

Venta de bienes raíces adquiridos como compensación económica.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación del artículo 17, N° 8, letra b), de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y de las normas de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios en la venta de inmuebles adquiridos como pago de una compensación económica obtenida en juicio de divorcio.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, su representado habría recibido tres bienes raíces como forma de pago de la compensación económica acordada en juicio de divorcio. Los mismos fueron tasados a valor comercial por una firma independiente, traspasados desde su excónyuge e inscritos en mmm de aaaa.

Agrega que dichos bienes raíces no son usados por su representado; es más, se encuentra a la espera de que le realicen una oferta de compra.

Por lo expuesto, solicita aclarar las siguientes dudas:

- 1) Si el costo de adquisición o tributario de los bienes raíces es el valor fijado por una tasación independiente, en la compensación económica;
- 2) Si, para gozar de las 8.000 unidades de fomento y del impuesto único con tasa del 10%, el año a transcurrir debe ser contado desde la fecha en que el inmueble fue inscrito a nombre de su representado o, dada la naturaleza del juicio de divorcio, se obvia el requisito de un año, cumpliéndose sí con los demás requisitos legales.
- 3) Si, al vender este inmueble, y sin perjuicio de la modificación efectuada por la reforma tributaria de 2020 respecto de la presunción para la aplicación del IVA, su venta dentro del año contado desde mmm del aaaa no quedará afecta a IVA, por cuanto no hubo intención de su representado de adquirir para vender.

II ANÁLISIS

Dispone el artículo 17, N° 8, letra b), de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) que no constituyen renta las cantidades obtenidas por personas naturales en la enajenación de bienes raíces situados en Chile, o de derechos o cuotas respecto de tales bienes raíces poseídos en comunidad, siempre que los referidos bienes no estén asignados a su empresa individual y se cumpla con los requisitos establecidos en dicha norma.

Para la determinación del mayor valor que resulte de la enajenación, se considera como costo tributario el valor de adquisición del bien respectivo y los desembolsos incurridos en mejoras que hayan aumentado su valor, debidamente reajustados.

El valor de adquisición, de acuerdo con lo instruido por este Servicio¹, corresponde al valor en que los bienes fueron incorporados al patrimonio del enajenante, el que debe corresponder a los desembolsos efectivos realizados, salvo en los casos de bienes adjudicados². Aquella parte del mayor valor que no exceda de 8.000 unidades de fomento, independiente del número de enajenaciones realizadas, no constituirá renta.

Respecto del mayor valor que exceda las 8.000 unidades de fomento, se gravará con el impuesto global complementario o adicional, según corresponda o, en caso de personas naturales residentes o domiciliadas en Chile, se gravará con un impuesto único y sustitutivo de 10%, a elección del enajenante, sobre la base de renta percibida.

¹ Circular N°44 de 2016.

² En los casos de adjudicación de bienes en la partición de una comunidad hereditaria, el valor de adquisición corresponde al valor considerado para los fines del impuesto a la herencia. En caso de adjudicación de bienes con ocasión de la liquidación de una empresa o sociedad, el valor de adquisición corresponde al que se haya registrado en la empresa o sociedad al término de giro, conforme con lo establecido en el artículo 38 bis de la LIR. Finalmente, en caso de adjudicación de bienes en la liquidación de una sociedad conyugal o comunidad de bienes, el valor de adquisición será el valor de adjudicación.

El tratamiento antes indicado será aplicable siempre que entre la fecha de adquisición y enajenación del bien raíz transcurra un plazo que exceda de un año³. Para estos efectos, se entenderá por fecha de adquisición o de enajenación la fecha de la inscripción del respectivo título en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces.

Dicho lo anterior, y en respuesta a su primera consulta, es importante señalar que, conforme a los artículos 63 y 64 de la Ley N° 19.947, el monto de la compensación económica y su forma de pago serán convenidos por los cónyuges, mediante acuerdo que conste en escritura pública o acta de avenimiento aprobadas por el tribunal y, en caso de no haber acuerdo, será el tribunal el que determinará su procedencia y monto.

Por consiguiente, si, como forma de pago, se establece la entrega de bienes raíces, su valor será equivalente al monto establecido como compensación económica, o de una fracción de este si se entregan además otros bienes.

La diferencia, entre el valor de adquisición que tuvo el bien para el cónyuge que entrega la compensación económica, y el valor otorgado al mismo bien por el Tribunal, al aprobar o fijar la referida compensación constituye un incremento patrimonial que deberá sujetarse a lo dispuesto en el artículo 17, N° 8, letra b), de la LIR.

