

**LEY SOBRE IMPUESTO TERRITORIAL – LEY N° 17.235 – ART. 25, CUADRO ANEXO,
PÁRRAFO I, LETRA A, N° 2 – OFICIOS N° 882, DE 2016 Y N° 3193, DE 2015.
(ORD. N° 2599, DE 07.12.2017)**

Exención contenida en el Párrafo I, Letra A, N° 2, del Cuadro Anexo de la Ley N° 17.235 en contrato de leasing modalidad leaseback.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre la aplicación de la exención contenida en el Párrafo I, Letra A, N° 2, del Cuadro Anexo de la Ley N° 17.235, a un bien raíz respecto del cual se celebró un contrato de leasing bajo la modalidad de leaseback.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a la presentación formulada por la I. Municipalidad de XXXXX, dicha municipalidad celebró un contrato de leasing bajo modalidad leaseback, respecto de un bien raíz de su propiedad, con la finalidad de obtener financiamiento para pagar el denominado “Bono SAE”.

Este contrato se celebró de conformidad a lo dispuesto en el artículo 14 de la Ley N° 20.128 sobre Responsabilidad Fiscal, cumpliendo con las exigencias legales para efectuarla.

La propuesta pública denominada “Contratación de Operaciones Leasing, modalidad leaseback por propiedad para la I. Municipalidad de XXXXX” se adjudicó al Banco TTTT, inscribiéndose el inmueble a su nombre, en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces de XXXXX correspondiente al año 2012.

Agrega que el leaseback es un sistema de financiamiento; es decir, un préstamo de dinero por el cual el mutuante compra el bien raíz que garantiza la operación, quien se obliga a vendérselo nuevamente al mutuario una vez que se haya devuelto el préstamo por medio del pago de cuotas de arriendo sobre la propiedad.

A continuación, informa que la cláusula novena del contrato celebrado entre el municipio y el Banco del Estado, se establece que “el arrendatario deberá pagar el impuesto territorial que llegare a corresponder al inmueble arrendado”, lo que probaría que la municipalidad “siempre creyó que en el fondo no se pagarían contribuciones”.

En relación con las deudas de contribuciones del bien raíz, indica que se han efectuado una serie de gestiones administrativas, dentro de las cuales se encuentran la solicitud de suspensión del remate del inmueble por la deuda pendiente, la solicitud de exención del Impuesto Territorial al Director Regional de Valparaíso y una solicitud de reconsideración dirigida a este Director.

Como consecuencia del rechazo a la solicitud de exención, la municipalidad se vio obligada a suscribir con la Tesorería Provincial de XXXXX un convenio de pago por la deuda de contribuciones.

Al respecto, argumenta que correspondería aplicar la exención del Impuesto Territorial contenida en el Párrafo I, Letra A, N° 2, del Cuadro Anexo de la Ley N° 17.235, atendido que el dominio del inmueble por parte del Banco del Estado es de carácter temporal y opera solo como una garantía de un préstamo, siendo la municipalidad quien ejerce el dominio de hecho y la posesión de la propiedad, gozando tanto de la calidad de señor y dueño del inmueble como de su tenencia.

En otras palabras, el banco sólo detentaría un “mero dominio formal para respaldar un especial tipo de financiamiento inmobiliario”. Agrega que se trata de una excepción permitida y autorizada por el Estado, que fue asesorada directamente por la SUBDERE, de lo que concluye que la exención del pago de Impuesto Territorial resulta procedente, porque de lo contrario no se aprobaría esta forma de financiamiento de los entes públicos.

Finalmente solicita que, en uso de sus facultades de interpretación contenidas en el N° 1 de la letra A de artículo 6° del Código Tributario, se emita un pronunciamiento señalando que el inmueble en comento se encuentra exento del Impuesto Territorial.

