

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 41, N°2 – OFICIO N° 3338,
DE 2009. (ORD. N° 650, DE 09.04.2018)**

Tratamiento tributario de cuota inicial de arrendamiento en contrato de leasing de un inmueble con instalaciones.

Un contribuyente ha requerido un pronunciamiento a este Servicio sobre el tratamiento que debe recibir una cuota pagada en un contrato de leasing.

I.- ANTECEDENTES.

Manifiesta que su empresa posee como giro la explotación de inmuebles, tributando en base a contabilidad completa, surgiéndole una discrepancia con sus asesores respecto al tratamiento tributario que debe recibir un contrato de leasing financiero.

En efecto, con fecha xx de xx de xxxx celebró un contrato de arrendamiento con opción de compra de un inmueble con un Banco, celebrado mediante escritura pública, y posteriormente, con fecha xx de xx de xxxx dicho contrato fue modificado mediante otra escritura señalando dicha cláusula que “El arrendatario pagará a la arrendadora, mensualmente y en forma sucesiva, ciento veintiuna rentas de arrendamiento, la primera de ellas por la suma equivalente en pesos de seis mil quinientas dieciséis coma tres mil setecientos setenta y siete unidades de fomento, más IVA, y cada una de las ciento veinte rentas restantes por la suma equivalente en pesos de seiscientas noventa y seis coma ocho mil cincuenta y nueve unidades de fomento más IVA”.

En atención a ello, consulta por el tratamiento tributario que debe recibir la cuota de arrendamiento N°1 frente a la determinación de la renta líquida imponible del impuesto a la Renta, indicando que este Servicio ha señalado que el contrato de leasing se asimila a un contrato de arrendamiento, y, por consiguiente, los gastos incurridos en el arrendamiento de los bienes incidirán en la generación de los ingresos de la empresa inmobiliaria, y de cumplir éstos con los requisitos señalados en el inciso primero del art. 31 de la LIR, pasarán a constituir un gasto necesario para producir la renta, susceptible de deducirse en la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría que le afecte.

Por tanto, en su opinión basado en los antecedentes de la situación planteada, concluye que el desembolso de la cuota inicial de arrendamiento no constituye un pago anticipado de rentas de arrendamiento, debiendo dicha cuota recibir el mismo tratamiento tributario que las cuotas siguientes de período comercial 2016 y, por tanto, la cuota inicial de arrendamiento debe ser calificada como necesaria para producir la renta, al cumplir con los requisitos antes señalados, ya que tales erogaciones serían necesarias para producir la renta de la empresa al estar siendo utilizados dichos bienes en el desarrollo de su giro o actividad.

Agrega que el Oficio N°3.338 del año 2009, de este Servicio, señaló que cuando se realice un pago anticipado de las rentas de arrendamiento, éstas se encontrarán sujetas a amortización en el período de duración del contrato de arrendamiento, dado que tales desembolsos deben guardar una debida correlación con los ingresos que le generan al contribuyente, con el fin de poder imputar en cada período tributario la utilidad real y efectiva sobre la cual corresponde cumplir las obligaciones tributarias que establece la ley. Lo anterior, salvo que dicha cuota inicial sea imputable al valor o precio de ejercicio de la opción de compra del inmueble según los términos del contrato, en cuyo caso dicha cantidad tendrá el tratamiento tributario de un activo por corresponder a una cantidad imputable al valor o costo de adquisición de un bien raíz afecto a las normas del artículo 41 N°2, de la LIR.

Por lo anterior, teniendo presente que la cuota inicial de arrendamiento corresponde a la primera renta de arrendamiento por expreso acuerdo de las partes (cláusula cuarta contrato respectivo), en su opinión ésta constituye un gasto tributario del período comercial 2016, solicitando la ratificación y/o corrección de su postura frente al tema.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular, efectivamente este Servicio, respecto al tratamiento tributario que debe darse al pago de una cuota inicial de arrendamiento, representativa del 20% del total de las cuotas de arrendamiento concluyó que dicha cantidad corresponde al pago anticipado de las rentas de arrendamiento del inmueble objeto del contrato, y que se encuentra sujeta a amortización en el período de duración del contrato de arrendamiento celebrado entre las partes, dado que tales desembolsos deben guardar una debida correlación con los ingresos que le generan al contribuyente, con el fin de poder imputar en cada período tributario la utilidad real y efectiva sobre la cual corresponde cumplir con las obligaciones tributarias que establece la ley.

La parte no amortizada del citado desembolso adoptará la calidad de un gasto diferido, el cual al término de cada ejercicio deberá someterse a las normas de actualización dispuestas por el N°7, del artículo 41, de la LIR, para luego proceder a su amortización en la parte que corresponda al período comercial respectivo. Lo anterior, salvo que dicha cuota inicial sea imputable al valor o precio de ejercicio de la opción de compra del inmueble según los términos del contrato, en cuyo caso dicha cantidad tendrá el tratamiento tributario de un activo por corresponder a una cantidad imputable al valor o costo de adquisición de un bien raíz afecto a las normas del artículo 41 N°2, de la LIR.

Ahora bien, antes de analizar la consulta, es pertinente recordar que este Servicio realiza una labor de calificación jurídica en base a los antecedentes de hecho aportados por los interesados, siendo relevante para tales efectos lo dispuesto en la Modificación de Contrato de Arrendamiento, de fecha xx de xx de xxxx, suscrita entre el Banco e Inmobiliaria XXXX SpA., principalmente la Cláusula Cuarta, que declara que el arrendatario pagará a la arrendadora, mensualmente y en forma sucesiva, ciento veintiuna rentas de arrendamiento, la primera de ellas por el equivalente de xxxx UF más IVA, y las xxx restantes por la suma de equivalente en pesos de xxxxx UF más IVA, sin que los antecedentes contenidos en tal convenio justifiquen que ese notorio mayor valor de la primera cuota obedezca a alguna prestación extraordinaria en beneficio del arrendatario, circunstancia que impide sostener que se trate de una cuota normal como asevera el ocurrente, debiendo por tanto concluirse que corresponde a un pago anticipado de rentas de arrendamiento del contrato, y recibir el tratamiento indicado en el Oficio Ord. N°3.338, de 2009, siendo improcedente su deducción total en el año tributario 2016, debiendo ser amortizada durante la vigencia del contrato, al no existir un motivo que justifique el monto casi diez veces superior al resto de las 120 cuotas.

III.- CONCLUSIÓN.

Ante la ausencia de antecedentes que permitan afirmar que el mayor valor de la cuota inicial de un contrato de leasing obedezca a alguna prestación adicional que justifique que su monto ascienda a casi un diez por ciento superior al resto de las cuotas, resulta necesario concluir que ella corresponde a un pago anticipado de rentas de arrendamiento, sujeto a amortización en el período de duración del contrato de arrendamiento celebrado entre las partes, debiendo dicha cuota recibir el tratamiento consignado en el Oficio Ordinario N°3.338, de 2009, de este Servicio.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N°650, de 09.04.2018
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos