

Enajenación de un inmueble que integra el patrimonio personal de un empresario individual acogido al régimen de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta si un empresario individual podría aplicar el régimen de tributación contenido en la letra b), del N° 8, del artículo 17 de la LIR, a la enajenación de un inmueble que integra su patrimonio personal.

I.- ANTECEDENTES.

Indica que un empresario individual con domicilio y residencia en Chile acogido al régimen de la letra A), del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), que se dedica a la explotación de predios agrícolas, adquirió un bien raíz agrícola con posterioridad al inicio de actividades el cual, dado que nunca consideró explotarlo, no fue incluido en la contabilidad de la empresa individual.

En relación a la descripción efectuada, solicita confirmar que dicho empresario individual podría sujetar el mayor valor obtenido en la enajenación del bien raíz agrícola excluido de la contabilidad de la empresa individual, transcurrido un año desde su adquisición y sin mediar relación con el comprador, al régimen de tributación establecido en la letra b), del N° 8, del artículo 17 de la LIR, beneficiándose del ingreso no renta hasta un máximo de 8.000 UF y tributando por el exceso con el impuesto único y sustitutivo de 10%¹.

II.- ANÁLISIS.

1.- El régimen de tributación contenido en la letra b), del N° 8, del artículo 17 de la LIR vigente a contar del 1° de enero de 2017, que regula la enajenación de bienes raíces ubicados en Chile o derechos o cuotas sobre dichos bienes raíces poseídos en comunidad adquiridos a partir del 1° de enero de 2004, resulta aplicable a enajenantes que sean personas naturales, tengan o no domicilio o residencia en Chile, que no determinen Impuesto de Primera Categoría (IDPC) sobre rentas efectivas². En base a lo indicado en el Oficio N° 1377 de 2019, un contribuyente determina IDPC sobre renta efectiva si ha obtenido rentas gravadas con IDPC determinadas según contabilidad completa o simplificada.

Dicha norma contempla un ingreso no constitutivo de renta por el mayor valor obtenido³ hasta un máximo de 8.000 UF, condicionado, por una parte, a la ausencia de relación entre el enajenante y el adquirente⁴, y adicionalmente, al transcurso de los plazos mínimos de uno o cuatro años⁵ que deben mediar entre la adquisición o construcción y la posterior enajenación del bien raíz o de los derechos o cuotas sobre aquel poseído en comunidad. El exceso sobre la suma de 8.000 UF, tributa con Impuesto Global Complementario (IGC) o Impuesto Adicional (IA), según corresponda, sin perjuicio que los contribuyentes con domicilio o residencia en Chile que hayan optado por gravar el mayor valor sobre la base de renta percibida, podrán reemplazar el IGC por un impuesto único y sustitutivo con tasa de 10%.

2.- Por su parte, el N° 1, del artículo 41 de la LIR, que regula la corrección monetaria del capital propio y de los activos y pasivos que deben practicar los contribuyentes que declaren sus rentas efectivas

¹ En la presentación, hace referencia al N° 8, del artículo 17 de la LIR, al N° 1 del artículo 41 de la LIR, a la Circular N° 44 de 2016 y a los Oficios N° 2.751 de 2009, N° 473 de 2018 y N° 528 de 2018.

² En el caso de la enajenación de bienes raíces ubicados en Chile o de derechos o cuotas sobre dichos bienes raíces poseídos en comunidad adquiridos hasta el 31.12.2003, resulta aplicable lo dispuesto en el inciso final, del literal XVI, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780.

³ Podrán deducirse las pérdidas obtenidas en el mismo ejercicio en las enajenaciones de bienes situados en Chile o de derechos o cuotas respecto de tales bienes raíces poseídos en comunidad.

⁴ De acuerdo a lo indicado en el inciso segundo, del N° 8, del artículo 17 de la LIR, constituirá siempre renta sujeta a tributación con IGC o IA, sobre la renta percibida o devengada que corresponda, el mayor valor obtenido en la enajenación de toda clase de bienes, en los siguientes casos: (i) en las enajenaciones que efectúen los socios de sociedades de personas o accionistas de sociedades anónimas cerradas, o accionistas de sociedades anónimas abiertas dueños del 10% o más de las acciones, con la empresa o sociedad respectiva; (ii) en las enajenaciones efectuadas con una empresa o sociedad en la que tenga intereses. La Circular N° 44 de 2016 señala que se entiende que el enajenante tiene interés en una empresa o sociedad cuando existe una vinculación patrimonial o un interés económico entre el enajenante y el adquirente, ya sea en forma directa o indirecta; (iii) en las enajenaciones efectuadas al cónyuge o a sus parientes, ascendientes o descendientes hasta el segundo grado de consanguinidad; (iv) en las enajenaciones o cesiones efectuadas a empresas relacionadas o del mismo grupo empresarial en los términos de los artículos 96 al 100 de la Ley N° 18.045, cualquier sea la naturaleza jurídica de las entidades respectivas, salvo las que efectúen al cónyuge o a los parientes hasta el segundo grado de consanguinidad de las personas señaladas en la letra c), de este último artículo.

⁵ En caso de la enajenación 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 los derechos o cuotas que recaen sobre éste. Por su parte, 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.

demostradas mediante un balance general, señala que aquellos contribuyentes que sean personas naturales deben excluir de la contabilidad los bienes y deudas que no originen rentas gravadas en la Primera Categoría o que no correspondan al giro, actividades o negociaciones de la empresa.

En particular, este Servicio señaló en el Oficio N° 1025 de 2019, que solo en aquellos casos en que la persona natural ha asignado el inmueble a su empresa individual y por tanto, dicho inmueble se encuentre formando parte de la contabilidad de la referida empresa individual, no podrá acogerse a la tributación prevista en la norma citada, por aplicación de la exclusión efectuada por el inciso tercero del N°8 del artículo 17 de la LIR.

III.- CONCLUSIÓN.

El mayor valor obtenido en la enajenación del predio agrícola ubicado en Chile que ha integrado el patrimonio personal del empresario individual, se sujeta al régimen tributario contemplado en la letra b), del N° 8, del artículo 17 de la LIR.

En consecuencia, la enajenación de los inmuebles excluidos de la contabilidad del empresario individual con domicilio o residencia en Chile, podrá beneficiarse del ingreso No renta hasta el tope de 8.000 UF, tributando por el exceso con el impuesto único y sustitutivo de 10%, cuando la enajenación se efectúe a una persona no relacionada y haya transcurrido el plazo mínimo contemplado en la norma, de uno o cuatro años, según corresponda.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1688 del 21-06-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos