

**LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES -
DECRETO CON FUERZA DE LEY N° 2, DE 1959, ART. 13, ART. 16. (ORD. N° 2729,
DE 30.09.2016)**

**ALCANCE DEL ARTÍCULO 16 DEL DFL N° 2 DE 1959 SOBRE PLAN
HABITACIONAL, EN CASO DE VIVIENDAS ECONÓMICAS ADQUIRIDAS EN
CUMPLIMIENTO DE CONTRATO DE LEASEBACK.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional un pronunciamiento sobre la aplicación de la exención contenida en el artículo 16 del DFL N° 2 de 1959 sobre Plan Habitacional al caso de viviendas económicas adquiridas en el marco de un contrato de leaseback.

I ANTECEDENTES

Conforme al ordinario del antecedente, los hechos relevantes de la consulta son los siguientes:

- a) Un contribuyente adquirió diversos terrenos y construyó en ellos unidades habitacionales acogidas al DFL N° 2 de 1959 sobre Plan Habitacional (en adelante, “DFL N° 2”), hace más de 20 años.
- b) El año 2008 el contribuyente celebró contratos de leaseback, transfiriendo el dominio de las viviendas indicadas.
- c) Entre los años 2013 y 2014, el contribuyente puso término anticipado a los contratos de leaseback, volviendo a ser propietario de los bienes raíces.
- d) El contribuyente falleció en mayo de 2015, siendo dueño a esa época de las viviendas acogidas al DFL N° 2 que él construyó.

Al respecto, se consulta si es aplicable en la especie lo dispuesto en el artículo 16 del cuerpo legal citado, en el entendido que los contratos de arrendamiento con opción de compra no hicieron perder al causante su calidad de constructor de tales viviendas.

En opinión de esa Dirección Regional, para que proceda la exención señalada, deben cumplirse dos requisitos, esto es, que las viviendas económicas hayan sido construidas por el causante y que lo haya realizado con anterioridad de, a lo menos, 6 meses a la fecha de su fallecimiento.

Como el causante construyó las viviendas económicas hace más de 20 años, se verificarían los requisitos mencionados y correspondería acceder a la exención respectiva.

II ANÁLISIS

El artículo 16 del DFL N° 2, en la parte pertinente, dispone que “las “viviendas económicas” y los derechos reales constituidos en ellas, que se transmitan en Sucesión por causa de muerte o sean objeto de donación, serán excluidos de la aplicación del Impuesto de Herencias, Asignaciones y Donaciones...

Las exenciones establecidas en el inciso anterior se aplicarán únicamente cuando los causantes o donantes hayan construido las viviendas económicas o las hayan adquirido en

primera transferencia, y en el primero de los casos siempre que el causante las haya construido o adquirido con anterioridad de a lo menos 6 meses, a la fecha del fallecimiento.”

Conforme lo anterior, y en lo que importa al presente análisis, la exención del Impuesto de Herencias se aplica cuando:

a) Los causantes hayan construido las viviendas económicas con anterioridad de, a lo menos, 6 meses a la fecha de su fallecimiento.

b) Hayan adquirido las viviendas económicas en primera transferencia.

A pesar que se trata de hipótesis distintas, es evidente que ambas guardan entre sí una estrecha relación sistemática, de suerte que no se puede interpretar la primera hipótesis de exención sin considerar la segunda, ni estimar que la calidad de “constructor” constituye una suerte de cualidad o atributo meramente fáctico y de carácter permanente, según se explica a continuación.

En efecto, a propósito de la expresión “primera transferencia” empleada en el artículo 13 del DFL N° 2 y a partir de las instrucciones contenidas en la Circular N° 160 de 1976, este Servicio interpretó que la señalada expresión – ahora en el contexto del artículo 16 del DFL N° 2 – debía entenderse como la inscripción en el Registro correspondiente del Conservador de Bienes Raíces del título traslativo de dominio (compraventa, donación permuta, etc.) que permita efectuar la tradición del dominio por primera vez, debiendo dicho título constar en escritura pública y cumplir con todos los requisitos de forma y de fondo que la ley establece.

Conforme lo anterior, jurídicamente no habrá “primera transferencia” tratándose de las sucesivas transferencias posteriores a la “tradición del dominio por primera vez”; cuestión que en el caso de los inmuebles supone las sucesivas inscripciones de los títulos respectivos en el Registro del Conservador de Bienes Raíces.

De este modo, es evidente que si el propietario de un inmueble adquirido en primera transferencia lo enajena y luego lo adquiere nuevamente, se ha perdido a su respecto la calidad jurídica de “primera transferencia”.

Luego, en ese mismo sentido debe entenderse la hipótesis señalada en la letra a) anterior: así como se eximen del Impuesto a las Herencias las viviendas económicas quedadas por el causante y adquiridas por él en primera transferencia, también se eximen aquellas construidas por el causante y mantenidas en su patrimonio, sin solución de continuidad, a la época de su fallecimiento.

En otras palabras, si el atributo “primera transferencia” debe mantenerse hasta la época de fallecer el causante; del mismo modo debe exigirse el atributo “construido”, el cual no corresponde a una mera cuestión de hecho sino a un atributo jurídico que debe conservarse en forma ininterrumpida por el causante.

Dicho lo anterior, y en lo que respecta al contrato de leaseback, cabe señalar que la consulta no entrega mayores antecedentes respecto de sus condiciones o efectos. Por esa razón, asumiendo que dicho contrato es de similares características a las analizadas por

este Servicio en ocasiones anteriores y que – de acuerdo a los antecedentes – el causante efectivamente transfirió las viviendas económicas objeto de la operación a un tercero el año 2008, es evidente que, como consecuencia de esas transferencias, el causante perdió a su respecto el atributo jurídico de “constructor” de las mismas.

III CONCLUSIÓN

- a) El artículo 16 del DFL N° 2 de 1959, en lo pertinente, exime del Impuesto a las Herencias a las viviendas económicas quedadas por el causante cuando éste las haya adquirido en primera transferencia o construido (en este último caso, con anterioridad de, a lo menos, 6 meses a la fecha de su fallecimiento).
- b) A pesar que se trata de hipótesis distintas, guardan una relación sistemática, de suerte que, para operar la exención, el causante debió mantener en su patrimonio las viviendas económicas sin solución de continuidad, y hasta la época de su fallecimiento, sea que las haya adquirido en primera transferencia o las haya construido.
- c) No procede la exención referida en caso que las viviendas económicas, siendo originalmente construidas por el causante, las transfirió en dominio y adquirió nuevamente en cumplimiento de un contrato de leaseback antes de su fallecimiento.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2729, de 30.09.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria