

Título: Contratos de mejoramiento de viviendas sociales no se encuentran exentos de iva.

Resumen: De acuerdo a las normas del artículo 12 F de la Ley del IVA, se encuentran exentos los contratos generales de construcción que digan relación con la construcción de viviendas con subsidio habitacional. Dicha exención no alcanza los subsidios que digan relación con el mejoramiento o ampliación de viviendas sociales.

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS – ART. 8 LETRA E), ART. 12, LETRA F) – LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 2, N°5, LETRA B). (ORD. N° 2900, DE 20.10.2016)

Consulta si los contratos de mejoramiento de viviendas sociales se encuentran exentos de Impuesto al Valor Agregado.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional Oficio del antecedente mediante el cual se consulta si los contratos de mejoramiento de viviendas sociales se encuentran exentos de Impuesto al Valor Agregado.

I.- ANTECEDENTES:

Constructora e Ingeniería XXXX, efectuó dos presentaciones en esa Dirección Regional, mediante las cuales consultó, por una parte, sobre la procedencia de utilizar el Crédito Especial de Empresas Constructoras, establecido en el Art. 21°, del D.L. N° 910, de 1975, en contratos de mejoramiento de viviendas sociales y por la otra, si los contratos de mejoramiento de estas viviendas sociales se encuentran exentos de Impuesto al Valor Agregado, equiparándose a la venta de viviendas sociales, de acuerdo a la nueva normativa vigente en materia de este impuesto

Respecto de la primera consulta esa Dirección Regional respondió mediante oficio ordinario xxxx N° xx, de 13 de junio de 2016, señalando que “es procedente el Crédito Especial del IVA respecto de los contratos de reparación o mantenimiento de viviendas sociales de aquellas señaladas en el artículo 3°, del D.L. N° 2.552, de 1979, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo. Situación sobre la que este Servicio se ha pronunciado en Ord. 1119, de 24/4/2015 y Ord. 1209, de 3/5/2016, entre otros”.

Respecto de la segunda consulta y por considerar esa Dirección Regional que no existen pronunciamientos sobre la materia, solicita a esta Superioridad señale el criterio a seguir.

II.- ANÁLISIS:

El Art. 8°, letra e), del D.L. N° 825, de 1974, grava con Impuesto al Valor Agregado a los contratos de instalación o confección de especialidades y a los contratos generales de construcción.

Por su parte, el Art. 2°, N° 5, letra b), de la Ley N° 20.780, agregó una nueva exención en el Art. 12°, de D.L. N° 825, signada con la letra F), la cual fue modificada por el Art. 2°, N° 4, letra e), de la Ley N° 20.899, quedando su texto definitivo como sigue:

“Art. 12: Estarán exentas del impuesto establecido en este Título:

A.-...

B.-...

C.-...

F.- La venta de una vivienda efectuada al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, los contratos generales de construcción y los contratos de arriendo con opción de compra, cuando tales ventas, contratos o arriendos con opción de compra hayan sido financiados en definitiva, en todo o parte, por el referido subsidio. Para estos efectos, se considerará también como beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, a la persona natural o jurídica que adquiera o encargue la construcción de un bien corporal inmueble para venderlo o entregarlo en arriendo con opción de compra al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por dicho Ministerio, siempre que lo anterior conste en el contrato respectivo, debiendo aplicarse el impuesto al valor agregado en caso contrario. En este caso, si la venta o el contrato de arriendo con opción de compra posteriores no se celebran con beneficiarios de tales subsidios, deberá aplicarse el impuesto al valor agregado conforme a las reglas que corresponda según el caso, sin que proceda la exención establecida en el número 11, de la letra E,- del artículo 12° y la venta a un tercero de una vivienda entregada en arrendamiento con opción de compra al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el mismo Ministerio, cuando la opción de compra sea financiada, en todo o parte, por el señalado subsidio”.

