

Subdirección de Normativa y Doctrina

100208192-293

Bogotá, D.C. **09/03/2022**

**RADICACIÓN VIRTUAL No.
000S2022901824**

Tema: Procedimiento tributario
Descriptores: Devolución de IVA
Fuentes formales: Estatuto Tributario, artículo 850, parágrafo 2
Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, artículos 1.6.1.26.1. y
1.6.1.26.6.

Cordial saludo,

De conformidad con el artículo 56 del Decreto 1742 de 2020, 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. 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.

Mediante el radicado de la referencia, el peticionario solicita un concepto con respecto a la aplicación de la devolución del impuesto sobre las ventas -IVA pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social -VIS, en el sentido de aclarar si los constructores que desarrollen proyectos habitacionales que integren este tipo de unidades junto con inmuebles catalogados como NO VIS, pueden aplicar el beneficio de la devolución del IVA pagado en materiales de construcción en la parte del proyecto correspondiente a vivienda VIS.

Al respecto las consideraciones de este Despacho son las siguientes:

El artículo 850 del Estatuto Tributario se refiere a la *“Devolución de Saldos a favor”*. Esta norma en su parágrafo 2º establece:

Subdirección de Normativa y Doctrina

“(…) **PARÁGRAFO 2o.** 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).

Dicha norma se encuentra reglamentada en los artículos 1.6.1.26.1 a 1.6.1.26.10. del Decreto Único Reglamentario 1625 de 2016, estableciendo los requisitos y condiciones aplicables a la devolución o compensación del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social prioritaria.

Así, el artículo 1.6.1.26.1. *ibídem*, modificado por el Decreto 96 del 28 de enero de 2020 dispone:

"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. Para efectos de la devolución y/o compensación del impuesto sobre las ventas -IVA, de qué trata el parágrafo 2º del artículo 850 del Estatuto Tributario, se considera vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria, las unidades habitacionales que cumplen con los estándares de calidad en diseño urbanístico, arquitectónico y de construcción, cuyo valor, de acuerdo con la escritura de compraventa o la resolución o acto traslativo del dominio no excede el valor máximo establecido en las normas que regulan la materia.

El impuesto sobre las ventas -IVA pagado en la adquisición de materiales para la construcción de la vivienda de interés social y la vivienda de interés social prioritaria dará derecho a devolución y/o compensación, a los constructores que la desarrollen, independientemente de la forma contractual a partir de la cual ejecutaron el proyecto.

(…)

PARÁGRAFO 2. 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.

Subdirección de Normativa y Doctrina

En los proyectos constituidos como propiedad horizontal de uso mixto procederá la devolución y/o compensación del impuesto sobre las ventas -IVA pagado en la adquisición de materiales utilizados en la construcción, en la parte que corresponda al valor de las viviendas de interés social y viviendas de interés social prioritaria, beneficiarias de este tratamiento.

PARÁGRAFO 3. Lo establecido en este capítulo aplicará, de igual forma, para viviendas de interés social y viviendas de interés social prioritaria, que se construyan en desarrollo de programas y/o proyectos de renovación urbana en cualquiera de sus modalidades y las viviendas de interés social y viviendas de interés social prioritaria que se ubiquen en tratamientos de renovación urbana en cualquiera de sus modalidades, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 85 de la Ley 1955 de 2019 y el artículo 2.2.1.1. del Decreto 1077 de 2015, Único Reglamentario del Sector Vivienda, Ciudad y Territorio, o la norma que lo modifique, adicione o sustituya.

PARÁGRAFO 4. Lo establecido en este capítulo aplicará, de igual forma, para las viviendas de interés social prioritaria de que tratan los artículos 2.1.1.2.2.1. y 2.1.1.2.2.2. de la sección 2 del capítulo 2 del título 1 parte 1 del libro 2 del Decreto 1077 de 2015, Único Reglamentario del Sector Vivienda, Ciudad y Territorio, o la norma que la modifique, adicione o sustituya.
(Subrayado y negrilla fuera de texto).

