Sustitúyese en el artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el artículo primero del Decreto Ley N° 825, de 1974, a contar de la fecha que en cada caso se indica, el porcentaje que pasa a especificarse:

- a) «18%» por «19%», a contar del 1 de octubre del año 2003, y
- b) «19%» por «18%», a contar del 1 de enero de 2007.

Por consiguiente, a partir del 1 de octubre de este año y hasta el 31 de diciembre de 2006, inclusive, la tasa del Impuesto al Valor Agregado será de 19%, la que se aplicará a los impuestos que se devenguen entre dichas fechas.

En consecuencia, todas las facturas que se emitan a contar del 1° de octubre de este año, aun cuando se refieran a servicios prestados con anterioridad a dicha fecha, deberán contener el pago del Impuesto al Valor Agregado según la nueva tasa de 19%.

El tratamiento que se dé a esta alza de impuesto, y su influencia en cada contrato, dependerá de las condiciones de cada uno. Sin perjuicio de lo anterior, es necesario recordar lo dispuesto en el «Reglamento para Contratos de Obras Públicas», Decreto Supremo N° 15, de 1992, del Ministerio de Obras Públicas, que en su artículo 103 dispone lo siguiente: «Si durante el plazo del contrato se aumentaren los derechos de aduana o los impuestos fiscales directos que lo gravan, vigentes a la fecha de la licitación o de la celebración del contrato a trato directo, el contratista tendrá derecho a que se le reembolse lo que compruebe haber pagado demás por este motivo». Sobre el particular, no obstante que la disposición habla de «impuestos fiscales directos» y el IVA, dentro de la teoría tributaria, corresponde a un impuesto indirecto, por cuanto el contribuyente traslada el impacto económico que representa el impuesto al beneficiario del servicio o al adquirente, en consulta efectuada al Ministerio de Obras Públicas se nos aclaró que el IVA estaba comprendido dentro de los «impuestos fiscales directos» a que alude el artículo 103 del «Reglamento para Contratos de Obras Públicas», anteriormente citado.

En cuanto a los contratos de ejecución de obras que se celebren con los Servicios de Vivienda y Urbanización, es del caso recordar que antes, el Decreto Supremo N° 29, de 1984, Minvu, que contenía las Bases Generales Reglamentarias de Contratación de Obras a Suma Alzada para los Servicios de Vivienda y Urbanización, establecía en su artículo 65 que «El contratista no tendrá derecho a demandar aumentos o reajustes del precio de su contrato fundado en la dictación de leyes generales o especiales que dispongan reajustes o aumentos de las remuneraciones, bonificaciones o imposiciones provisionales o impuestos». Sin embargo, el decreto supremo N° 29 fue derogado expresamente por el decreto supremo N° 236, Minvu, que contiene las Bases Generales Reglamentarias de Contratación de Obras para los Servicios de Vivienda y Urbanización, sin que este último cuerpo reglamentario reprodujera la disposición referida anteriormente.

III. CIRCULAR N° 47, DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, DE FECHA 12 DE SEPTIEMBRE DE 2003, QUE IMPARTE INSTRUCCIONES SOBRE EL AUMENTO DE LA TASA DEL IVA DE 18% A 19%

Con fecha 22 de septiembre de este año, fue publicada en el Diario Oficial la Circular N° 47, del Servicio de Impuestos Internos, de fecha 12 de septiembre de 2003, relativa al aumento de la tasa del IVA de 18% a 19%, y que imparte instrucciones sobre la vigencia de dicha alza, refiriéndose a las siguientes situaciones de devengo del impuesto en comento: ventas de bienes corporales muebles; venta o promesa de venta de bienes corporales inmuebles, construidos por una empresa constructora o en parte por un tercero para ella; prestaciones de servicios; importaciones; retiros; intereses; prestaciones de servicios periódicos; suministros y servicios domiciliarios periódicos mensuales; **contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción.** Asimismo, expresa cómo deben llevarse los Libros de Compras y Ventas y las Notas de Débito y Notas de Crédito.

Por la importancia de esta materia, a continuación se transcribe para el conocimiento de los señores socios el texto de la Circular N° 47, de fecha 12 de septiembre de 2003:

« CIRCULAR N° 47 DEL 12 DE SEPTIEMBRE DEL 2003

**MATERIA: AUMENTO DE LA TASA DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO,
DE 18% A 19%**

I. INTRODUCCION

En el Diario Oficial de 13 de Agosto de 2003 se ha publicado la Ley N° 19.888, que establece el financiamiento necesario para asegurar los objetivos sociales prioritarios del Gobierno, la cual, en su artículo 1° señala:

Artículo 1°.

Sustitúyese en el artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, contenida en el artículo primero del Decreto Ley N° 825, de 1974, a contar desde la fecha que en cada caso se indica, el porcentaje que pasa a especificarse:

- a) «18%» por «19%», a contar del 1 de octubre del año 2003, y
- b) «19%» por «18%», desde el 1 de Enero de 2007.»

II. INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

1. Vigencia

De acuerdo a lo señalado en la norma legal precedentemente transcrita, la nueva tasa de 19% del impuesto al valor agregado rige desde el día 1 de Octubre del año en curso y se mantiene en dicho guarismo hasta el 31 de Diciembre del año 2006, ya que a contar del 1° de Enero de 2007 vuelve a ser de un 18%.

Por lo tanto, la nueva tasa del 19% se aplica al impuesto que se devengue a contar del 1° de Octubre de 2003.

Sobre el particular, las normas sobre devengo del impuesto se encuentran contenidas en los artículos 9° y siguientes del D.L. N° 825, de 1974, pudiendo distinguirse las siguientes situaciones:

a) Ventas de bienes corporales muebles.

En estos casos, de acuerdo a lo previsto en la primera parte de la letra a) del artículo 9° del D.L. N° 825, de 1974, el impuesto se devenga en la fecha de emisión de la factura o boleta respectiva, pero en caso que la entrega de las especies sea anterior a dicha fecha o bien, cuando por la naturaleza del acto que da origen a la transferencia no se emitan dichos documentos, el impuesto se devengará en la fecha de la entrega real o simbólica de las especies.

Cuando al momento de la entrega de las especies se emita una guía de despacho y se difiera la emisión de la factura hasta el quinto día posterior a la terminación del período en que se hubiere realizado la venta, según lo permite el artículo 55° inciso cuarto del D.L. N° 825, de 1974, la tasa del impuesto que debe aplicarse es la vigente a la fecha de la emisión de la guía de despacho, ya que en ese momento, que corresponde al de la entrega de las mercaderías, se devengó el impuesto.

b) Venta o promesa de venta de bienes corporales inmuebles, construidos por una empresa constructora o en parte por un tercero para ella.

Según la letra f) del artículo 9° del D.L. N° 825, de 1974, en las ventas o promesas de venta de bienes corporales inmuebles, el impuesto se devenga en el momento de emitirse la o las facturas, y de acuerdo a lo previsto en el inciso segundo del artículo 55° del mismo texto legal, la factura deberá emitirse en el momento en que se perciba el pago del precio del contrato, o parte de éste, cualquiera que sea la oportunidad en que se efectúe dicho pago.

En todo caso, tratándose de la venta de bienes inmuebles, la factura definitiva por el total o el saldo por pagar, según proceda, deberá emitirse en la fecha de la entrega real o simbólica del bien o de la suscripción de la escritura de venta correspondiente, si ésta es anterior.

Por lo tanto, la tasa a aplicar en estas operaciones será la vigente al momento del pago del total o de parte del precio y, aún cuando no se haya pagado parte alguna, la de la fecha de suscripción de la escritura de venta.

c) Prestaciones de servicios.

El impuesto se devenga en la fecha de la emisión de la factura o boleta respectiva. En el caso que no se hubieren emitido facturas o boletas, según corresponda, o no correspondiere emitir las, el tributo se devengará en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

Situación especial de devengo del IVA en el pago de seguros mediante letras de cambio.

Las Compañías de Seguros fueron eximidas de emitir facturas y boletas por Oficio N° 4455, de 1975, a condición de que lleven los registros establecidos en el N° 3 del citado Oficio, numerados correlativamente y timbrados por el Servicio de Impuestos Internos.

Por consiguiente, en el caso de estos contribuyentes, el impuesto al valor agregado se devengará siempre en la fecha en que la remuneración se percibe, o se pone, de cualquier forma a su disposición.

En los casos en que el beneficiario acepta letras de cambio a favor de la compañía aseguradora, en contraprestación del servicio que ésta le ofrece, la sola suscripción de dichos documentos no produce el devengo del impuesto, en tanto, por sí misma, no extingue la obligación, a menos que las partes hayan convenido otra forma de extinción de la obligación del asegurado o beneficiario, distinta de la solución o pago efectivo, como la novación, remisión o compensación.