La norma legal precedentemente transcrita, incorporada al D.L. N° 825, por el Art, 2°, N° 5, letra b), de la Ley N° 20.780, originalmente tuvo como propósito no afectar con IVA al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, cuando adquiriera una vivienda que fuese financiada en todo o parte con dicho subsidio

Sin embargo, en su redacción original, la norma no había considerado la existencia de subsidios a la construcción de viviendas, que son otorgados a familias que cuentan con un sitio propio y desean construir en él su vivienda, pudiendo acceder a ella por la vía de suscribir un contrato general de construcción. Lo mismo ocurre con los subsidios otorgados para que familias accedan a una solución habitacional por la vía de arrendar con opción de compra su futura vivienda.

Es por ello que la modificación incorporada por el Art. 2°, N° 4, letra e), de la Ley N° 20.899, consideró dicha situación, incorporando a este beneficio a los contratos generales de construcción y a los contratos de arriendo con opción de compra, siempre que éstos cumplan con el mismo requisito de la exención original, esto es, ser financiados en todo o parte con un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo.

Con el mismo objeto, la modificación a dicho artículo incorporó también a esta franquicia, por la vía de considerarlos beneficiarios de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, a las personas naturales o jurídicas que adquieran o encarguen la construcción de un bien corporal inmueble para venderlo o entregarlo en arriendo con opción de compra a beneficiarios de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, siempre que ello conste en el contrato respectivo.

Cumplíndose dichas circunstancias, tanto la venta como los contratos generales de construcción que se suscriban con estas personas en virtud de dicha norma, se encuentran también exentos de IVA.

De lo señalado precedentemente se desprende que la exención en comento siempre tuvo como objetivo principal liberar del Impuesto al Valor Agregado aquellas operaciones que permitieran a los beneficiarios de un subsidio habitacional acceder a una vivienda propia, ya sea:

adquiriéndola, mediante un contrato de compraventa o un contrato de arrendamiento con opción de compra o bien construyéndola, mediante un contrato general de construcción.

Respecto del concepto de contrato general de construcción, este Servicio se ha pronunciado¹ reiteradamente señalando que debe entenderse por tal a aquella convención que sin cumplir con las características específicas de los contratos de instalación o confección de especialidades, tienen por objeto la confección de una obra material inmueble nueva, que incluya a lo menos dos especialidades y que forme parte de una obra civil.

Sin embargo, considerando la definición precedente y el objetivo de la norma contenida en el Artículo 12°, letra F), del D.L. N° 825, fluye naturalmente que los contratos generales de construcción a que se refiere la citada exención y que se benefician con la franquicia en comento, por cumplir con los requisitos allí establecidos, son aquellos que tienen por finalidad la construcción de una vivienda, excluyendo por lo tanto del beneficio a aquellos contratos que cumpliendo los requisitos para ser considerados contratos generales de construcción, sólo tienen por objeto la remodelación de la misma, ampliando o disminuyendo la superficie anteriormente edificada del bien raíz.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis precedente se concluye que a los contratos cuyo objeto es la mantención o reparación de una vivienda, así como a aquellos que reuniendo los requisitos para ser considerados contratos generales de construcción sólo tienen por finalidad modificar o remodelar una vivienda anteriormente edificada, ampliando o disminuyendo su superficie, no les alcanza la exención del Impuesto al Valor Agregado contenida en el Art. 12°, letra F), del D.L. N° 825, aun cuando sean financiados en todo o parte con un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, manteniendo por tanto el régimen tributario vigente al 1° de enero de 2016. Ello, porque en ninguno de los casos señalados, el contrato tiene por objeto la construcción de una vivienda, de forma tal que permita al beneficiario del subsidio habitacional acceder por esta vía a una vivienda propia.

Finalmente, cabe hacer presente que la exención en comento comenzó a regir el 1 de enero de 2016, por lo tanto sólo los contratos generales de construcción que hayan sido suscritos a contar de esa fecha y que cumplan con los requisitos dispuestos en la referida exención son los que se beneficiarán con la franquicia en comento.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2900, de 20.10.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos.

¹ Ord. 693, de 14/2/1992; Ord. 2455 de 15/5/2003.