

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8, ART. 20 N° 5, ART. 41 N° 2–
CIRCULAR N° 53 DE 2020, N° 43 DE 2021 Y N° 14 DE 2023.
(ORD. N° 2440, DE 14.09.2023).**

Partición de comunidad hereditaria y venta de bienes adjudicados en dicha partición.

De acuerdo con su presentación, un grupo de personas naturales con domicilio y residencia en Chile (los propietarios), miembros de una misma familia, tienen acciones en una sociedad por acciones (SpA) cuyo objeto social es el desarrollo de actividades del rubro agrícola.

Informa que, tras fallecer el causante en mayo de 2007, se dio origen a una comunidad en virtud de la cual los propietarios adquirieron, por sucesión por causa de muerte, un terreno agrícola¹ (terreno), las plantaciones en el mismo² (plantaciones), y derechos de aprovechamiento de aguas³ (derechos de agua).

Luego de la partición y adjudicación de la comunidad, cada comunero recibió una cuota equivalente al 10% en los bienes, excepto cuatro comuneros que tienen un porcentaje menor. Ninguno de los propietarios ha asignado su cuota como empresario individual.

Tras agregar que una empresa de leasing adquiriría el inmueble y sus aguas a sus actuales propietarios y luego la empresa de leasing otorgaría el arriendo de dichos bienes con opción de compra a la SpA, con una duración preferible de 10 años, permitiendo a la SpA obtener los fondos y liquidez suficiente para ejercer la opción de compra respecto de dichos bienes, formula una serie de consultas que no implican la interpretación de disposiciones tributarias.

Al respecto y sin perjuicio que no compete a este Servicio ofrecer asesoría en materia tributaria, se informa que lo consultado se encuentra expresamente resuelto en el N° 8 del artículo 17 de la LIR, materia sobre la cual este Servicio ha impartido instrucciones⁴.

Por otra parte, y en relación con el contrato de leasing sobre el terreno, el arrendatario que recibe el bien raíz puede reconocer la cuota, compuesta por capital e intereses, como un gasto por concepto de arriendo⁵. Para que dicho gasto sea deducible, debe cumplir con los requisitos generales de todo gasto⁶.

En relación al valor de adquisición del inmueble arrendado, es importante destacar que, en virtud del contrato de leasing, al final del período del contrato el arrendatario tiene la opción de adquirir el bien arrendado, juntamente con el pago de la última cuota o bien restituirlo al arrendador, si no está interesado en comprarlo. Si la SpA ejerce la opción de compra del terreno, se trata de la adquisición de un activo cuyo valor tributario corresponde al valor efectivamente pagado como precio de la compra, en los términos acordados por las partes.

Desde la perspectiva tributaria, este bien raíz se considera como un activo inmovilizado sujeto al N° 2 del artículo 41 de la LIR, lo que implica que es susceptible de revalorización. Sin embargo, no es aplicable la depreciación del terreno ya que este tipo de bienes no están sujetos a desgaste, agotamiento o destrucción durante su uso⁷.

La renta obtenida en la enajenación del bien raíz adquirido por el contribuyente al ejercer la opción de compra se clasifica como renta del N° 5 del artículo 20 de la LIR, gravándose con impuesto de primera categoría e impuestos finales, sobre la base de la renta percibida o devengada, de acuerdo al régimen de tributación al que esté sujeto el contribuyente, de acuerdo con lo instruido en los apartados 4.2. y 4.3. del Capítulo II de la Circular N° 43 de 2021.

Finalmente, se hace presente que la operación expuesta en esta consulta, en términos similares, se encuentra considerada en el catálogo de esquemas elusivos publicado por este Servicio⁸.

Con todo, bajo los supuestos descritos en la consulta, en principio no se observa que la venta de los bienes a una empresa de leasing, para que luego sean adquiridos por la SpA agrícola, por sí sola pueda considerarse como elusiva o formando parte de una estructura elusiva, en los términos establecidos en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario.

¹ Avaluado en \$212.670.756 para los efectos de lo dispuesto en el artículo 46 de la Ley N°16.271, según el monto indicado en el certificado de avalúo a la fecha de fallecimiento del causante.

² Avaluadas en la cantidad de \$241.000.000.

³ Avaluados de acuerdo al valor comercial entregado por la Asociación de Canalistas respectiva en el monto \$45.227.500.

⁴ Las instrucciones relativas a esta norma legal están contenidas en la Circular N°43, de 2021.

⁵ Circular N°14 de 2023.

⁶ Instruidos en Circular N°53 de 2020.

⁷ Apartado 3.5.1. del Capítulo II de la Circular N°53 de 2020.

⁸ https://www.sii.cl/destacados/catalogo_esquemas/caso69.pdf

Lo anterior, por cierto, no obsta verificar, en las respectivas instancias de fiscalización, la efectividad de los motivos económicos u otros elementos de análisis tales, como por ejemplo, la temporalidad en la ejecución de los actos –considerando la época de constitución de la SpA y la venta de los bienes; que SpA ejerza, efectivamente, el giro agrícola con anterioridad a las operaciones de la consulta; que los bienes adquiridos se destinen al giro agrícola de la SpA; la situación económica de la empresa que haga necesario obtener financiamiento a través de un contrato de leasing como el propuesto; que las condiciones comerciales del contrato de leasing se ajusten a términos de mercado; y, en general, si las operaciones producen efectos jurídicos o económicos relevantes distintos a los meramente tributarios.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 2440, de 14.09.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos