

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8 LETRA B) – LEY N° 21.210, ART. 23 TRANSITORIO – LEY N° 20.780, ART. 3 TRANSITORIO N° XVI (ORD. N° 1439 DE 03.06.2021).

Tributación que afecta a la enajenación de bienes raíces adquiridos antes del 2004.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tributación que afecta a la enajenación de bienes raíces adquiridos antes del 2004.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona natural residente en Chile (la “propietaria”), que no lleva contabilidad completa, adquirió por sucesión por causa de muerte en el año 1993, tres inmuebles urbanos ubicados en distintas regiones del país.

Expone que la propietaria ha subdividido los terrenos en lotes para su posterior y eventual venta desde hace años y que desde el 2004 los ingresos por ventas han sido irregulares, habiendo años en que ha vendido lotes y en otro no.

Agrega que la propietaria no compró ni adquirió los inmuebles para venderlos y que su único ingreso por venta de inmuebles corresponde a las ventas de los lotes a personas no relacionadas.

Informa que inició la actividad económica bajo el código 022000 (extracción de madera) ante este Servicio en el año 2006, y que luego dejó de ejercer esa actividad y no tiene rentas de esa actividad económica hace años. Agrega que aquella actividad estaba afecta al impuesto de primera categoría, pero la propietaria no estaba obligada a llevar contabilidad completa porque se había acogido al régimen de renta presunta. Complementa señalando que los terrenos no fueron asignados a su empresa individual.

Actualmente la propietaria es pensionada y complementa su ingreso con rentas de arrendamiento de dos inmuebles y con los ingresos que de tiempo en tiempo deriva de las ventas de los lotes de los terrenos.

Luego de citar las disposiciones del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 así como las de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) vigente al 31 de diciembre de 2014, solicita confirmar que las ventas realizadas a terceros no relacionados de los terrenos se regula en la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2014, es decir, el eventual mayor valor obtenido de la venta corresponde a un ingreso no renta, por aplicación del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780.

II ANÁLISIS

Conforme al numeral XVI del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, el mayor valor obtenido en las enajenaciones de bienes raíces situados en Chile, o de derechos o cuotas respecto de tales bienes raíces poseídos en comunidad, adquiridos antes del 1° de enero de 2004 y efectuadas por personas naturales, que no sean contribuyentes del impuesto de primera categoría (IDPC) que declaren su renta efectiva, se sujetará a las disposiciones de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.

Por su parte, el artículo vigésimo tercero transitorio de la Ley N° 21.210 estableció que, para aplicar la regla del numeral XVI señalado, se entenderá que las operaciones fueron realizadas por contribuyentes que determinaban el impuesto de primera categoría sobre rentas efectivas si, al momento de su enajenación, los bienes formaban parte del giro, actividades o negociaciones de su empresa individual.

Según las disposiciones de la LIR, vigentes al 31 de diciembre de 2014, la letra b) del N° 8 del artículo 17 dispone en lo esencial que no constituye renta, sin tope, el mayor valor obtenido en la enajenación no habitual de bienes raíces cuando se efectúe a una parte no relacionada¹.

Asimismo, para el caso de que la enajenación de los inmuebles represente el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente, el artículo 18 de la LIR, vigente a dicha época, entregaba al Servicio la facultad de determinar la habitualidad², contemplando presunciones de habitualidad.

Pues bien, para que la enajenación de los bienes raíces consultada tribute conforme las normas de la LIR vigentes al 31 de diciembre de 2014 es necesario que la enajenante no sea una contribuyente del

¹ Ver Circular N° 13 de 2014.

² Ver Circular N° 158 de 1976.

impuesto de primera categoría que declare su renta efectiva, correspondiendo verificar si, al momento de la respectiva enajenación, el bien formaba o no parte del giro, actividades o negociaciones de su empresa individual.

Por otra parte, se debe determinar la existencia de habitualidad en la enajenante conforme al artículo 18 de la LIR vigente en 2014, considerando el conjunto de circunstancias previas o concurrentes a la enajenación o cesión de que se trate.

Mediante la Circular N° 158 de 1976 y diversos pronunciamientos posteriores sobre la materia³, publicados en el sitio web, este Servicio se ha referido a ciertos elementos de juicio de tipo general que deben tenerse presentes para concluir si existe o no habitualidad en la enajenación de acciones, aplicables por cierto a la enajenación de bienes raíces

A partir de lo anterior, se estima que en este caso, en principio, no se configuraría habitualidad atendido que la adquisición de los inmuebles se efectuó por sucesión por causa de muerte, la actividad de venta de los inmuebles no parece ser la actividad principal de la propietaria, el bajo número de ventas efectuadas en todos los años transcurridos desde la adquisición; la inexistencia de compra de bienes raíces; y atendido que de acuerdo a los antecedentes de la consulta, tampoco serían aplicables los plazos de uno y cuatro años que exigía el artículo 18 de la LIR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.

De esta manera, el mayor valor obtenido en la enajenación de los lotes que indica calificaría como un ingreso no constitutivo de renta, de acuerdo con las disposiciones de la LIR, vigentes al 31 de diciembre de 2014.

Lo anterior, por cierto, es una cuestión de hecho que debe ser acreditada en las respectivas instancias de fiscalización.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que, en principio y de acuerdo con los antecedentes, las enajenaciones de los inmuebles no representarían el resultado de negociaciones o actividades habituales, de suerte que el mayor valor obtenido en la enajenación constituiría un ingreso no renta, de acuerdo a la LIR vigente al 31 de diciembre de 2014.

Calificar la habitualidad, entre otras cuestiones, es una cuestión de hecho entregada a las respectivas instancias de fiscalización.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1439 del 03-06-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ Oficios 2323 de 2004, 302 de 2012, 2159 de 2013, 2240 de 2016, entre otros