

VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS - ART. 8, LETRA E), ART. 12, LETRA F) - LEY N° 20.899, ART. 2. (Ord. N° 131, de 20-01-2017)

REALIZA DIVERSAS CONSULTAS SOBRE LA APLICACIÓN DE LA EXENCIÓN CONTENIDA EN EL ART. 12°, LETRA F), DEL D.L. N° 825, EN EL CASO DE CONTRATOS GENERALES DE CONSTRUCCIÓN.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre diversas consultas sobre la aplicación de la exención contenida en el Art. 12°, letra F), del D.L. N° 825, en caso de contratos generales de construcción.

I.- ANTECEDENTES:

El Sr. Director del Servicio de Vivienda y Urbanización XXXX, mediante Ords. xxxxx, requirió un pronunciamiento referido a diferentes situaciones relacionadas con la ejecución de “Contratos Generales de Construcción”, que ese organismo celebra con terceros, considerando la exención, contenida en el Art. 12°, letra F), del D.L. N° 825, que comenzó a regir el 1° de Enero de 2016.

En este contexto, solicita aclarar lo siguiente:

- 1.- Determinar qué ocurre ante la necesidad de retomar obras de construcción producto de la quiebra de una empresa constructora que dio origen al contrato y que por tal motivo se deba contratar a otra empresa, consultando en definitiva si el nuevo contrato suscrito con el oferente, está exento del Impuesto al Valor Agregado del mismo modo que con la empresa primitiva.
- 2.- Determinar si las exenciones tributarias sólo se aplicarán a los contratos de construcción que se formalizaron notarialmente a partir del 01 de enero de 2016 o existen excepciones después de la fecha en cuestión.
- 3.- Determinar si las exenciones tributarias se aplicarán a las facturas por Obras en Construcción, a partir del 1 ° de enero de 2016, sin importar la firma del respectivo contrato.

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”.

Antes de analizar la vigencia de la exención transcrita en el párrafo precedente, cabe precisar el alcance de ésta respecto de los contratos generales de construcción.

Sobre el particular y tal como se señaló en Circular N° 13, de 24/3/2016, esta exención 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, considerando que resulta posible que los beneficiarios de subsidios habitacionales otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, adquieran sus viviendas no solamente mediante operaciones de compraventa, sino que también pueden hacerlo por la vía de suscribir contratos generales de construcción de las mismas o de tomar en arrendamiento con opción de compra la vivienda que se pretende adquirir, es que ella se hizo extensiva, en los mismos términos a los contratos generales de construcción y a los contratos de arrendamiento con opción de compra.

Por lo tanto, en el caso de los contratos generales de construcción, para favorecerse de la primera parte de la exención, éstos deben celebrarse con beneficiarios de un subsidio habitacional que financien con dicho subsidio, todo o parte de dicho contrato y éste tenga por objeto la construcción de una vivienda, de forma tal que permita a los beneficiarios del subsidio habitacional acceder por esta vía a una vivienda propia.

Respecto de la segunda parte de la exención, cabe tener presente que para que opere la liberación de IVA allí contenida, por la vía de entender que terceros se consideran también beneficiarios de un subsidio habitacional otorgado por el MINVU, estos terceros, personas naturales o jurídicas, deben no tan solo adquirir o encargar la construcción de un bien corporal inmueble sino que además deben venderlo o entregarlo en arrendamiento con opción de compra a un beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por dicho Ministerio.

Así las cosas, en lo que dice relación con los contratos generales de construcción celebrados por terceros, sólo se beneficiarán de la exención en comento, en la medida que quien encarga la construcción de la vivienda, sea a su vez quien la venda posteriormente al beneficiario del subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, dejando constancia de ese hecho en el respectivo contrato general de construcción.

Teniendo claro el alcance de la exención bajo análisis, se procederá a analizar la vigencia de la franquicia en comento.

Las modificaciones introducidas al D.L. N° 825, por el Art. 2°, de la Ley N° 20.899, dentro de las cuales se cuenta la que incorporó a los contratos generales de construcción en los

términos antes analizados, a la exención contenida en el Art. 12, letra F), del D.L. N° 825, comenzaron a regir el 1° de Enero de 2016.

Ahora bien, considerando que el hito que marca el nacimiento del hecho gravado beneficiado con la franquicia en comento, es el contrato general de construcción, expresamente gravado con IVA en el Art. 8°, letra e), del D.L. N° 825, resulta claro que sólo los contratos suscritos a contar del 1° de Enero de 2016, son los que podrán favorecerse con la liberación del tributo, en la medida que cumplan con los requisitos establecidos en el Art. 12°, letra F), del mencionado cuerpo legal.

El devengo del impuesto y la emisión de la documentación sólo son consecuencias tributarias del nacimiento del hecho gravado, pero no condicionan de manera alguna la aplicación de la exención en comento, que se encuentra siempre supeditada a la generación del hecho que gatilla el nacimiento del tributo, en este caso el “contrato general de construcción”.

En este orden de ideas, los contratos generales de construcción suscritos con anterioridad al 1° de enero de 2016, no se benefician de la exención en análisis, ya que al momento de producirse el hecho gravado, con la suscripción del contrato general de construcción, la referida franquicia aún no existía.

Respecto de su primera consulta, en que por diversas razones, las obras no se terminaron, debiendo contratarse a una nueva empresa constructora a fin de retomar el proyecto, cabe manifestar que para efectos tributarios se estaría frente a un nuevo contrato general de construcción, que deberá regirse por la normativa tributaria vigente a la fecha de su celebración.

Consecuente con lo anterior y respondiendo a su segunda consulta, de acuerdo al análisis desarrollado en el cuerpo de este Oficio, la exención en comento es aplicable en los términos en ella establecido a los contratos generales de construcción, suscritos a contar de la fecha de vigencia de la misma, esto es a contar del 1° de Enero de 2016.

Finalmente, en cuanto a su tercera consulta, cabe reiterar que la emisión de la documentación tributaria no condiciona la aplicación de la exención bajo análisis, encontrándose ésta supeditada al nacimiento del hecho gravado, que en este caso se genera con la suscripción del contrato general de construcción. Por lo tanto solamente los contratos que cumplan con lo establecido en el referido Art. 12, letra F), del D.L. N° 825 y que hayan sido suscritos a contar del 1° de enero de 2016 podrán beneficiarse con la exención en comento.

III.- CONCLUSIÓN:

Del análisis de las normas precedentemente señaladas, se concluye que la exención contenida en el Art. 12°, letra F), del D.L. N° 825, favorece con la liberación del Impuesto al Valor Agregado, en lo que dice relación con los contratos generales de construcción, a aquellos contratos que cumpliendo con los requisitos dispuestos en la referida norma legal, hayan sido suscritos a contar de la fecha de vigencia de la mencionada franquicia, esto es, a contar del 1° de Enero de 2016.

Respecto de aquellos contratos cuyo objetivo es retomar obras de construcción, producto por ejemplo de la quiebra de la empresa constructora que inició las obras, cabe manifestar que para efectos tributarios, estos contratos deben entenderse como un nuevo contrato general de construcción, que deberá regirse por la normativa tributaria vigente a la fecha de su celebración.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 131, de 20.01.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos