

VENTAS Y SERVICIOS – NUEVO TEXTO – LEY SOBRE IMPUESTO LAS – ART.12, LETRA F) – DECRETO N° 49, DE 2011 – OFICIOS N° 2185, DE 2019, N° 640, DE 2020 Y N° 652, DE 2021. (ORD. N° 814, DE 29.03.2021)

Aplicación de la exención contenida en el artículo 12, letra F, de la Ley sobre Impuesto a las ventas y Servicios.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación de la exención contenida en el artículo 12, letra F, de la Ley sobre Impuesto a las ventas y Servicios.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, la Empresa constructora XXXX (la “constructora”) es una sociedad cuya actividad principal corresponde a la construcción de obras o edificios para uso residencial y no residencial.

Dentro del marco de su actividad, se ha especializado en la construcción y desarrollo de proyectos inmobiliarios que son financiados, en todo o parte, mediante subsidios otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo (en adelante MINVU), enmarcados dentro de la normativa legal contenida en el Decreto N° 105 de 2014 que modifica el Decreto N° 49 de 2011, del Minvu, sobre “Reglamento del Programa Fondo Solidario de Elección de Vivienda”.

Los terrenos en los cuales se desarrolla la construcción son generalmente de propiedad del Servicio de Vivienda y Urbanismo (en adelante los “SERVIU”), o bien, pertenecen al Ministerio de Bienes Nacionales, quien por vía administrativa transfiere los terrenos a los SERVIU durante la ejecución del proyecto, o incluso, la posibilidad de que el traspaso de los terrenos sea efectuado directamente por alguna Municipalidad a los beneficiarios de subsidios habitacionales.

En la práctica, la constructora opera bajo las siguientes modalidades:

- a) La constructora suscribe contrato de construcción con un “comité de vivienda” (entidad cuyos integrantes corresponden a beneficiarios de subsidios habitacionales), en conjunto con una “entidad patrocinante” para el desarrollo de proyectos habitacionales en terrenos que habitualmente son propiedad de los diferentes SERVIU, o bien, que son transferidos a éstos por parte del Ministerio de Bienes Nacionales durante la ejecución del proyecto, para que posteriormente sean adquiridos por los beneficiarios de los subsidios habitacionales.

Asimismo, como alternativa a lo anterior la adquisición de los terrenos por parte de los beneficiarios puede producirse por transferencia que las diferentes Municipalidades de las comunas donde se encuentran emplazados los proyectos hagan a éstos.

- b) Una sociedad relacionada (inmobiliaria), encarga la construcción de viviendas mediante la suscripción de un contrato de construcción en terrenos de su propiedad, las cuales posteriormente serán enajenadas a terceros cuya adquisición será financiada, en todo o en parte, mediante subsidio otorgado a los beneficiarios.

Luego de analizar del artículo 12, letra F, de la Ley sobre Impuesto a las ventas y Servicios (LIVS), en cada una de las situaciones anteriores, solicita se confirme que:

1. Resulta aplicable a los contratos generales de construcción suscritos o que se suscriban entre constructora y los beneficiarios de subsidios habitacionales la exención de IVA establecida en la primera parte del artículo 12, letra F, de la LIVS, aun cuando al momento de suscribir el contrato general de construcción la propiedad de los terrenos sea del Ministerio de Bienes Nacionales y sea transferido por vía administrativa a alguna de las unidades del SERVIU durante la ejecución del proyecto, o bien, terrenos que ya sean de propiedad de los distintos SERVIU o Municipalidades donde se encuentren emplazados los proyectos, siempre que dichos terrenos sean cedidos con posterioridad a los beneficiarios de los subsidios habitacionales, quienes definitivamente serán los propietarios del terreno y del inmueble construido, radicándose en ellos el dominio.
2. La exención de IVA establecida en la segunda parte del artículo 12, letra F, de la LIVS aplica en aquellos casos de contratos generales de construcción celebrados con un tercero, en la medida que estos terceros encarguen la construcción de viviendas en terrenos propios y sean ellos mismos quienes vendan posteriormente la vivienda al beneficiario de un subsidio habitacional, o bien la entreguen en arriendo con opción de compra, dejando constancia expresa de este hecho en el contrato general de construcción que se celebre.

II ANÁLISIS

En lo que dice relación con contratos generales de construcción suscritos entre empresas constructoras y comités de viviendas cuyos integrantes postularon al subsidio habitacional al amparo del Decreto N° 49 de 2011, modificado por el Decreto N° 105 de 2015, ambos del MINVU, este Servicio se ha pronunciado reiterada y consistentemente¹, en términos que, si mediante los referidos contratos generales de construcción, los integrantes de los respectivos comités se hacen en definitiva propietarios de una vivienda, es decir del inmueble y del terreno donde ésta se construye, dichos contratos se encontrarán exentos de IVA, en virtud de la primera parte del artículo 12, letra F, de la LIVA).

Lo anterior, atendido que en este tipo de contratos se desprende que la finalidad del subsidio es que, en último término, los postulantes destinen dicho subsidio a la construcción de un inmueble que les permita acceder a una vivienda propia, sin perjuicio que, por exigencias de la normativa que regula el otorgamiento de los subsidios, los postulantes deban constituirse como personas jurídicas (comités de viviendas) y vincularse durante todo el proceso con una entidad patrocinante que los guíe y asesore en la ejecución del proyecto, además de asistir conjuntamente con ellos a la firma del contrato general de construcción.

Respecto de la propiedad de los terrenos, lo relevante es que, finalizado el proceso, los beneficiarios del subsidio habitacional se hagan dueños finalmente, de las viviendas y del terreno donde ésta se construye, lo cual debe quedar claramente establecido en el referido contrato de construcción².

Luego, igualmente procede la franquicia cuando los terrenos sean de propiedad de terceros, mientras se construyen las viviendas, siempre que éstos sean cedidos finalmente a los beneficiarios del subsidio, junto con la propiedad de su vivienda.

En cuanto a la segunda parte de la exención, este Servicio ha señalado³ que para que opere la liberación 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 al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por dicho Ministerio.

Por lo tanto, en lo que dice relación con los contratos generales de construcción celebrados por terceros, sólo se beneficiarán de la segunda parte de la exención en la medida que estos terceros encarguen la construcción de las viviendas y sean ellos mismos quienes las vendan posteriormente a los beneficiarios de un subsidio habitacional, dejando constancia expresa de este hecho, en el respectivo contrato general de construcción.

Sin embargo, para que éstos terceros puedan vender o entregar en arrendamiento con opción de compra el inmueble encargado construir deben hacerse dueños de éste, lo cual implica tener en propiedad tanto el terreno como la construcción, de forma tal que su transferencia o entrega en arriendo con opción de compra al beneficiario de un subsidio habitacional permitan a este último hacerse dueño de la propiedad.

¹ Oficios N° 2185 de 2019; N° 640 de 2020 y N° 652 de 2021

² Oficio N° 2185 de 2019.

³ Oficio N° 2934 de 2016.

III CONCLUSIÓN

De acuerdo a lo señalado precedentemente, se procede a dar respuesta a sus consultas, en el mismo orden en que estas fueron planteadas:

- 1) Se confirma que procede aplicar la primera parte de la exención contenida en el artículo 12, letra F, de la LIVA, a los contratos generales de construcción suscritos con comités de viviendas, cuyos integrantes postularon al subsidio habitacional, en el marco de la normativa legal contenida en el Decreto N° 49 de 2011, modificada por el Decreto N° 105 de 2015, ambos del MINVU, aun cuando al momento de suscribir el contrato los terrenos sobre los cuales se construyen las viviendas sean propiedad de un tercero, siempre que dichos terrenos sean cedidos finalmente a los beneficiarios del subsidio, de forma tal que se hagan dueños finalmente, de las viviendas y del terreno donde ésta se construyen.
- 2) Se confirma que para que un contrato general de construcción se beneficie de la segunda parte de la exención del mencionado artículo 12, letra F, quien encarga la construcción de las viviendas, para venderlas o entregarlas en arrendamiento con opción de compra a beneficiarios de subsidio habitacional, debe hacerlo (encargar la construcción) en terrenos propios de forma tal que su transferencia o entrega en arriendo con opción de compra al beneficiario de un subsidio habitacional permitan a este último hacerse dueño de la propiedad.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 814, de 29.03.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Indirectos