

**LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA – ART. 17, N° 8 – LEY N° 21.210, ARTÍCULO VIGÉSIMO
TERCERO TRANSITORIO - LEY N° 16.271, ART. 17, ART. 63 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 4
BIS, ART. 64. (ORD. N° 2617, DE 29.09.2021)**

Tributación del mayor valor obtenido en la enajenación de un bien raíz dado en pago del precio de un contrato de renta vitalicia.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar que el mayor valor obtenido en la enajenación de un bien raíz adquirido en 1980, que se da en pago del precio de un contrato de renta vitalicia, no se afecta con impuestos.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, su cliente pretende celebrar este año un contrato de renta vitalicia con su hijo. El precio del contrato será pagado con un bien raíz agrícola que adquirió en 1980, cuyo valor comercial actual es mayor a su valor de adquisición actualizado.

Al respecto solicita confirmar a este Servicio que el mayor valor obtenido producto de la enajenación del referido bien raíz no se afecta con impuestos, atendida su fecha de adquisición y aun cuando el contrato en cuestión se celebre con su hijo.

II ANÁLISIS

Conforme al inciso final del numeral XVI del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, el mayor valor obtenido en la enajenación 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, por personas naturales que no sean contribuyentes del impuesto de primera categoría que declaren su renta efectiva, cualquiera sea la fecha de su enajenación, se sujetará a las disposiciones de la Ley sobre Impuesto a la Renta según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014¹.

De este modo, el mayor valor que su cliente obtenga producto de la enajenación del bien raíz agrícola adquirido en 1980, dado en pago del precio del contrato de renta vitalicia², constituirá un ingreso no renta sin límite solo en la medida que se verifiquen las siguientes condiciones copulativas³:

- 1) Su cliente sea una persona natural que no determine el impuesto de primera categoría sobre rentas efectivas durante el año de la enajenación.

Conforme a lo dispuesto en el artículo vigésimo tercero transitorio de la Ley N° 21.210, se entenderá que las operaciones son realizadas por contribuyentes que determinan el impuesto de primera categoría sobre rentas efectivas si, al momento de su enajenación, los bienes forman parte del giro, actividades o negociaciones de su empresa individual.

- 2) Que la enajenación no sea el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por su cliente, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2014, que entregaba a este Servicio la facultad de determinar tal habitualidad, contemplando ciertas presunciones⁴.
- 3) La enajenación se efectúe a un no relacionado, conforme a lo dispuesto en el párrafo cuarto del N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente a la señalada fecha, que no consideraba como hipótesis de relación la enajenación entre padre e hijo ni ninguna otra vinculada al parentesco.

¹ Las instrucciones sobre la materia fueron impartidas mediante la Circular N° 53 de 2021, N° 44 de 2016 y N° 13 de 2014.

² Oficio N° 2749 de 2009.

³ Oficios N° 1439 y N° 281 de 2021.

⁴ Ver Circular N° 158 de 1976.

Luego, de no concurrir la condición señalada:

- a) En el N° 2) precedente, el mayor valor que obtenga su cliente se gravará con el régimen general, esto es, con impuesto de primera categoría y global complementario o adicional, según corresponda, sobre la base de la renta devengada, considerando lo dispuesto en Ley sobre Impuesto a la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.
- b) En el N° 1) precedente, el mayor valor se gravará en los mismos términos referidos en la letra a) anterior, pero esta vez considerando lo dispuesto en la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente a partir del 2020. Lo anterior, por cuanto se trataría de la enajenación de un bien raíz que forma parte de la empresa individual de su cliente (en concordancia con el señalado artículo vigésimo tercero transitorio) y que, por lo mismo, se excluiría de la aplicación del N° 8 del artículo 17 actualmente vigente.

Sin perjuicio de lo anterior, se debe tener presente lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 17 de la Ley N° 16.271, de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, que considera adquiridos por sucesión por causa de muerte los bienes dados en pago a título de renta vitalicia a personas, que a la fecha de la delación de la herencia sean herederos del rentista, siempre que el instrumento constitutivo de la pensión se haya suscrito dentro de los cinco años anteriores al del fallecimiento del causante, caso en el cual la operación descrita podría gravarse en cabeza del hijo con el impuesto a las herencias⁵.

Finalmente, si bien el bien raíz en cuestión podrá ser enajenado al valor que libremente acuerden las partes en el contrato, este Servicio⁶ puede tasar conforme lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario y en el N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, sin perjuicio de ejercer las facultades establecidas en el artículo 63⁷ de la Ley N° 16.271 o en los artículos 4° bis y siguientes del Código Tributario⁸, según corresponda, dependiendo de los antecedentes y circunstancias concomitantes a la operación.

III CONCLUSIÓN

Conforme con lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) El mayor valor que obtenga su cliente en la enajenación del bien raíz adquirido en 1980, dado en pago del precio de una renta vitalicia, no se afectará con impuestos a la renta solo en la medida que concurran las condiciones copulativas indicadas en el Análisis precedente.
- 2) De no concurrir dichas condiciones, se afectará el mayor valor obtenido con el régimen general, en ambos casos sobre la base de la renta devengada, ya aplique la Ley sobre Impuesto a la Renta vigente al 31 de diciembre de 2014 o la vigente actualmente.
- 3) De aplicar lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 17 de la Ley N° 16.271, la operación descrita podría gravarse en cabeza del hijo con el impuesto a las herencias.
- 4) Corresponderá a las partes, en la instancia de fiscalización respectiva, acreditar la operación descrita en su presentación, instancia en la que este Servicio podrá ejercer sus facultades de fiscalización, dependiendo de los antecedentes y circunstancias concomitantes a la operación.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2617, de 29.09.2021
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

⁵ Agrega el inciso segundo y final del citado artículo 17 que: “[e]l impuesto se devengará al fallecimiento del causante, se calculará sobre el valor total de los bienes dados en pago por la renta vitalicia, con deducción del impuesto que se hubiere pagado por la constitución de la renta vitalicia y se pagará de acuerdo con las normas de esta ley. // En estos casos, las rentas que ya se hubieren pagado durante la vigencia del contrato, se deducirán del acervo sujeto al pago del impuesto.”.

⁶ Oficio N° 2749 de 2009.

⁷ Oficio N° 2002 de 2015.

⁸ Ver caso 54 del Catálogo de Esquemas Tributarios publicado en el sitio web de este Servicio.