

**SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
XVII DIRECCIÓN REGIONAL VALDIVIA
DEPARTAMENTO JURÍDICO
77319741738**

ORD. N° 77319325815
ANT. Formulario 2117 de fecha 19.02.2019.
MAT. Da Respuesta

Valdivia, 12 ABR 2019

DE: DIRECTOR REGIONAL
PARA:

En respuesta a su consulta en que solicita un pronunciamiento en su calidad de representante legal de la () sobre la correcta aplicación del Crédito Especial de Empresa Constructora (), en relación la celebración de un convenio con el SERVIU Región de Los Ríos denominado "Proyecto Habitacional Mirador del Lago, según D.S 116/2014 sobre Subsidio Habitacional, en que se le encarga a la construcción de 114 viviendas en la comuna de Panguipulli, al respecto se informa a Ud, lo siguiente:

Sobre el particular, cabe hacer presente que conforme las modificaciones contenidas en la Ley N°20.780 del año 2014, las empresas constructoras tendrán derecho a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta el 0,65 del débito del Impuesto al Valor Agregado que deban determinar en la venta de bienes corporales inmuebles para habitación por ellas construidos cuyo valor no exceda de 2.000 unidades de fomento, con un tope de hasta 225 (doscientos veinticinco) unidades de fomento por vivienda, y en los contratos generales de construcción de dichos inmuebles que no sean por administración, con igual tope por vivienda, de acuerdo con las disposiciones del Decreto Ley N° 825, de 1974.

Ahora bien, respecto a la correcta aplicación sobre la exención del Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA), a la venta de viviendas a beneficiarios de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, a los contratos generales de construcción así como a los contratos de arriendo con opción de compra, cuando tales operaciones hayan sido financiadas en definitiva, en todo o parte, por el referido subsidio, cabe tener presente que la Ley N° 20.780, de 2014, introdujo al artículo 12° del D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, una nueva exención de Impuesto al Valor Agregado, incorporando una letra F en el referido artículo, cuyo texto fue modificado por la Ley N° 20.899 de 2016, quedando en definitiva, del siguiente tenor:

Artículo 12°.- Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:

.....
"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".

De este modo, según lo establecido por los artículos 5° transitorio de la Ley N° 20.780 y 2° de la Ley N° 20.899, esta disposición rige a contar del 1° de enero del 2016, por lo tanto, todos los contratos celebrados a contar de dicha fecha, se beneficiarán con la exención de la letra F del artículo 12°, del D.L. N° 825, de 1974.

Por otra parte, este Servicio ha interpretado que siendo los contratos generales de construcción que no sean por administración, un hecho gravado especial de IVA de acuerdo al artículo 8°, letra e) del D.L. N° 825, de 1974, el hecho que sirve de fundamento al nacimiento de la obligación tributaria es la suscripción del contrato, sin perjuicio de que el impuesto se devenga con la emisión de la factura en cada estado de pago, que es la forma de dar cumplimiento a lo establecido en el propio contrato. Luego, los contratos generales de construcción para la adquisición de viviendas, suscritos por beneficiarios de subsidio habitacional otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, con anterioridad a la vigencia de la ley, es decir, antes del 1° de enero de 2016, se encuentran gravados con IVA y no les es aplicable la exención en comento.

Por lo tanto, si los respectivos contratos de construcción (generalmente entre privados) se celebraron con anterioridad al 1° de enero del 2016, se rigen por las normas vigentes a esa fecha, es decir, los contratos de construcción suscritos para la adquisición de viviendas por beneficiarios de subsidios habitacionales otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, con anterioridad al 1° de enero del 2016, se encontrarán gravados con IVA, independiente de la fecha en que se presenten los estados de pago del contrato.

Cabe señalar que para estos efectos, el contrato con el SERVIU se entiende celebrado una vez que el contratista suscriba ante Notario tres transcripciones de las resoluciones pertinentes, debiendo protocolizarse una de ellas.

En consecuencia, y atendido a que el Convenio suscrito entre el SERVIU Región de Los Ríos y [redacted] es de fecha 27 de mayo de 2015, el tratamiento tributario de las ventas de las unidades del proyecto, sobre el cual se consulta, debe ajustarse a la normativa que estuvo vigente hasta el 31.12.2015.

Ahora bien, respecto a su consulta en cuanto a que su operación consiste en un convenio y no en un contrato y por lo tanto las operaciones efectuadas no estarían gravadas con IVA, al respecto cabe precisar que conforme a lo previsto en el D.S N°116 del año 2014 el convenio suscrito entre el SERVIU Región de Los Ríos y [redacted] consiste en un acuerdo más amplio que el encargo de la construcción de viviendas toda vez que abarca la ejecución de un proyecto de integración social que considera el desarrollo y ejecución de un proyecto habitacional de ciertas características a fin de favorecer la integración social y territorial, incorporando a estos proyectos familias de sectores medios y vulnerables, en barrios bien localizados y cercanos a servicios, con estándares de calidad en diseño, equipamiento y áreas verdes, que incluya la postulación de las familias.

Como se observa se encarga la ejecución de un trabajo integral en que se considera la construcción de viviendas económicas a través de un subsidio habitacional que conforme se señala en el convenio entre el SERVIU Región de Los Ríos y [redacted] de fecha 27 de mayo de 2015 en su cláusula segunda, se considera a la Entidad Desarrolladora como entidad responsable de la construcción, la que puede ser ejecutada por ella misma o por un tercero.

En el mismo sentido, desde el momento que asume por cuenta propia la construcción se entiende que acepta los términos del proyecto de construcción y existe en definitiva el contrato respectivo. A mayor abundamiento desde el momento en que la Entidad Desarrolladora [redacted] utiliza el Crédito Especial de Empresa Constructora (CEEC) se entiende que alude a un contrato de construcción para la adquisición de viviendas por beneficiarios de subsidios habitacionales otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo.

Respecto a su consulta sobre la aplicación proporcional del Crédito Fiscal, cabe hacer presente que este Servicio ha instruido que las reglas de proporcionalidad se aplican solamente en aquellos casos en que las adquisiciones, importaciones o servicios utilizados por la empresa tengan una destinación compartida entre una o más actividades afectas y no gravadas o exentas. A contrario sensu, si se identifican perfectamente sólo con actividades gravadas, o totalmente exentas, se tendrá derecho a la totalidad del crédito fiscal o no se gozará de este beneficio, respectivamente, de este modo conforme las normas que regulan la materia en la especie corresponde la aplicación de dicha proporcionalidad.

Saluda a Ud.,



DIRECTOR JIMENA CASTILLO BASCUÑAN
REGIONAL DIRECTOR REGIONAL



Distribucion

DEPARTAMENTO
JURIDICO