

OFICIO ORD. N° 119.-

ANT.: Presentación del contribuyente
mediante F 2117

MAT.: Pregunta sobre venta bien raíz, en
relación a reforma tributaria.

PROVIDENCIA, 18 ABR 2018

DE : SR. CHRISTIAN SOTO TORRES
DIRECTOR REGIONAL, XV DIRECCIÓN REGIONAL
METROPOLITANA SANTIAGO ORIENTE

A : SR.

1.- Se ha recibido en la Unidad de Providencia, dependiente de esta Dirección Regional, la presentación efectuada por medio del formulario 2117, de fecha 5 de marzo de 2018, por don N° , en la que consulta sobre la tributación en la venta de una casa en el marco de reforma tributaria.

En su presentación señala que adquirió el 50% de una propiedad en el año 1982, por sucesión por causa de muerte de su padre. Posteriormente, el otro 50% de la misma propiedad será adquirida en marzo de este año, por sucesión por causa de muerte de su madre. Por lo tanto, será dueño absoluto de esa propiedad.

Expuesto estos hechos, formula dos consultas: la primera, es si la vende antes de un año desde la fecha en que es dueño de esa propiedad, ¿existiría presunción de habitualidad, considerando que la adquisición de la propiedad en ambos casos fue por sucesión por causa de muerte? Y la segunda, es si ¿tiene derecho a utilizar el crédito de las 8.000 UF actualmente vigente, considerado ingreso no renta, por la parte que no exceda de este valor entre el precio de adquisición y de venta del bien raíz?

Además, señala que declara como persona natural en el global complementario y que no se dedica a vender propiedades.

2.- Al respecto, cabe señalar que al momento del fallecimiento de una persona, opera como modo de adquirir el dominio la denominada "sucesión por causa de muerte", por medio de la cual los herederos, al aceptar la herencia respectiva, adquieren el derecho real de herencia, consistente en la facultad o aptitud de una persona para suceder en el patrimonio del causante o en una cuota de él, siendo una de las características de este derecho el recaer sobre una universalidad jurídica, la cual comprende todos los derechos (activo) y obligaciones (pasivo) transmisibles del causante.

En el caso expuesto por el consultante, recientemente adquirió por sucesión por causa de muerte el restante 50% del inmueble en cuestión, respecto del cual ya había adquirido el 50% de la misma forma.

En cuanto al Impuesto a las Ventas y Servicio, el N° 1 del artículo 2°, del D.L. N° 825, de 1974, define "venta" como "toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles, excluidos los terrenos, de una cuota de dominio



sobre dichos bienes o de derechos reales constituidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta”.

Por su parte, en cuanto a la habitualidad, el artículo 4 del Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, señala en su inciso 1° que para calificar la habitualidad a que se refiere el N° 3 del artículo 2° de la ley, el Servicio considerará la naturaleza, cantidad y frecuencia con que el vendedor realice las ventas de los bienes corporales muebles de que se trate, y con estos antecedentes determinará si el ánimo que guió al contribuyente fue adquirirlos para su uso, consumo o para la reventa.

A la luz de las normas citadas, se concluye que la venta de un inmueble hereditario efectuada por la respectiva sucesión, no se encuentra gravada con IVA, ya que la comunidad hereditaria – constituida en este caso por el heredero - no posee la calidad de “vendedor” en los términos señalados por el artículo 2°, N° 3 del D.L. N° 825, de 1974.

Lo anterior, por cuanto se entiende que los bienes comprendidos en la herencia no son adquiridos con ánimo de reventa, requisito necesario para que proceda la calificación de habitualidad en estudio. A mayor abundamiento, cabe señalar que en este sentido se ha pronunciado reiteradamente este Servicio, por ejemplo, en los Oficios N° 2359 y 2391, ambos del año 2017.

4.- En lo que respecta al mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces situados en Chile efectuada por una persona natural y su afectación con el Impuesto Global Complementario (IGC), cabe señalar que hasta el 31 de diciembre de 2016, de acuerdo a lo dispuesto en la letra b), del inciso 1°, del N° 8, del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) vigente a esa fecha, el mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces situados en Chile, efectuada por personas naturales o por sociedades de personas formadas exclusivamente por personas naturales, constituye un ingreso no renta (INR), sin límite de monto, en la medida que no forme parte del activo de una empresa que declare cualquier clase de rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa, la enajenación no se efectúe a un relacionado¹ y no exista habitualidad en ésta².

En caso de no cumplirse los requisitos precedentemente indicados, el total del mayor valor obtenido en la enajenación respectiva, quedará gravado con los impuestos generales de la LIR, esto es, con el Impuesto de Primera Categoría (IDPC) e IGC o Impuesto Adicional (IA), según corresponda. Para determinar el mayor valor afecto a impuestos se deberá deducir del precio o valor asignado a la enajenación, el costo tributario de los referidos bienes, el que corresponderá, a su vez, al valor de adquisición de los mismos debidamente reajustado.

Las instrucciones de este Servicio sobre la materia fueron impartidas mediante la Circular N° 13 de 2014.

Sin embargo, a partir del 1° de enero de 2017, la letra b), del N° 8, del artículo 17 de la LIR, sustituida por la Ley N° 20.780, en concordancia con el numeral XVI del artículo tercero de las disposiciones transitorias de dicha ley, ambos modificados a su vez por la Ley N° 20.899, regulan el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces situados en Chile, o de derechos o cuotas sobre dichos bienes raíces poseídos en comunidad, que efectúen personas naturales que no determinen IDPC sobre rentas efectivas, estableciendo al efecto una serie de normas tanto en relación a la determinación del resultado de la operación, como al régimen de tributación aplicable al mismo.

En lo que dice relación con el régimen de tributación aplicable, es posible efectuar las siguientes distinciones:



En los términos del inciso 4°, del N° 8, del artículo 17 de la LIR.

² En los términos del artículo 18 de la LIR.

Tratándose del mayor valor obtenido en la enajenación de los bienes indicados, efectuada por personas naturales que no sean contribuyentes del IDPC que declaren su renta efectiva, el régimen de tributación aplicable al señalado mayor valor será el siguiente:

a) Si la enajenación se efectúa a un no relacionado³ y ésta se realiza habiendo transcurrido los siguientes plazos, el mayor valor constituirá un INR hasta el límite de 8.000 UF, considerando el valor de dicha unidad al término del ejercicio en que tenga lugar la enajenación:

i. Tratándose de bienes raíces, o de derechos o cuotas respecto de tales bienes raíces poseídos en comunidad, que resulten de la subdivisión de terrenos urbanos o rurales, la enajenación debe ser realizada habiendo transcurrido un plazo superior a cuatro años contado desde la adquisición del bien raíz que fue subdividido o de derechos o cuotas que recaen sobre éste.

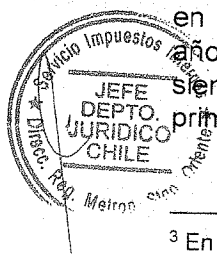
ii. Tratándose de la venta de edificios por pisos o departamentos construidos por el contribuyente, o de derechos o cuotas respecto de tales bienes raíces poseídos en la comunidad constructora, la enajenación debe ser realizada habiendo transcurrido un plazo superior a cuatro años contado desde su construcción.

iii. Tratándose de bienes raíces no comprendidos en las dos hipótesis anteriores, o de derechos o cuotas respecto de tales bienes raíces poseídos en comunidad, la enajenación debe ser realizada habiendo transcurrido un plazo igual o superior a un año contado desde su adquisición.

Se debe tener en consideración para efecto de computar los plazos referidos en la letra precedente, que si la convención que sirve de título para transferir el dominio, esto es, para enajenar, se celebra en cumplimiento de cualquier otro acto o contrato que tenga por objeto suscribir, precisamente, dicha convención, el plazo correspondiente se computará desde la fecha de celebración de dicho acto o contrato⁴.

Por otra parte, y en lo que dice relación con el referido límite de 8.000 UF, cabe indicar que aquel se determinará considerando todas las enajenaciones que se efectúen a partir del 1° de enero de 2017 y que cumplan con los requisitos precedentemente indicados⁵. En otras palabras, a partir del 1° de enero de 2017, el mayor valor obtenido por dichos contribuyentes irá sumándose y gozando de carácter de un INR hasta completar el límite de 8.000 UF, independiente del número de bienes raíces o de derechos o cuotas sobre éstos que sean de su propiedad, del número de enajenaciones que de dichos bienes hayan efectuado, o de los ejercicios comerciales en que se hayan efectuado las referidas enajenaciones (no existe plazo para efectos de agotar dicho límite).

b) Si cumpliéndose los requisitos para considerar el mayor valor como un INR, éste excede el límite de 8.000 UF, o dicho límite se encuentra agotado, el exceso o la totalidad del mayor valor deberán tributar con el IGC o el Impuesto Adicional (IA), según corresponda, sobre la base de la renta percibida o devengada, a elección del enajenante. En el evento que este último sea una persona natural domiciliada o residente en Chile podrá reliquidar el IGC considerando el período de años comerciales en que los bienes raíces que enajena han estado en su poder, con un límite de diez años, o reemplazar dicho impuesto por el Impuesto Único Sustitutivo (IUS) de tasa 10%, siempre que hubiere optado por tributar sobre la base de la renta devengada, en el primer caso, o sobre la base de la renta percibida, en el segundo.



³ En los términos del inciso 2°, del N° 8, del artículo 17 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2017.

⁴ De acuerdo a lo dispuesto en el inciso 3°, de la letra b), del inciso 1°, del N° 8, del artículo 17 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2017.

⁵ Salvo aquellas amparadas en el inciso final del numeral XVI, del artículo tercero, de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, numeral modificado por la letra f., del número 5., del artículo 8°, de la Ley N° 20.899, esto es, inmuebles adquiridos antes del 1° de enero de 2004.

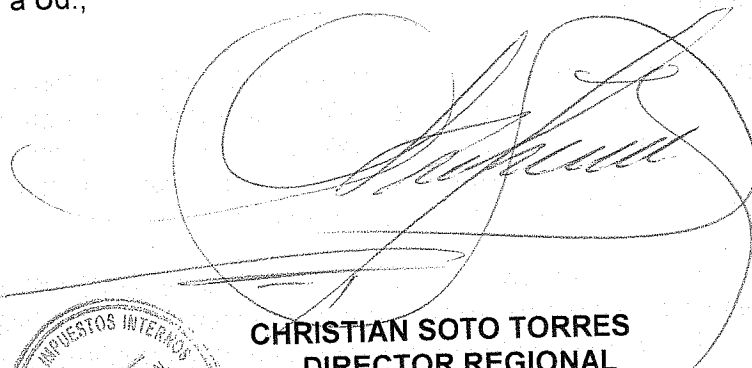
c) Si la enajenación se efectúa a un no relacionado, pero antes de transcurridos los plazos indicados en la letra a) precedente, la totalidad del mayor valor obtenido tributará con el IGC o IA, según corresponda, sobre la base de la renta percibida o devengada, a elección del enajenante, resultando aplicable la reliquidación del IGC, en los términos señalados.

d) Finalmente, si la enajenación se efectúa a un relacionado, la totalidad del mayor valor obtenido tributará con el IGC o IA, según corresponda, sobre la base de la renta percibida o devengada, lo que ocurra primero.

Las instrucciones de este Servicio sobre lo dispuesto en la letra b), del inciso 1°, del N° 8, del artículo 17 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2017, y lo dispuesto en el numeral XVI del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 fueron impartidas mediante Circular N° 44 de 2016.

5. Finalmente, se informa y se invita al contribuyente a revisar la legislación tributaria aplicable en la página del Servicio de Impuestos Internos, www.sii.cl, donde puede encontrar, además, la jurisprudencia administrativa emitida sobre el tema en referencia, especialmente la citada en el presente Oficio Ordinario.

Saluda Atte. a Ud.,



CHRISTIAN SOTO TORRES
DIRECTOR REGIONAL



PGC/EWR/AVC
DISTRIBUCIÓN:
JEFE DEPTO. JURIDICO Contribuyente
CHILE Secretaría Depto. Jurídico
Unidad de Providencia