

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA -ART. 14 DE LA LIR, ART. 14 TER, LETRA A), ART. 17, N°8, LETRA B). (Ord. N° 2545, de 04-12-2018)

IMPUESTO APLICABLE AL MAYOR VALOR OBTENIDO EN LA ENAJENACIÓN DE BIENES RAÍCES EN EL CASO QUE INDICA.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta sobre la aplicación del Impuesto Único y Sustitutivo (IU), con tasa de 10%, del inciso quinto, de la letra b), del N°8, del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), al mayor valor obtenido por una persona natural que de manera habitual realiza compras y ventas de bienes raíces.

I.- ANTECEDENTES:

La XXXXXXXX, a propósito de una pregunta efectuada por un contribuyente, consulta si una persona natural que no lleva contabilidad completa y que de manera habitual realiza operaciones de compra y venta de inmuebles ubicados en Chile, podría optar por tributar con IU, con tasa de 10%, establecido en el inciso quinto, de la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, sobre el mayor valor obtenido.

II.- ANÁLISIS:

El nuevo régimen de tributación que grava la enajenación por personas naturales de inmuebles ubicados en Chile o de derechos o cuotas sobre dichos inmuebles poseídos en comunidad, contenido en la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, vigente a contar del 1° de enero de 2017, en concordancia con el numeral XVI, del artículo tercero transitorio de la Ley N°20.780 de 2014, incorpora una serie de normas relativas a la determinación del resultado o mayor valor de la operación y al régimen de tributación aplicable, distinguiendo, en primer término, entre aquellos inmuebles o derechos o cuotas adquiridos hasta el 31 de diciembre del 2003 y aquellos adquiridos con posterioridad a dicha fecha.

Para poder aplicar el régimen de tributación contenido en la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, el inciso tercero, del N°8, de artículo 17 de la LIR, requiere que el enajenante no sea un contribuyente que determine IDPC sobre rentas efectivas. En caso contrario, la totalidad del mayor valor queda afecto al régimen general de tributación con IDPC y con IGC o IA, según corresponda aplicar, sobre la base de renta percibida o devengada, de acuerdo al régimen de tributación al que se encuentre acogido el enajenante.

Sobre esta última exigencia, en base a lo dispuesto en la Circular N°44 de 2016, un contribuyente determina IDPC sobre rentas efectivas, cuando dicho contribuyente tiene un giro comercial, industrial o desarrolla alguna actividad de Primera Categoría comprendida en el artículo 20 de la LIR, sujeto al régimen de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR; o acogido al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley; o bien desarrolla una actividad gravada con IDPC (no exenta) estando comprendido en el N°1, de la letra C), del artículo 14 de la LIR.

La Circular, a modo de ejemplo, excluye determinados contribuyentes de dicha situación, señalando que un contribuyente no determinaría IDPC en base a rentas efectivas cuando

desarrolla una actividad comprendida en la Primera Categoría acogido al régimen de renta presunta del artículo 34 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2016; también excluye al contribuyente que no tiene giro comercial o industrial ni desarrolla una actividad comprendida en la Primera Categoría, desarrollando una actividad por la cual sólo obtiene rentas de la Segunda Categoría o afectas a IGC y a los contribuyentes comprendidos en el N°1, de la letra C), del artículo 14 de la LIR, que sólo obtienen rentas exentas de IDPC.

Cabe agregar que en Oficio 528 de 2018, este Servicio concluyó que el mayor valor obtenido en la enajenación de un inmueble que integra el patrimonio personal de un empresario individual, que no forma parte del giro, actividades o negociaciones de la empresa individual, queda afecto a la tributación dispuesta en la letra b), del número 8, del artículo 17 de la LIR.

Sin embargo, en el caso que ahora se examina, al tratarse de una persona natural que habitualmente realiza compra y venta de bienes raíces, no puede concluirse que estos inmuebles formen parte de su patrimonio personal, sino que se trata de bienes que forman parte de su empresa individual, aunque esta no se encuentre formalmente constituida, ya que se trata del desarrollo de una actividad que produce renta afecta a Primera Categoría que debe determinarse con renta efectiva.

III.- CONCLUSIÓN:

Una persona natural con domicilio o residencia en Chile que en el ejercicio en que tiene lugar la enajenación del inmueble o de los derechos o cuotas sobre dicho inmueble, desarrolla alguna actividad comprendida en la Primera Categoría sujeto al régimen de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR; o al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley; o bien determina renta efectiva, gravada con IDPC (no exenta), según contrato, estando comprendido en el N°1, de la letra C), del artículo 14 de la LIR, no puede tributar conforme al régimen de la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR.

El dedicarse a comprar y vender bienes raíces, constituye el desarrollo de una actividad de Primera Categoría, gravada con IDPC y que no se encuentra exenta de éste, por lo que no aplica el régimen especial contemplado en la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, y corresponde tributar conforme al régimen general.

El hecho que el enajenante en definitiva corresponda a un empresario individual que desarrolla alguna actividad afecta a IDPC en el ejercicio comercial en que tiene lugar la enajenación, corresponde a una cuestión de hecho que debe determinarse en la instancia de fiscalización correspondiente, considerando todos los antecedentes del caso.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2545, de 04.12.2018
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos