**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17°, N°9, ART. 18°, ART. 107° – LEY N° 18.293, ART. 3°. (ORD. N°2891, DE 26.10.2012)**

**Tratamiento tributario de adjudicación de acciones con motivo de la partición de una comunidad hereditaria y su posterior enajenación por parte de los adjudicatarios.**

**I.- ANTECEDENTES.**

1. Antecedentes de hecho.

Señala que entre los bienes de la masa hereditaria existen acciones de sociedades anónimas abiertas que cotizan en bolsas chilenas y tienen presencia bursátil. Agrega que la posesión efectiva está terminada y regularizada, y que el pago del impuesto a las asignaciones se encuentra enterado en arcas fiscales y aprobado por el tribunal competente. Los herederos hicieron partición de bienes de común acuerdo, conforme al artículo 1.325 del Código Civil. Indica además, que entre las acciones hay algunas adquiridas por el causante antes del año 1984, otras entre el 31 de enero de 1984 y el 20 de abril de 2001, y algunas después de esta última fecha.

Al respecto, solicita un pronunciamiento de este Servicio sobre los efectos tributarios que se producen para los comuneros con motivo, primero, de la adjudicación de las acciones de sociedades anónimas que señala en la partición de la comunidad hereditaria, y, luego, al efectuarse la enajenación de las acciones adjudicadas.

2. Antecedentes de derecho.

1. De acuerdo al N°9, del artículo 17, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), no constituye renta la adquisición de bienes por sucesión por causa de muerte.
2. Por su parte, conforme al artículo 17, N°8, letra f), de la LIR, no constituye renta el mayor valor obtenido en la adjudicación de bienes en la partición de una comunidad hereditaria, a favor de uno o más herederos del causante, de uno o más herederos de éstos, o de los cesionarios de ellos.

c) En cuanto al tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de acciones, este se encuentra reglado principalmente por las siguientes disposiciones legales: i) Artículo 17, inciso 1°, N°8, letra a), e incisos 2°, 3° y 4°, en relación con el artículo 18, ambos de la LIR; ii) Artículos 106 y 107, de la LIR y, iii) Artículo 3° permanente de la Ley N°18.293, de 1984. Cabe hacer presente que este Servicio ha tratado estas materias en diversos pronunciamientos, los que pueden ser consultados en www.sii.cl.[[1]](#footnote-1)

**II.- ANÁLISIS.**

Según lo dispuesto por el N°9, del artículo 17, de la LIR, no constituye renta para los herederos, la adquisición por sucesión por causa de muerte de las acciones a que se refiere su presentación.

Por su parte, conforme a la letra f), del N°8, del artículo 17, de la LIR, no constituye renta el mayor valor obtenido en la adjudicación de dichas acciones en la partición de la herencia, respecto de uno o más herederos del causante, de uno o más herederos de éstos, o de los cesionarios de ellos. [[2]](#footnote-2)

En cuanto al costo para fines tributarios que para el heredero o cesionario adjudicatario tendrán los bienes adjudicados en la partición de la herencia para determinar el mayor valor que provenga de su enajenación, cabe expresar que dicho costo será aquel que resulte de aplicar las normas de valoración de la Ley N°16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. En otras palabras, el costo para fines tributarios de los bienes adjudicados, en este caso corresponderá al valor que ellos tenían al momento de deferirse la herencia, determinado de conformidad con la Ley indicada.

Por otro lado, este Servicio ha expresado en diversos pronunciamientos, los que se pueden consultar en Internet ([www.sii.cl](http://www.sii.cl)), que al coincidir la fecha de la apertura de la sucesión con el día del fallecimiento del causante, ese momento es el que debe considerarse como fecha en que se produce la adquisición de los bienes por parte de los herederos que se los adjudican en la partición pertinente, para los efectos de fijar el régimen tributario que afecta al mayor valor obtenido en la enajenación de los bienes adquiridos de esta forma.[[3]](#footnote-3)

**III.- CONCLUSIONES.**

1. Adquisición de las acciones por sucesión por causa de muerte. Conforme a lo dispuesto por el N°9, del artículo 17, de la LIR, no constituye renta para los herederos la adquisición de las acciones señaladas por sucesión por causa de muerte.

2. Adjudicación de las acciones en la partición de una comunidad hereditaria. En virtud de lo establecido en la letra f), del N°8, del artículo 17, de la LlR, no constituye renta el mayor valor obtenido en la adjudicación de las mismas acciones, efectuada como consecuencia de la partición de la comunidad hereditaria, a favor de uno o más herederos del causante, de uno o más herederos de éstos, o de los cesionarios de ellos. A juicio de este Servicio, ello resulta aplicable tanto respecto de las particiones efectuadas por un partidor, como de las efectuadas por los comuneros, ya que la norma legal citada no efectúa distinciones al respecto y, conforme al Título X, del Libro III, del Código Civil, la partición de la comunidad hereditaria se puede realizar en cualquiera de estas formas.

3. Tratamiento tributario aplicable a la enajenación de las acciones adjudicadas. El tratamiento tributario excepcional contemplado por el artículo 107, de la LIR - anteriormente contenido, en lo principal, en el artículo 18 ter, del mismo texto legal-, es aplicable sólo respecto de las acciones que hayan sido adquiridas en alguna de las formas que contempla dicha disposición legal. Dado que la adquisición de acciones por sucesión de causa de muerte no se encuentra comprendida entre las formas de adquisición que permiten acogerse a sus beneficios, no resulta aplicable en este caso el régimen excepcional del citado artículo 107.

Por otra parte, en el caso de acciones de sociedades anónimas adquiridas por el causante con anterioridad al 31 de enero de 1984, y que luego son adquiridas por sucesión de causa de muerte por sus sucesores, no conservan respecto de estos últimos el tratamiento tributario previsto en el artículo 3°, de la Ley N°18.293, ya que su adquisición por estos últimos tiene lugar con posterioridad a dicha fecha.

De lo señalado, se concluye que el mayor valor que obtengan los herederos en la enajenación de las respectivas acciones adjudicadas a que se refiere su presentación, por sobre su valor de adquisición reajustado, estará sujeto al régimen tributario establecido en el artículo 17, inciso 1°, N°8, letra a), e incisos 2°, 3° y 4°, en relación con el artículo 18, ambos de la LIR, debiendo considerarse como valor de adquisición para estos efectos el que hubiese sido determinado al momento de la apertura de la sucesión, conforme a las normas pertinentes de la Ley N°16.271.

**JULIO PEREIRA GANDARILLAS**

**DIRECTOR**

Oficio N° 2891, de 26.10.2012

**Subdirección Normativa**

Dpto. de Impuestos Directos

1. Oficios N°s 2.731 y 3.086, ambos de 2008; 341 y 1.298, ambos de 2010, entre otros. [↑](#footnote-ref-1)
2. 2 Este Servicio, mediante Circular N°37, de 2009, interpretó que de acuerdo a lo anterior, el referido mayor valor no se declarará ni se afectará con ningún Impuesto a la Renta. [↑](#footnote-ref-2)
3. Oficios N°s 136, de 2001; 315, de 2004; 1.315, de 2008. [↑](#footnote-ref-3)