

Devolución del impuesto sobre las ventas por adquisición de materiales de construcción para vivienda de interés social

CONCEPTO N° 812 [004162]

19-07-2023

DIAN

100208192-812

Bogotá, D.C.

Tema: Procedimiento tributario

Descriptor: Devolución del impuesto sobre las ventas por adquisición de materiales de construcción para vivienda de interés social

Fuentes formales: Artículo 850 del Estatuto Tributario

Artículo 1.6.1.26.1. del Decreto 1625 de 2016

Sentencia del Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, octubre 27 de 2022, Radicación No. 11001-03-27-000-2021-00004-00 (25440).

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020 y 7-1 de la Resolución DIAN No. 91 de 2021, este Despacho está facultado para absolver las consultas escritas generales que se formulen sobre la interpretación y aplicación de las normas tributarias, aduaneras y de fiscalización cambiaria, en el marco de las competencias de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN. Por consiguiente, no corresponde a este Despacho, en ejercicio de las funciones descritas anteriormente, prestar asesoría específica para atender casos particulares, ni juzgar o calificar las decisiones tomadas por otras dependencias o entidades.

PROBLEMA JURÍDICO

¿Es susceptible de devolución y/o compensación el impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de ascensores y materiales para la construcción de espacios comunes y obras de urbanismo en el marco de proyectos de viviendas de interés social y viviendas de interés prioritario?

TESIS JURÍDICA

El impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de ascensores y materiales para la construcción de espacios comunes y obras de urbanismo en el marco de proyectos de viviendas de interés social y viviendas de interés prioritario es susceptible de devolución y/o compensación siempre que las soluciones de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria se constituyan como propiedad horizontal.

Lo anterior, en los términos de los artículos 850 del Estatuto Tributario y 1.6.1.26.1. del Decreto 1625 de 2016 y teniendo en cuenta lo resuelto por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, en Sentencia de octubre 27 de 2022, Radicación No. 11001-03-27-000-2021-00004-00 (25440).

FUNDAMENTACIÓN

El artículo 850 del Estatuto Tributario dispone en su párrafo 2°:

PARÁGRAFO 2o. <Parágrafo modificado por el artículo 66 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Tendrán derecho a la devolución o compensación del impuesto al valor agregado, IVA, pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social y prioritaria, los constructores que los desarrollen.

La devolución o compensación se hará en una proporción al cuatro por ciento (4%) del valor registrado en las escrituras de venta del inmueble nuevo, tal como lo adquiere su comprador o usuario final, cuyo valor no exceda el valor máximo de la vivienda de interés social, de acuerdo con las normas vigentes. El Gobierno Nacional reglamentará las condiciones de la devolución o compensación a que hace referencia el presente artículo.

La DIAN podrá solicitar en los casos que considere necesario, los soportes que demuestren el pago del IVA en la construcción de las viviendas. (subrayado fuera de texto)

A su vez, el artículo 1.6.1.26.1. del Decreto 1625 de 2016 establece:

ARTÍCULO 1.6.1.26.1. VIVIENDA DE INTERÉS SOCIAL Y VIVIENDA DE INTERÉS SOCIAL PRIORITARIA QUE DA DERECHO A DEVOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS – IVA POR LA ADQUISICIÓN DE MATERIALES DE CONSTRUCCIÓN. <Artículo modificado por el artículo 1 del Decreto 96 de 2020. El nuevo texto es el siguiente:> (...)

PARÁGRAFO 1o. Se entiende que cada solución de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria, además de los servicios públicos instalados y los ductos necesarios para un punto de conexión al servicio de internet, también contará con ducha, sanitario, lavamanos, lavadero, cocina, lavaplatos, puertas, ventanas y vidrios.

El precio total de la vivienda, así descrito, no podrá exceder el precio máximo señalado en las normas que regulan la materia, y el mismo incluirá tanto el valor de los bienes muebles e inmuebles que presten usos y servicios complementarios o conexos, tales como: parqueaderos, depósitos, buhardillas, terrazas, antejardines y patios; así como el correspondiente a contratos de mejoras o acabados suscritos con el constructor o con terceros.

De igual forma, son parte integral, del valor de la vivienda las obras de urbanismo ejecutadas por el constructor para garantizar la habitabilidad de las viviendas en los proyectos de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria.