A partir de la norma reglamentaria se establece lo siguiente:

1. Se define lo que se entiende por vivienda de interés social y prioritario para efectos de la devolución de IVA en materiales de construcción destinados a este tipo de vivienda, remitiéndose a los estándares y valores que establecen las normas sobre la materia, valor verificable bien sea en la escritura pública de compraventa o la resolución o acto traslativo del dominio.
2. Se establece como regla general que el constructor tiene derecho a la devolución del IVA pagado en los materiales empleados en la construcción de vivienda de interés social o prioritaria, precisando que esto es así independientemente del tipo de contratación que tenga lugar.
3. Quedan comprendidos los proyectos de vivienda de interés social o prioritario en la modalidad de propiedad horizontal según la Ley 675 de 2001, a condición de que la vivienda, incluidos los conexos, no sobrepase el valor de venta señalado para la vivienda de interés social y prioritario.
4. Igualmente, se incluyen los proyectos constituidos como propiedad horizontal de uso mixto, en la parte que corresponda al valor de las viviendas de interés social y viviendas de interés social prioritaria.

Nótese que esta norma no define para efectos del beneficio tributario lo que se entiende por propiedad horizontal de uso mixto. No obstante, tratándose de propiedad horizontal remite a la Ley 675 de 2001, cuyo artículo tercero incluye las “Definiciones”, así:

“ARTÍCULO 3º. Definiciones. Para los efectos de la presente ley se establecen las siguientes definiciones:

Subdirección de Normativa y Doctrina

(...) Edificio o conjunto de uso mixto: Inmuebles cuyos bienes de dominio particular tienen diversas destinaciones, tales como vivienda, comercio, industria u oficinas, de conformidad con la normatividad urbanística vigente. (Subrayado fuera de texto)

Lo anterior permite interpretar que la condición de “mixto” frente a un edificio o conjunto no está dada en atención al tipo de vivienda, sino en consideración al uso, uno de los cuales es la vivienda en general sin diferenciar que se trate de vivienda VIS o NO VIS, pues en uno u otro caso se cumple el criterio de “vivienda”, uso que podría estar compartido con otros usos como puede ser, por ejemplo, el comercial. De tal manera que en consideración a lo anterior y, dado que no existe una limitación expresa para efectos de la devolución del IVA en materiales de construcción frente al tipo de vivienda, no es óbice para la devolución que coexistan soluciones de viviendas VIS y/o VIP con viviendas NO VIS.

5. Adicionalmente, el párrafo 2 del artículo 850 del Estatuto Tributario así como el párrafo 3 del artículo 1.6.1.26.1. del Decreto 1625 de 2016, establecen también el derecho a devolución de IVA por materiales de construcción cuando las viviendas de interés social o prioritario se construyan en desarrollo de programas y/o proyectos de renovación urbana en cualquiera de sus modalidades o cuando las viviendas de interés social y viviendas de interés social prioritaria que se ubiquen en tratamientos de renovación urbana en cualquiera de sus modalidades, fijando como referentes en este caso el artículo 85 de la Ley 1955 de 2019 y el artículo 2.2.1.1. del Decreto 1077 de 2015, Único Reglamentario del Sector Vivienda, Ciudad y Territorio.

El artículo 85 de la Ley 1955 de 2019 define las características de la vivienda de interés social y vivienda de interés prioritario y su valor máximo en términos de salarios mínimos mensuales legales vigentes, de modo que la vivienda de interés social-VIS no puede exceder de 135 SMMLV, salvo en aglomeraciones urbanas definidas por el CONPES cuya población supere el millón de habitantes, caso en el cual puede llegar hasta 150 SMMLV. Tratándose de la vivienda de interés prioritario – VIP, su valor no puede exceder de 90 SMMLV, señalando igualmente para el caso de las viviendas de interés social en programas de renovación urbana un tope de 175 SMMLV y para la vivienda VIP un tope de 110 SMMLV. Siendo claro que en estos dos últimos casos los límites son más altos.

A su vez, según las definiciones que trae el Decreto 1077 de 2015, en el artículo 1 se establece: *“Se entiende por Renovación Urbana, el tratamiento mediante el cual en determinadas áreas desarrolladas al interior del suelo urbano se establecen las directrices para orientar y regular su transformación o recuperación, con el fin de potenciar su ocupación, o detener y revertir los procesos de deterioro físico y ambiental, promover el aprovechamiento intensivo de la infraestructura pública existente; impulsar la densificación racional de áreas para vivienda y otras actividades; promoviendo su uso eficiente y sostenible. Este tratamiento podrá desarrollarse mediante las modalidades de reactivación, redesarrollo y revitalización*”. (Subrayado fuera de texto)

En todo caso, el artículo 1.6.1.26.6. del Decreto 1625 de 2016 al señalar los *“Requisitos especiales para la devolución de impuesto sobre las ventas -IVA por la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social y prioritaria”* en sus numerales 7 y 9 se refiere

Subdirección de Normativa y Doctrina

a las certificaciones del representante legal y revisor fiscal o contador público, según el caso, para acreditar que se trata de proyectos de vivienda de interés social o prioritaria o proyectos de propiedad horizontal de uso mixto; o certificación expedida por la autoridad territorial de planeación o quien haga sus veces, cuando se trate de proyectos de vivienda VIS o VIP desarrollada en programas y/o proyectos de renovación urbana.

El mismo decreto, en el artículo 1.6.1.26.2. establece los “*Requisitos de contabilidad*” que deben cumplir los constructores de vivienda de interés social y vivienda de interés prioritario, exigiendo, entre otros, los señalados en los numerales 1, 2, 3 y 4 que disponen:

“1. Identificar en su contabilidad y en sus estados financieros en forma clara, el monto del IVA correspondiente a cada etapa de los proyectos desarrollados.

2. Elaborar, por cada centro de costos de cada uno de los proyectos de vivienda social y vivienda social prioritaria, que se desarrollen, un presupuesto de costos de obra por capítulos, subcapítulos e ítems, en el que se refleje la cantidad y el valor de los materiales que destinen al proyecto, en forma separada de los que destinen a otras actividades o proyectos, así como la información que permita verificar el cumplimiento de los requisitos establecidos en este decreto. En proyectos que se desarrollen por etapas de construcción será necesario llevar centros de costos por cada una de dichas etapas.

3. Llevar en una cuenta transitoria el IVA cancelado en la adquisición de materiales de construcción de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria el cual se trasladará a una cuenta de Impuesto a las Ventas por Cobrar en la parte que corresponda a cada unidad del proyecto que se encuentre ejecutada o construida (...).

4. El IVA que corresponda a materiales de proyectos diferentes de los de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria, será tratado como factor de costo en el respectivo centro de costos, sin que pueda afectar el IVA de vivienda de interés social y vivienda de interés social prioritaria que será solicitado en compensación o devolución”.

Así, a partir de las disposiciones de orden legal y reglamentario vigentes relativas a la devolución del IVA pagado en la adquisición de materiales para la construcción de vivienda de interés social -VIS o vivienda de interés prioritario-VIP, se concluye que en el evento que en un mismo proyecto compartan viviendas VIS y/o VIP con vivienda No VIS, la devolución tiene lugar solamente en la parte que corresponda a la proporción señalada por la ley en relación con el valor de las viviendas de interés social- VIS y viviendas de interés social prioritario – VIP, que se ajusten a los topes correspondientes y los requisitos que establece la ley y su reglamento.

Finalmente, cabe recordar que, de acuerdo con el inciso tercero del párrafo 2 del artículo 850 *ibídem* y frente a las solicitudes de devolución allí comprendidas: “*La DIAN podrá solicitar en los casos que considere necesario, los soportes que demuestren el pago del IVA en la construcción de las viviendas*”.

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

Subdirección de Normativa y Doctrina

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,

NICOLÁS BERNAL ABELLA

Subdirector de Normativa y Doctrina (E)
Dirección de Gestión Jurídica
UAE-Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales
Car. 8 N° 6C-38 Piso 4, Edificio San Agustín
Tel: 6079999 Ext: 904101
Bogotá D.C.

Proyectó: Aída Patricia Burbano Mora
Aprobó: Comité Tributario de Normativa y Doctrina del 28/02/2022