II ANÁLISIS

De acuerdo al Párrafo I, Letra A, N° 2, del Cuadro Anexo de la Ley N° 17.235, están exentas del 100% del Impuesto Territorial, entre otras personas jurídicas, las “Municipalidades, excepto en los casos señalados en el artículo 27° de la presente ley. En todo caso, dicho artículo no será aplicable a las propiedades municipales en las cuales, por razones inherentes a sus cargos, estén obligados a residir funcionarios municipales.”

Al respecto, y como primera cuestión, es importante resaltar que, reiterando un criterio ya asentado¹, este Servicio ha señalado que la exención analizada sólo opera respecto de bienes que sean de “propiedad o dominio” de las municipalidades².

Por esa razón, y para un caso similar al presente – inmuebles de propiedad de una municipalidad transferidos en leaseback – este Servicio ha resuelto que “en caso de transferirse el dominio o propiedad del inmueble a un tercero en el marco de una operación financiera de leaseback, evidentemente la Municipalidad pierde la exención, aun cuando el inmueble siga materialmente bajo su poder y continúe destinándose al cumplimiento de sus fines propios”.³

Cabe señalar que en nada afecta la conclusión anterior el hecho que, como se esgrime en la presentación formulada por la I. Municipalidad de XXXXX, el dominio actualmente detentado por el banco sea meramente temporal y en garantía de un préstamo, atendido que, conforme a nuestro sistema legal, el “dominio” del inmueble ha sido transferido mediante su correspondiente inscripción en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces (artículo 686 del Código Civil), sin que pueda admitirse en este caso la posibilidad de dos clases o tipos de dominio simultáneos, uno de hecho y otro de derecho.

Tampoco es relevante el “entendimiento” que hayan tenido las partes ni las cláusulas contractuales respecto de normas tributarias de Derecho Público, sin perjuicio que, como este Servicio ha señalado en base al artículo 25 de la Ley sobre Impuesto Territorial, si bien los arrendatarios pueden resultar obligados al pago del impuesto, quedan autorizados para deducir la suma respectiva de los cánones de arrendamiento. Luego, las partes pueden determinar contractualmente cuál de ellas, y en qué casos, deba soportar económicamente el impuesto⁴.

En consecuencia, no existiendo nuevos elementos de análisis, no es posible variar el criterio histórico de este Servicio ni interpretar la exención de modo diverso.

No obstante lo anterior, considerando las atribuciones de los Directores Regionales contenidas en el artículo 6°, Letra B, N° 5, del Código Tributario, los antecedentes de la consulta fueron remitidos al Director Regional de la V Dirección Regional Valparaíso, con la finalidad que revisara la situación tributaria del inmueble en comento. Como conclusión del análisis realizado por el Departamento de Avaluaciones competente, se emitieron las Resoluciones N° xxxx y N° xxxxx, ambas de 31.10.2017, en las que se resuelve modificar el avalúo del inmueble a partir del 01.07.2014.

¹ Oficios N° 50 de 1996, interpretando norma de similar redacción contenida en el derogado Cuadro Anexo N° 1 de la Ley N° 17.235.

² Oficio N° 3193 de 2015

³ Oficio N° 3193 de 2015, en base a lo resuelto en el Oficio N° 3543 de 2008.

⁴ Oficio N° 882 de 2016

III CONCLUSIONES

Conforme lo expuesto precedentemente y los criterios históricos de este Servicio, se informa que no es posible acceder a lo solicitado, de suerte que la exención contenida en el Párrafo I, Letra A, N° 2, del Cuadro Anexo de la Ley N° 17.235, no opera en caso que un inmueble perteneciente a una municipalidad sea transferido a un tercero en el marco de una operación de leaseback, quedando el inmueble afecto a Impuesto Territorial conforme las reglas generales.

Sin perjuicio de lo anterior, y conforme al artículo 25 de la Ley sobre Impuesto Territorial, tratándose de inmuebles entregados en arriendo, las partes pueden determinar contractualmente cuál de ellas, y en qué casos, deba soportar económicamente el impuesto.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2599, de 07.12.2017
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria