

RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17, N° 8, LETRA B), ART. 17, N° 8, LETRA F), ART. 20, N°5 - CIRCULARES N° 13, DE 2014, N° 44, DE 2016 Y N° 43, DE 2021 - OFICIO N° 2730 DE 2016. (ORD. N° 1324, DE 19.04.2022)

Mayor valor obtenido en la enajenación de bienes adjudicados.

Se ha consultado a este Servicio si el mayor valor obtenido en la enajenación de bienes adjudicados constituye renta para efectos de la LIR.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, en 1966 una persona natural adquirió un predio agrícola de 70 hectáreas. En 2001 falleció, dejando como herederos a sus siete hijos y a su cónyuge sobreviviente. Luego, en 2008, falleció la cónyuge dejando como herederos a sus siete hijos. En ambos casos se tramitó la posesión efectiva de los bienes.

En 2012, los herederos (los siete hijos) transfirieron individualmente sus derechos hereditarios a cuatro personas naturales y a dos personas jurídicas, quienes finalmente en 2015 realizaron la partición de la comunidad hereditaria adjudicándose cada una de ellas una “hijuela de terreno”, proporcional a los derechos que poseían en la herencia.

Al efecto, consulta si constituye renta el mayor valor obtenido “en la venta de la propiedad adjudicada a cada uno de los cesionarios de los derechos hereditarios”, o si, por el contrario, es un ingreso no renta en virtud del artículo 1344 del Código Civil, en concordancia con el artículo 718 del Código de Procedimiento Civil.

II ANÁLISIS

Para abordar el tratamiento tributario se deben distinguir las cesiones de derechos hereditarios, las adjudicaciones posteriores y, finalmente, las enajenaciones de los bienes adjudicados.

Tratándose de las cesiones de derechos hereditarios efectuadas en 2012, el mayor valor obtenido debió haber tributado en cabeza de los cedentes (herederos) con los impuestos generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), esto es, con el impuesto de primera categoría y el impuesto global complementario (IGC) o adicional (IA), por corresponder a una renta clasificada en el N° 5 del artículo 20 de dicha ley¹.

Al respecto, y considerando que dichos derechos hereditarios habrían sido adquiridos a título gratuito por los herederos (sucesión por causa de muerte), la totalidad del valor o precio de enajenación debió ser representativo del mayor valor obtenido y, en consecuencia, gravado en los términos indicados precedentemente.

Por otra parte, las adjudicaciones de los bienes efectuadas en el año 2015 no constituyeron renta para los adjudicatarios (ya sea que se haya tratado de personas naturales o jurídicas), en conformidad a lo dispuesto en la letra f) del N° 8 del artículo 17 de la LIR vigente a la época, por cuanto dichos adjudicatarios serían cesionarios de los herederos y la adjudicación habría tenido lugar con ocasión de la partición de una comunidad hereditaria.

Por último, asumiendo que se adjudicaron lotes producto de la subdivisión del inmueble en cuestión, y de ser aplicable el tratamiento tributario dispuesto en la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, el mayor valor obtenido en la enajenación de dichos bienes pudo haber constituido un ingreso no renta sin límite en cabeza de los adjudicatarios (enajenantes), si la enajenación se efectuó hasta el 31 de diciembre de 2016², o un ingreso no renta hasta el límite de 8.000 UF o su saldo, gravándose el exceso con el IGC o IA, según corresponda, u opcionalmente con el impuesto único y sustitutivo del 10%, si la enajenación se efectuó a partir del 1° de enero de 2017³.

¹ Oficio N° 2730 de 2016.

² Las instrucciones respectivas se contienen en la Circular N° 13 de 2014.

³ Las instrucciones respectivas se contienen en las Circulares N° 44 de 2016 y N° 43 de 2021

De no ser aplicable dicha norma, el mayor valor obtenido en la señalada enajenación se debió gravar con los impuestos generales de la LIR.

Haya aplicado la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR o no, el costo tributario estará representado por el valor que se haya considerado para los fines del impuesto a las herencias en relación al bien que se trata, debidamente reajustado, siempre que se hubiese pagado el referido impuesto⁴.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) El mayor valor obtenido en las cesiones de derechos hereditarios constituyó renta y debió haber tributado con los impuestos generales de la LIR en cabeza de los cesionarios.
- 2) Las adjudicaciones de derechos hereditarios constituyeron ingresos no renta en cabeza de los adjudicatarios.
- 3) El tratamiento tributario del mayor valor obtenido en las enajenaciones de los bienes adjudicados depende de la época en que verificaron las enajenaciones y las reglas vigentes a dicha época.
- 4) Lo anterior, se debe entender sin perjuicio de la aplicación del impuesto a las herencias que debió gravar los bienes heredados.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1324, de 19.04.2022
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

⁴ Oficio N° 1701 de 2021.