

Aclaran reglas de cálculo de base imponible de IVA sobre cuotas de los contratos de arriendo con opción de compra de bienes inmueble

Por medio del Oficio N°774 del 15 de marzo de 2019 el Servicio de Impuestos Internos procedió a aclarar las reglas de cálculo de base imponible de IVA sobre cuotas de los contratos de arriendo con opción de compra de bienes inmueble.

El Oficio indicó que el artículo 8°, letra I), del D.L. N° 825, de 1974, grava con IVA a los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizados por un vendedor, presumiendo la existencia de habitualidad cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y la fecha de celebración del contrato transcurra un plazo igual o inferior a un año.

Respecto de dichos contratos, el artículo 16°, letra i), del referido decreto ley, señala que se entenderá por base imponible el valor de cada cuota incluida en el contrato, debiendo rebajarse la parte que corresponda a la utilidad o interés comprendido en la operación. Agrega la norma que este Servicio podrá aplicar lo dispuesto en el artículo 64° del Código Tributario cuando el monto de la utilidad o interés que se cobre o pacte en la operación sea notoriamente superior al valor que se obtenga, cobre o pacte en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

La diferencia que se determine entre la utilidad o interés de la operación y el fijado por el Servicio quedará afecta al Impuesto al Valor Agregado.

La tasación, liquidación o giro, podrá reclamarse en la forma, plazo y de acuerdo al procedimiento a que se refiere dicha disposición.

Además de lo anterior, el artículo 17° del mismo cuerpo legal, dispone, en lo relevante, que, en el caso de los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, podrá deducirse del monto de cada cuota, incluyendo la opción de compra, la proporción correspondiente al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato.

Para estos efectos, deberá reajustarse el valor de adquisición del terreno de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al de la adquisición y el mes anterior al de la fecha del contrato. Sobre esta última rebaja a la base imponible, el contribuyente, en su presentación, sostiene que la forma de cálculo instruida sostiene que este Servicio ha instruido que “la determinación del monto a descontar de cada una de las cuotas de los contratos de arriendo con opción de compra de bienes inmuebles, se debe aplicar el porcentaje que representa el valor del terreno, en el valor total del activo, entendiendo por tal, el total del inmueble financiado o precio de adquisición neto” lo cual no resulta efectivo, por cuanto el concepto utilizado por la ley, en el artículo 17°, inciso segundo, en análisis, no es el “valor total del activo” sino el “valor total del contrato” de leasing, concepto en el cual deben entenderse comprendidos los intereses o utilidad de la operación.

Con todo, la Circular N° 13, de 2016 instruyó que tanto el descuento del terreno como el de la utilidad o interés se deberá calcular respecto de la misma base, esto es, sobre el total del valor de

la cuota. Llevadas a cabo las deducciones señaladas en los párrafos anteriores se obtiene el valor definitivo de la cuota respecto de la cual aplicar el IVA.

Lo instruido en la referida circular es concordante con el texto del artículo 17° del D.L. N° 825, de 1974, que señala expresamente que la deducción de la proporción correspondiente al valor de adquisición del terreno debe efectuarse del “monto de cada cuota” y, por lo tanto, sin rebajas de ninguna especie.

Es lógico considerar que, si el legislador hubiera buscado establecer una forma distinta de cálculo, o un orden de prelación entre las deducciones del artículo 16, letra i), y del artículo 17°, inciso segundo, del D.L. N° 825, de 1974, así lo hubiera dispuesto expresamente, cosa que en el caso no ocurre.

Cabe tener presente que las deducciones efectuadas en virtud de las normas señaladas a la base imponible para la determinación del IVA, en el caso de las operaciones gravadas con este impuesto, no cambian la naturaleza gravada de la operación, aun cuando producto de éstas no resulte impuesto a pagar.

Concluye de esta forma que el criterio contenido en la Circular N° 13, de 2016, que instruyó, para el cálculo de la base imponible en los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, que tanto el descuento de la utilidad o interés como el del terreno se deberá calcular respecto de la misma base, esto es, sobre el total del valor de la cuota, se estima apegado al claro tenor de los artículos 16°, letra i), y 17°, inciso segundo, del D.L. N° 825, de 1974, respectivamente.

En relación al señalado artículo 17°, inciso segundo, cabe tener presente que dicha norma, en lo pertinente, dispone que, en el caso de los contratos de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, podrá deducirse del monto de cada cuota, incluyendo la opción de compra, la proporción correspondiente al valor de adquisición del terreno que se encuentre incluido en la operación, la que resultará de calcular la proporción que representa el valor de adquisición del terreno en el valor total del contrato, concepto que incluye los intereses o utilidad de la operación.

Fuente: Boletín Transtecnia
