

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8 LETRA B) – CÓDIGO
CIVIL, ART. 1567
(ORD. N° 2658 DE 19.11.2020).**

Solicita pronunciamiento sobre la resciliación de una compraventa de inmueble inscrito.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el efecto tributario de la resciliación de una compraventa de inmueble habiéndose efectuado la inscripción a nombre del comprador.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el año 2002 se adquirió un inmueble por sucesión por causa de muerte. El año 2020 la sucesión celebró una compraventa respecto del inmueble con un tercero, inscribiéndose en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces de Santiago, pero sin haberse pagado el precio aún.

La compraventa fue celebrada sujeta a una condición suspensiva que, a la fecha de la consulta, no se habría verificado.

Señala que las partes de la compraventa consideran la posibilidad de resciliar dicho contrato. Al respecto, opina que el mayor valor obtenido en la operación no estaría afecto a impuestos para la sucesión, al haberse adquirido el año 2002. Sin embargo, producto de la resciliación, podría considerarse que la sucesión adquirió el inmueble el año 2020, debiendo tributar por el mayor valor obtenido en la operación.

Conforme lo anterior, consulta si, en caso de resciliar la compraventa, la sucesión deberá pagar impuestos de verificarse una nueva enajenación y, de encontrarse gravado, cuál sería la base imponible de dicho impuesto.

II ANÁLISIS

Respecto a la resciliación, y de acuerdo a la doctrina, “la obligación aun no cumplida total o parcialmente se extingue por mutuo consentimiento cuando las partes interesadas acuerdan dejarla sin efecto”¹.

Como fundamento legal se cita el artículo 1567 del Código Civil, al disponer que “toda obligación puede extinguirse por una convención en que las partes interesadas, siendo capaces de disponer libremente de lo suyo, consienten en darla por nula”².

Más allá de la impropiedad del legislador (en el mutuo consentimiento las obligaciones no se dan por “nulas” sino que se dejan sin efecto) y que las obligaciones se extinguen como consecuencia de quedar sin efecto su fuente inmediata (el contrato), para la doctrina, este “modo de extinguir obligaciones sólo produce efectos para el futuro, no afecta al pasado; los efectos que la obligación y el acto que la genera hayan alcanzado a producir antes del mutuo disenso quedan a firme, inmutables. Si las partes los quisieran hacer desaparecer, deberían ocurrir a una nueva convención, porque en este caso ya no opera el mutuo disenso.”³

A partir de lo anterior y respecto de sus consecuencias frente a terceros, supuesto que la resciliación sólo produce efectos para el futuro y no afecta al pasado, no puede implicar la afectación de derechos de terceros ni de las consecuencias del contrato mientras pervivió.

Un ejemplo de ello es el rechazo a inscribir una resciliación de una compraventa de un inmueble en el Conservador de Bienes Raíces, si este fue hipotecado a favor de terceros y no concurriera la voluntad de este en alzar el gravamen. Es en este punto que la ficción de retrotraer todo al estado previo a la celebración del acto o contrato pierde su alcance, siendo imposible negar la vida del contrato en el periodo que va desde su celebración hasta la resciliación. El acto existió y surtió sus efectos, de manera

¹ Alessandri, Tratado de las obligaciones, Volumen III, modificación y extinción de las obligaciones, 2ª edición, reimpresión, Editorial Jurídica de Chile, años 2011, página 111.

² Se hace presente que el inciso primero del artículo 1567 del Código Civil se entiende referido a la resciliación, y la misma norma, se refiere a “resciliar obligaciones” ya que la trata como una de las formas de extinguir obligaciones. Sin perjuicio de ello, algunos autores se refieren a la “resciliación del contrato”.

³ Alessandri, obra citada, página 114. En términos similares, Abeliuk Manasevich, Rene, Las obligaciones, Tomo II, 4ª edición, Editorial Jurídica de Chile, año 2001, página 1044.

que el nuevo estado al que da pie la resciliación rige respecto de terceros, incluido el Fisco, solo hacia el futuro, considerándose además un nuevo acto⁴.

En consecuencia, para efectos tributarios, la resciliación acordada por las partes no alcanza a tener efectos respecto de aquellas obligaciones ya cumplidas y consolidadas frente a terceros, como sería la tradición del bien raíz⁵, de suerte que no podría considerarse nuevamente el inmueble como adquirido antes del año 2004, en el caso propuesto.

Efectivamente, en el caso de los inmuebles, su tradición o entrega (enajenación) se verifica mediante su inscripción en el Conservador de Bienes Raíces⁶. De esta manera, una compraventa resciliada con posterioridad a la inscripción del inmueble en el Conservador de Bienes Raíces no puede retrotraer los efectos de la compraventa, desconociendo la tradición ya efectuada⁷. En tal caso, este acto jurídico, más que una resciliación, constituirá un nuevo título traslativo del inmueble a favor de la sucesión.

Consecuentemente, la fecha de adquisición del inmueble será la fecha en que se inscriba el nuevo título a favor de la sucesión⁸.

Por otra parte, en cuanto a la obligación de pagar el precio contenida en el contrato que se pretende resciliar, pareciera, de acuerdo a la consulta, que éste nunca fue pagado, por lo que, encontrándose pendiente dicha obligación, sí podría ser objeto de resciliación y, en consecuencia, quedar sin efecto, no habiéndose devengado impuesto.

En todo caso, de haberse pagado el precio, no se habría devengado impuesto alguno, atendido que el inmueble fue adquirido por la sucesión en el año 2002. Resulta aplicable en tal caso el párrafo final del numeral XVI del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, que prescribe que las enajenaciones de inmuebles adquiridos antes del 1° de enero de 2004, se sujetarán a las disposiciones de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014. De acuerdo a las disposiciones vigentes a esa fecha, la enajenación de bienes raíces situados en Chile, efectuada por personas naturales, que no calificara de habitual ni fuera efectuada a un relacionado, quedaba amparada por el ingreso no renta establecido en el N° 8 del artículo 17 en concordancia con el artículo 18 de la LIR vigente en la época señalada.

Una vez efectuada la resciliación, al suscribirse un nuevo contrato de compraventa, la sucesión quedará afecta a impuesto a la renta, atendido que la fecha de adquisición del inmueble, será, como ya se señaló, la fecha en que se hubiere inscrito la resciliación.

En relación a la base imponible de esta nueva compraventa, conforme a la LIR vigente en la actualidad, esta se determinará según las normas vigentes al momento en que se verifique el incremento patrimonial, lo cual ocurrirá desde la percepción del mayor valor obtenido en la enajenación, por tratarse en este caso de una renta obtenida por personas naturales en una enajenación de derechos sobre un inmueble, de acuerdo al artículo 17 N° 8 letra b), de la LIR, sujetándose únicamente al impuesto global complementario o Adicional, sobre base percibida, aplicándose el ingreso no renta de hasta 8.000 UF establecido en dicha norma.

Para determinar dicho mayor valor, deberá tomarse en consideración el valor señalado en la declaración y pago del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, es decir, su avalúo fiscal⁹, debidamente reajustado.

III CONCLUSION

Conforme lo expuesto precedentemente se informa que:

- 1) La inscripción en el Conservador de Bienes Raíces constituye la tradición o enajenación del inmueble en el caso planteado, dando por cumplida la obligación del vendedor.
- 2) Conforme lo anterior, si se pretende “resciliar” el título que dio origen a dicha inscripción, más que una resciliación, se verifica un nuevo acto jurídico en que se transfiere el inmueble, de modo que la

⁴ Abeliuk, obra citada, página 297.

⁵ Oficio N° 3516 de 1999.

⁶ Artículo 686 del Código Civil.

⁷ Oficio N° 1555 de 1997 y Oficio N° 3516 de 1999.

⁸ Artículo 17 N° 8 inciso final de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

⁹ Conforme al artículo 46 letra b) de la Ley N° 16.271, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado se encuentra en el Decreto con Fuerza de Ley N° 1 del Ministerio de Justicia, del año 2000.

adquisición corresponderá al año en que se efectúe la inscripción de este nuevo acto que el consultante llama “resciliación” en el Conservador de Bienes Raíces competente.

- 3) En el caso de la consulta, la nueva enajenación efectuada en forma posterior a la denominada “resciliación” se gravará de acuerdo a las reglas de la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR y la base imponible del impuesto será el mayor valor obtenido en la enajenación del inmueble, el cual se determinará deduciendo del precio de enajenación el costo tributario del bien raíz, correspondiente al valor señalado en la declaración y pago del Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones, es decir, su avalúo fiscal, debidamente reajustado.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2658 del 19-11-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos