

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8 LETRA M)
(ORD. N° 1744 DE 27.05.2022).**

Tratamiento tributario en la cesión de contrato de arriendo en caso que indica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario de una cesión de contrato de arriendo realizado por una persona natural en el contexto de la inversión que describe.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona natural domiciliada en Chile (AAA) es dueña de un inmueble que arrienda a un tercero no relacionado, a treinta (30) años, percibiendo mensualmente rentas o cánones de arrendamiento.

Agrega que se le ha ofrecido participar de un fondo de inversión, para cuyo efecto el primer paso consiste en la cesión onerosa del contrato de arrendamiento (cesión de posición contractual) a una sociedad por acciones (SpA) de propiedad en un 100% del fondo.

Tras informar que AAA recibiría como contraprestación un pagaré emitido por la SpA (por el valor de mercado del contrato) el cual luego aportaría (mediante su endoso) recibiendo a cambio cuotas del fondo, solicita confirmar que:

- 1) En la cesión onerosa del contrato no se producen efectos tributarios para AAA porque, dada su calidad de contribuyente de impuesto global complementario, solo le correspondería reconocer rentas “percibidas”, no así devengadas (según las definiciones de los números 2 y 3 del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, LIR).
- 2) En el aporte del pagaré por medio del endoso no se producen efectos tributarios para AAA toda vez que intercambia un activo tributario (contablemente, una cuenta por cobrar) a valor facial, por otro activo tributario (cuotas del fondo) por un valor equivalente.

II ANÁLISIS

En la medida que la cesión del contrato de arriendo envuelva la transferencia de los derechos personales (bienes incorpóreos) que emanan de la posición contractual del arrendador, su enajenación, en el presente caso, quedaría gravada conforme lo dispuesto en la letra m) del N° 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta, supuesto que la enajenación de los derechos personales sería realizada por una persona natural que no ha asignado el inmueble arrendado a su empresa individual.

Con todo, atendido que al momento de recibir el pagaré¹ el mayor valor solo se encuentra devengado, pero no percibido², una vez que AAA reciba las cuotas del fondo de inversión a cambio del pagaré se entenderá percibida la renta (las cuotas del fondo ingresan efectivamente al patrimonio del contribuyente), debiendo tributar conforme a la letra m) del N° 8 del artículo 17 de la LIR.

Esto es, tributar por el mayor valor generado en la operación, sobre base percibida, determinado conforme los literales i), ii), iii) y iv) de la letra a) del artículo 17 de la LIR.

Al respecto, para determinar el mayor valor, debiera reconocer como costo tributario – de haberlo – solo los desembolsos económicos incurridos para adquirir los derechos personales (bienes incorpóreos) que enajena³.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que:

¹ Título de crédito que contiene la promesa no sujeta a condición, emanada del deudor que lo suscribe, de pagar una cantidad determinada o determinable de dinero al cedente del contrato de arrendamiento, a su orden o al portador y que obliga a cumplirla al suscriptor, a los endosantes y a los avalistas.

² Ver Oficio N° 4906 de 2006.

³ Por ejemplo, en caso de haber adquirido la posición contractual de arrendador siendo cesionario en una convención previa, podrá considerar como costo el valor que pagó por tal adquisición, reajustado del acuerdo al IPC entre el mes anterior a la adquisición y el mes anterior al de enajenación.

- 1) La cesión de un contrato de arriendo a cambio de un pagaré genera una renta devengada para el cedente de la posición contractual, gravada conforme a la letra m) del N° 8 del artículo 17 de la LIR.

Con todo, tratándose de un contribuyente de impuesto global complementario, la renta tributará cuando se perciba.

- 2) La renta por la cesión del contrato de arriendo se entiende percibida al momento de aportar el pagaré al fondo de inversión a cambio de cuotas en el referido fondo.

Saluda a usted,

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1744 del 27-05-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos