

**VENTAS Y SERVICIOS - NUEVO TEXTO - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LAS -
ART. 2, N°3, ART. 3, ART. 10 - CIRCULAR N° 42, DE 2015. (Ord. N° 2359, de
26-10-2017)**

**SOLICITA PRONUNCIAMIENTO SOBRE CALIFICACIÓN DE LA HABITUALIDAD
EN LA VENTA DE UN BIEN INMUEBLE ADQUIRIDO POR SUCESIÓN POR CAUSA
DE MUERTE.**

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional pronunciarse sobre la calificación de la habitualidad en la venta de un bien inmueble adquirido por sucesión por causa de muerte.

I.- ANTECEDENTES

Indica que se ha recibido en esa Dirección Regional presentación de doña XXXXX, mediante la cual consulta lo siguiente: *“Recibimos en herencia un dpto. La sucesión es mamá en sociedad conyugal y 3 hermanos. Uno de ellos está muy necesitado de vender. Necesito saber si será gravado por vender ahora”*.

El contribuyente señala como fundamento de solicitud, lo siguiente: *“La sucesión se inscribió en Santiago el 20 de febrero de 2017. Rol de Avalúo xxx-xxx comuna de TTT. Precio de compraventa xxx UF. Venta en trámite”*.

II.- ANALÍISIS

El artículo 2°, N°1 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 -entre otros- bienes corporales inmuebles, excluidos los terrenos.

Por su parte, el N° 3 del referido artículo define “vendedor” como cualquier persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros; correspondiendo al Servicio de Impuestos Internos calificar, a su juicio exclusivo, la habitualidad. Agrega dicha norma que, para efectos de la venta de inmuebles, se presumirá que existe habitualidad cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y su enajenación transcurra un plazo igual o inferior a un año.

En relación a la venta de inmuebles, conforme instruye la Circular N° 42, de 2015, debe aplicarse extensivamente la regla del artículo 4°, inciso primero, del D.S. N° 55, de 1977, reglamento de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, debiendo el Servicio considerar la naturaleza, cantidad y frecuencia con que el vendedor realice las ventas de que se trata, y con estos antecedentes determinará si el ánimo que guio al contribuyente fue adquirirlo para su uso, consumo o para la reventa.

Cabe considerar también que el artículo 10° del D.L. N° 825, de 1974, dispone que el Impuesto al Valor Agregado afectará al vendedor, sea que celebre una convención que esta ley defina como venta o equipare a venta.

Además, el artículo 3° del referido D.L. dispone expresamente que las comunidades -entre éstas, las hereditarias- tienen la calidad de contribuyentes en cuanto realicen ventas, presten servicios o efectúen cualquier otra operación gravada con los impuestos

establecidos en la Ley de Impuesto sobre las Ventas y Servicios. En tal caso, los comuneros serán solidariamente responsables de todas las obligaciones de esta ley que afecten a la respectiva comunidad.

Al fallecer el causante opera como modo de adquirir 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, el cual recae sobre una universalidad jurídica, que comprende todos los derechos (activo) y obligaciones (pasivo) transmisibles del causante, es decir, el patrimonio del causante o una cuota de él, y no bienes determinados que forman parte de dicha universalidad.

De esta forma, cada heredero, individualmente considerado, es titular de su derecho real de herencia. En cuanto al derecho real de dominio, todos los herederos, colectivamente considerados, son copropietarios de todos y cada uno de los bienes hereditarios, aunque por sí solos, en rigor no pueden considerarse dueños de una cuota de ningún bien hereditario en particular, pues si al realizarse la partición dicho bien se adjudicare a otro de los herederos, se entenderá que el primero ningún derecho tuvo sobre esa cosa. Por este motivo, el artículo 688 del Código Civil, entre otros requisitos, exige que los herederos (comunidad hereditaria) actúen de consuno para efectos de enajenar bienes raíces.

En base a lo anterior, a juicio de esta Dirección, la aceptación de la herencia constituye la manifestación de un ánimo distinto de aquél a que refiere el artículo 4°, inciso primero, del Reglamento, toda vez que dice relación con una universalidad jurídica o cuota de ésta (como objeto del derecho real de herencia), y que constituye un todo distinto de los bienes individuales que la componen, sin que puedan derivarse consecuencias particulares respecto de éstos.

De esta forma, no resulta posible sostener, en caso alguno, que los herederos adquieran bienes particulares comprendidos en la herencia con ánimo de reventa, requisito indispensable para que una eventual venta, por parte de la comunidad hereditaria, se encuentre gravada, conforme exige el artículo 2°, N°3 del D.L. N° 825, de 1974.

Adicionalmente, a juicio de esta Dirección, en estas circunstancias no procede aplicar la presunción establecida en el referido artículo 2°, N°3 del D.L. N° 825, de 1974, por cuanto las presunciones simplemente legales son aquellas en que la ley a partir de ciertos antecedentes (indicio) infiere un hecho desconocido (presumido), alterando la carga de la prueba de desacreditar la procedencia de este último. Atendido que nunca este tipo de operaciones podrá ser habitual, no existiría un hecho desconocido.

III.- CONCLUSIÓN

La venta de un inmueble hereditario efectuada por la respectiva sucesión, no se encuentra gravada con IVA, atendido que la comunidad hereditaria no es un “vendedor” en los términos del artículo 2°, N°3 del D.L. N° 825, de 1974.

Lo anterior, por cuanto los bienes comprendidos en la herencia en ningún caso son adquiridos con ánimo de reventa, requisito que el artículo 4 del Reglamento exige para calificar la habitualidad en las ventas de un contribuyente y, por tanto, a éste como “vendedor”, atendido que el único acto en el cual existe un ánimo por parte de los

herederos al adquirir -la aceptación de la herencia- tiene efectos sobre una universalidad jurídica o una cuota de ésta, como objeto del derecho real de herencia, la cual constituye un todo distinto de los bienes individuales que la componen.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N°2359, de 26.10.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Indirectos