Por lo tanto, deberá aplicarse la tasa vigente a la fecha de vencimiento de cada letra, salvo en aquellos casos en que se conviene un modo de extinguir la obligación distinto al pago, en los cuales, como ya se ha expresado, se produce el devengo del impuesto a la fecha de la suscripción de las letras y se aplica la tasa vigente en tal oportunidad, independientemente de las fechas de vencimiento de los documentos suscritos.

d) Importaciones.

En las importaciones, el impuesto se devenga al momento de consumarse legalmente la importación o tramitarse totalmente la importación condicional, por lo que será la fecha en que tales eventos ocurran, lo que se debe acreditar con la documentación correspondiente, la que determinará la tasa a aplicar.

e) Retiros.

En los retiros de mercaderías previstos en la letra d) del artículo 8º, del D.L. N° 825, de 1974, el impuesto se devenga en la fecha en que se produzca el retiro del bien respectivo, por lo que habrá que estar a tal fecha para determinar la tasa a aplicar.

f) Intereses.

Cuando se trate de intereses o reajustes pactados por los saldos a cobrar, el IVA se devenga a medida que el monto de dichos intereses o reajustes sean exigibles o a la fecha de su percepción, si ésta fuere anterior, por lo que la tasa a aplicar será de un 19% respecto de los intereses y reajustes que se perciban o hagan exigibles a contar del 1º de Octubre de 2003, independientemente de la fecha en que se contrajo la obligación a la que acceden.

g) Prestaciones de servicios periódicos.

En los servicios que, siendo periódicos, no tienen el carácter de domiciliarios, el IVA se devenga en la fecha de la emisión de la factura o boleta, y en caso de que éstas no se emitieren o no correspondiere emitir las, en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, de cualquier forma, a disposición del prestador. No obstante si la fecha del término de cada período fijado para el pago del precio antecediere a la de los hechos señalados precedentemente -emisión o pago-, el impuesto se devengará en tal fecha.

h) Suministros y servicios domiciliarios periódicos mensuales.

En los suministros y servicios periódicos domiciliarios mensuales de gas de combustible, energía eléctrica, telefónicos y de agua potable, el impuesto se devengará al término de cada período fijado para el pago del precio, independiente del hecho de su cancelación.

El mismo tratamiento se aplicará a los servicios periódicos mensuales de alcantarillado, siempre que éstos, por disposición legal o reglamentaria, usen el procedimiento de cobranza establecido para los suministros y servicios domiciliarios referidos.

Por ende, las facturas en que la fecha de vencimiento para efectuar el pago corresponda al mes de Octubre de 2003 deberán consignar la nueva tasa de 19%, aún cuando sean emitidas con anterioridad a dicho mes.

i) Contratos de instalación o confección de especialidades y los contratos generales de construcción.

El impuesto se devenga en el momento de emitirse la factura correspondiente a cada pago efectivo del precio del contrato o de una parte de éste, sea anticipo, canje o recuperación de retenciones, avances de obra, etc.

2. Documentación Tributaria

a) Autorización de la documentación.

Todos los documentos tributarios que tengan preimpresión la tasa de 18% podrán seguir siendo utilizadas, aún aquellas que no han sido timbradas a la fecha de vigencia de la Ley, pero deberá reemplazarse el 18% por 19%, por cualquier medio, manual o mecánico.

3. Uso de la documentación y su contabilización.

a) Notas de Débito y Notas de Crédito.

A las notas de débito y crédito que se emitan a contar de 1° de Octubre y que aumenten o disminuyan el impuesto correspondiente a operaciones facturadas con anterioridad a esa fecha con tasa de 18%, deberá aplicárseles la tasa vigente a la fecha en que se devengó el impuesto correspondiente a dichas operaciones, esto es, 18%, salvo en el caso de las notas de débito que se refieran a intereses y reajustes que se perciban o hagan exigibles a contar del 1° de Octubre de 2003, las que deberán emitirse con tasa 19% en atención a la fecha en que se produce el devengamiento del IVA correspondiente a estos rubros, según lo expresado en la letra f) del N° 1 precedente.

b) Libros de Compras y Ventas.

En las anotaciones realizadas en la columna correspondiente tanto a compras y utilización de servicios como a ventas y prestaciones de servicios, deberá consignarse el IVA que se soporte o traslade con tasa de 19%, desde la fecha de su vigencia, considerando las distintas situaciones previstas en el N° 1 de la presente Circular. Saluda a Ud., JUAN TORO RIVERA DIRECTOR .»