PARÁGRAFO 2o. Cuando las soluciones de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria se constituyan como propiedad horizontal, según lo definido en la Ley 675 de 2001 o la norma que la modifique, adicione o sustituya, el valor del impuesto sobre las ventas -IVA pagado sobre los materiales utilizados en la construcción de bienes comunes podrá ser objeto de devolución y/o compensación del impuesto sobre las ventas - IVA, de que trata el presente capítulo, a condición de que la vivienda objeto de beneficio, incluidos los conexos, no sobrepase el valor de venta señalado en el presente artículo.

(...) (subrayado fuera de texto)

Es de advertir que el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, C.P. STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO, en sentencia de octubre 27 de 2022, Radicación No. 11001-03-27-000-2021-00004-00 (25440), declaró la nulidad parcial del siguiente aparte del reseñado artículo 1.6.1.26.1.: “y el mismo incluirá tanto el valor de los bienes muebles e inmuebles que presten usos y servicios complementarios o conexos, tales como: parqueaderos, depósitos, buhardillas, terrazas, antejardines y patios; así como el correspondiente a contratos de mejoras o acabados suscritos con el constructor o con terceros. De igual forma, son parte integral del valor de la vivienda las obras de urbanismo ejecutadas

por el constructor para garantizar la habitabilidad de las viviendas en los proyectos de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria”.

Lo anterior, con base en los siguientes argumentos:

La regulación reglamentaria sobre composición material de las VIS y VIP y el límite del precio de las mismas es consecuencia directa de la regla legal en materia de devolución del IVA pagado por la adquisición de materiales para la construcción de dichos tipos de vivienda [art. 850 ET]. Esa regla restringió el monto de la devolución a un porcentaje específico (4%) sobre el valor registrado en las escrituras de venta del inmueble nuevo adquirido por su comprador o usuario final y prohibió que dicho valor excediera “el valor máximo de la vivienda de interés social, de acuerdo con las normas vigentes”; con ello, el legislador fijó dos parámetros regulatorios, a saber: el valor de la vivienda de interés social y las normas vigentes sobre el mismo, los cuales, de acuerdo con el señalamiento hecho por el mismo texto legal y los presupuestos sustanciales de la facultad conferida por el artículo 189 [11] de la CP, podían ser objeto de desarrollo reglamentario en la medida que tuvieran una textura dispositiva abierta requirente de precisiones normativas para delimitar el alcance de su aplicación.

Frente a tales parámetros, la norma acusada deviene pertinente en la medida que recae sobre los servicios y bienes materiales que se integran al concepto del tipo de viviendas a las que alude el parágrafo 2 del artículo 850 del ET y, de acuerdo con ellos, presenta tres componentes del precio total de las VIS/VIP que, se repite, no pueden sobrepasar el “valor máximo” establecido en aquel. Puestos así los elementos de análisis, el juicio de legalidad se contraerá a establecer si unos y otros se ajustan al ordenamiento superior y cumplen la concordancia con normas vigentes, igualmente exigida por el mismo parágrafo.

Bajo ese propósito, observa la Sala:

(...)

(...) el artículo 2 1.1.1.1.7. del Decreto 1077 de 2015, Único Reglamentario del Sector Vivienda, Ciudad y Territorio (...) señaló que el valor de la vivienda nueva sería el estipulado en el avalúo comercial realizado conforme a la normativa vigente, aportado por el hogar o realizado durante el proceso de aprobación del mecanismo de financiación adicional escogido por el hogar, presumiéndose que ese valor incluía “el de los bienes muebles e inmuebles que prestan usos y servicios complementarios o conexos a los mismos, como parqueaderos, depósitos, buhardillas, terrazas, antejardines o patios, como el correspondiente a contratos de mejoras o acabados suscritos con el oferente o con terceros”.

(...)

Ahora bien, la sentencia 23662 del 28 de noviembre de 2019 anuló los conceptos 100202208-0132 del 09 de febrero de 2017 y 100202208-0322 del 03 de abril del mismo año, que sujetaban la procedencia de la exención de las rentas asociadas a las VIS y VIP a que la totalidad de las unidades habitacionales y sus servicios y espacios accesorios no superaran los montos de SMLMV fijados por el parágrafo 1 del artículo 2.1.1.1.1.7 del Decreto 1077 de 2015.

En ese específico contexto de rentas exentas asociadas a la VIS/VIP, con fundamento en el artículo 235-2 del ET que establece la exención del impuesto sobre la renta para las utilidades obtenidas en la enajenación de predios destinados al desarrollo de proyectos de VIS y VIP y aquellas derivadas de la primera venta de los mismos tipos de vivienda, la mencionada sentencia anotó que la referencia de la norma regulatoria de los montos límites de las viviendas a las cuales podía aplicarse el subsidio familiar no se acompasaba con la noción de VIS y VIP, puesto que la limitación en SMLMV no concretaba esa noción, sino la posibilidad de adquirir tales inmuebles mediante subsidio.

De acuerdo con ello, dicha providencia puntualizó que los conceptos de VIS y VIP debían sujetarse a la regulación especial prevista en la Ley 388 de 1997 y a los límites de los valores establecidos en el correspondiente plan de desarrollo (135 SMLMV para las VIS y 70 o 90 SMLMV para las VIP), de manera que las viviendas que cumplieran dichos requisitos podían acceder a la renta exenta de que trata el mencionado artículo 235-2 del ET, conllevando en principio una declaratoria de legalidad condicionada de los conceptos allí demandados, en el entendido de que la aplicación de la exención mencionada se supeditaba al cumplimiento de los montos máximos permitidos para las viviendas VIS y VIP, pero correspondientes a los indicados en el Plan Nacional de Desarrollo vigente.

Y la Sección aceptó la nulidad pretendida “habida cuenta que de la aplicación del parágrafo 1.º del artículo 2.1.1.1.1.7 del DUR la Administración adicionalmente interpretó que la presunción de determinar el valor de los bienes conexos a partir del valor establecido inicialmente en el contrato de adquisición y, ahora en el avalúo comercial, conllevaba a que el valor de la vivienda VIS y VIP debía estar conformado por el valor de la vivienda y de todos los bienes conexos, se desconoce que dicha presunción corresponde a un parámetro para poder determinar y probar el valor de las viviendas de este tipo y de sus bienes y servicios conexos”.

Acorde con los anteriores razonamientos y no existiendo razón para que en materia de devoluciones de IVA se extienda el valor de las VIS/VIP a conceptos diferentes del propio de la escritura pública, en el cual no se incluyen los bienes complementarios a los que alude

la norma demandada, la Sala adoptará el criterio decisorio de la citada sentencia 23662, constitutiva de precedente aplicable al presente caso.

En consecuencia, se anulará parcialmente el inciso segundo del párrafo 1 del artículo 1.6.1.26.1 del Decreto 1625 de 2016, modificado por el Decreto 096 de 2020. No se condenará en costas, en virtud de lo dispuesto en el artículo 188 de la Ley 1437 de 2011. (subrayado fuera de texto)

Así las cosas, el Consejo de Estado precisó lo que debe entenderse por “valor registrado en las escrituras de venta”, de que trata el párrafo 2° del artículo 850 del Estatuto Tributario; valor que, en todo caso, no debe exceder el valor máximo de la vivienda de interés social -de acuerdo con las normas vigentes- y que **no** incluye el valor de los bienes que presten usos y servicios complementarios o conexos, como lo contemplaba el párrafo 1° del artículo 1.6.1.26.1. del Decreto 1625 de 2016, declarado parcialmente nulo.

En todo caso, el párrafo 2° del artículo 1.6.1.26.1. *ibidem* es claro en señalar la procedencia de la devolución y/o compensación objeto de consulta, bajo unas determinadas circunstancias, antes reseñadas.

En los anteriores términos se resuelve su solicitud y finalmente le manifestamos que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, con el fin de facilitar a los contribuyentes, usuarios y público en general el acceso directo a sus pronunciamientos doctrinarios, ha publicado en su página de internet www.dian.gov.co, la base de conceptos en materia tributaria, aduanera y cambiaria expedidos desde el año 2001, la cual se puede ingresar por el ícono de “Normatividad”–“Doctrina”, dando click en el link “Doctrina Dirección de Gestión Jurídica”.

Atentamente,

ALFREDO RAMÍREZ CASTAÑEDA

Subdirector de Normativa y Doctrina

Dirección de Gestión Jurídica

UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales