

**CÓDIGO TRIBUTARIO – NUEVO TEXTO – ART. 26 BIS – D.F.L. N° 2, DE 1959, ART.
15. (ORD. N° 409, DE 31.01.2019)**

Consulta sobre operación de arriendo con opción de compra de DFL N° 2.

Se ha trasladado a esta Dirección Nacional presentación efectuada ante la Dirección Regional XXXXX, consultando tratamiento tributario de operación de arriendo con opción de compra de DFL N° 2.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a los antecedentes, una empresa de giro inmobiliario (propietaria de un terreno cuya construcción encarga a terceros, quienes suministran los materiales, bajo un contrato a suma alzada) pretende celebrar contratos de arrendamiento con opción de compra con sus clientes, quienes pueden arrendar desde ya (entrega inmediata de la vivienda) mientras dichos clientes tramitan sus respectivos créditos hipotecarios o tienen impedimentos temporales que resolver (una herencia pendiente, completar el pie o el precio total de venta, por ejemplo), evitando la vacancia (costo financiero) que se produce en el tiempo intermedio.

Los inmuebles serían viviendas económicas que cumplen las exigencias del DFL N° 2 de 1959.

Al respecto, y tras algunas consideraciones, se pide confirmar, si:

- a) Los contratos de arrendamiento con opción de compra de viviendas económicas se benefician con la exención dispuesta en el artículo 15 del DFL N° 2 de 1959 (primera consulta)
- b) Encargar la construcción a terceros bajo un contrato a suma alzada, torna a la empresa de giro inmobiliario (vendedora) en la empresa que “construye” la vivienda para efectos del artículo 15 del DFL N° 2 de 1959 (segunda consulta)
- c) El contrato de arrendamiento con opción de compra que se acompaña cumple con los presupuestos para beneficiarse con la exención del citado artículo 15 en la venta del inmueble (tercera consulta).
- d) Finalmente, dados los efectos jurídicos y económicos expuestos en su presentación, no es aplicable en la especie la norma general anti elusiva (cuarta consulta).

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, es importante precisar que, si bien la cuarta consulta dice relación con la norma general anti elusiva, su presentación formalmente no se ha formulado al amparo del artículo 26 bis del Código Tributario y en definitiva solicita confirmar la aplicación de ciertos criterios normativos sobre el artículo 15 del DFL N° 2 de 1959.

En efecto, de acuerdo a los antecedentes, la petición presupone que proceden ciertos beneficios tributarios y, en vista de eso, consulta si la figura propuesta (arrendamiento con opción de compra) no se consideraría elusiva.

Luego, el eventual análisis de elusión descansa sobre un presupuesto previo a despejar, consistente en determinar si, en primer lugar, proceden los beneficios tributarios que se señalan.

Dicho lo anterior, respecto de la primera y segunda consulta, y salvo que la peticionaria se refiera al stock de viviendas acogidas a los beneficios DFL N° 2 de 1959 antes de entrar en vigencia las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.455 o viviendas amparadas en virtud de sus normas transitorias, es inaplicable en la especie lo dispuesto en el artículo 15 del DFL N° 2 de 1959 atendido lo dispuesto en el artículo 1° del mismo cuerpo legal:

“A los beneficios para las "viviendas económicas" que contempla el presente decreto con fuerza de ley, solamente podrán acogerse las personas naturales, respecto de un máximo de dos viviendas que adquieran, nuevas o usadas. En caso que posean más de dos "viviendas económicas", los beneficios solamente procederán respecto de las dos de dichas viviendas que tengan una data de adquisición

anterior. Esta limitante se aplicará para las personas naturales que adquieran la totalidad del derecho real de dominio sobre el inmueble o una cuota del dominio en conjunto con otros comuneros.

Los beneficios establecidos en el presente decreto con fuerza de ley no podrán ser utilizados por las personas jurídicas, cualquiera fuere su naturaleza. No obstante, las corporaciones y fundaciones de carácter benéfico gozarán de la exención establecida en el artículo 16.”

En consecuencia, que la empresa de giro inmobiliario se considere o no “la empresa que construyó” las viviendas para los efectos del citado artículo 15 es irrelevante en el entendido que la operación consultada se proyecte para viviendas económicas encargadas construir por una persona jurídica (empresa de giro inmobiliario) y las adquiera para entregarlas en arriendo con opción, encontrándose en plena vigencia las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.455.

Al respecto, se hace presente que el Oficio N° 933 de 2018, citado en la consulta, aclara en su párrafo segundo del Análisis que las instrucciones impartidas por este Servicio corroboran que las sumas a las que se refiere el artículo 15 del DFL N° 2 de 1959 califican como un ingreso no renta “considerando las restricciones o limitaciones introducidas a este texto legal por la Ley N° 20.455 del 2010”¹.

Ciertamente, la calidad de “persona jurídica” del contribuyente – bajo el texto vigente del DFL N° 2 de 1959 – es una limitación o restricción que impide a la empresa de giro inmobiliario acogerse, no solo al artículo 15 del DFL N° 2 de 1959, sino en general a “los beneficios establecidos en el presente decreto con fuerza de ley”.

Conforme lo anterior, partiendo la consulta de un presupuesto inicial incorrecto, no es necesario analizar si el borrador de contrato acompañado cumple con los presupuestos para beneficiarse con la exención contenida en el artículo 15 del DFL N° 2 de 1959 (tercera consulta) como tampoco analizar si la operación no constituye elusión (cuarta consulta).

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto, se informa que:

- 1) La consulta no se ha formulado al amparo del artículo 26 bis del Código Tributario, de suerte que no está desinada a obtener un pronunciamiento – sea o no vinculante – sobre la aplicación de la norma general anti elusiva.
- 2) En cambio, la consulta solicita confirmar ciertos criterios jurídicos, inaplicables en la especie en la medida que la calidad de “persona jurídica” del contribuyente es una limitación o restricción que le impide acogerse a los beneficios del DFL N° 2 de 1959.
- 3) Conforme lo anterior, no es necesario referirse a las restantes consultas formuladas en su presentación.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 409, de 31.01.2019
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

¹ Suplemento Tributario, Pag. 417, Ingresos No Renta (Art. 17) (640); Circular N° 21 de 2017.