En tanto, para el cónyuge que recibe la compensación económica, conforme con el artículo 17 N° 31 de la LIR, la misma será un ingreso no constitutivo de renta.

Consecuentemente, el valor de adquisición para el cónyuge adquirente de los bienes raíces es aquel asignado en el acuerdo que fijó la compensación económica.

En lo que dice relación con la segunda consulta, el literal iv) de la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR establece expresamente que para acogerse al beneficio de las 8.000 unidades de fomento y la opción de pago del impuesto único y sustitutivo del 10%, debe transcurrir un plazo que exceda un año entre la fecha de adquisición y enajenación; sin establecer excepción alguna a la aplicación de esta norma.

Al respecto, se destaca que la norma considera la enajenación del bien raíz como acto determinante para la aplicación del beneficio, sin atender al título que la origina, por lo cual, no es posible concluir que la naturaleza de la compensación económica que se efectúa como consecuencia del juicio de divorcio altere los requisitos para acceder a los beneficios legalmente establecidos. En consecuencia, el enajenante deberá considerar el plazo de un año para acceder a los beneficios a que se ha hecho referencia; plazo que deberá contar desde la inscripción en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces del acuerdo en que conste la compensación económica, aprobada por el tribunal.

En cuanto a la aplicación de las normas de IVA, el artículo 2 N° 1 de la LIVS define “venta” como toda convención independiente de la designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de, entre otros, bienes corporales inmuebles. En tanto, el N° 3 del mismo artículo califica como “vendedor” a cualquier persona natural o jurídica que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales inmuebles, entre otros; añadiendo a continuación que a este Servicio le corresponde calificar la habitualidad.

Por su parte y conforme con lo que dispone el artículo 4°, inciso primero, del Decreto Supremo N° 55, de 1977, para calificar la habitualidad, este Servicio considerará la naturaleza, cantidad y frecuencia con que el vendedor realice las ventas de los bienes 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.

De esta manera, si es posible establecer que la adquisición de los bienes se hace con ánimo de reventa, el contribuyente tendrá la calidad de vendedor habitual y, por lo tanto, las ventas que efectúe a un tercero se encontrarán gravadas con IVA. Sin perjuicio de lo anterior, la Ley establecía que, para efectos de la venta de inmuebles, se presumía la habitualidad cuando entre la adquisición del bien raíz y su enajenación transcurriera un plazo igual o inferior a un año. Dicha presunción fue eliminada por la Ley N° 21.210, reforzándose de esta manera que la determinación de la habitualidad de un vendedor,

³ Dicho plazo será de cuatro años en caso de enajenación de un bien raíz producto de una subdivisión de terrenos, urbanos o rurales, o derivado de la construcción de edificios por pisos o departamentos, incluyendo en este caso las bodegas y los estacionamientos, el que se contará desde la adquisición o construcción, según corresponda.

corresponde a un análisis de las circunstancias particulares del caso específico sujeto a que existan las condiciones para calificarlo como habitual⁴.

Específicamente, en este caso, es posible presumir que el ánimo del adquirente de los bienes raíces al momento de acordar la forma de pago de la compensación económica con su excónyuge y, por consiguiente, al adquirirlos, no fue el de revenderlos, sino el de materializar el derecho que la ley le concedió resguardando su patrimonio frente al divorcio. Por consiguiente, la venta de los bienes raíces en cuestión no quedaría gravada con IVA.

III CONCLUSION

Atendido el análisis precedente, y de acuerdo con lo solicitado en su presentación:

- 1) El costo de adquisición o tributario de los bienes raíces adquiridos como forma de pago de la compensación económica será el que se haya fijado en el acuerdo suscrito con su ex cónyuge y aprobado por el tribunal respectivo;
- 2) Para acogerse al ingreso no constitutivo de renta por 8.000 unidades de fomento y a la opción de pago del impuesto único y sustitutivo del 10%, debe transcurrir un año entre la fecha de adquisición y enajenación del bien raíz, considerándose para ello la fecha de la inscripción del respectivo título en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces, sin que la forma de adquisición del mismo altere el requisito legalmente establecido.
- 3) La venta de los bienes raíces por los que se consulta no se encontrará afecta a IVA, en tanto, no es posible presumir que el adquirente sea un vendedor habitual, dadas las circunstancias del caso expuesto.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2354 del 22-10-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁴ Circular N° 37 de 2020.