

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8 LETRA b) – LEY N° 20.933, ART. CUARTO TRANSITORIO – LEY N° 20.845, ARTS. SEXTO TRANSITORIO Y SÉPTIMO TRANSITORIO – (ORD. N° 2669 DE 23.12.2025).

Enajenación de bien raíz a corporación educacional.

De acuerdo con su primera presentación, tras señalar que una persona natural adquirió en 2010 una propiedad que planea vender a una corporación educacional en los términos de la Ley N° 20.845, consulta si dicha persona natural puede optar simultáneamente por el beneficio que establece la letra d [sic]¹ del N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), y la regla especial de determinación del costo tributario –que en este caso puede generar un ingreso no renta–, de acuerdo con el punto i) de la letra B del N° 2 del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.993, considerando que no ha accedido al beneficio de las UF 8.000 que establece la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR.

Por su parte, mediante una segunda presentación, tras estimar que la conclusión N° 2 del Oficio N° 2030 de 2020, relativa a la aplicación del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.993, sería aplicable a los “enajenantes” en sentido general y sin exclusiones, solicita confirmar que la venta realizada bajo los términos de la Ley N° 20.845 de una propiedad que una inmobiliaria le arrienda a una corporación educacional, y en la que funciona un establecimiento educacional con anterioridad al 28 de enero de 2017, queda acogida a los beneficios de los números i. y ii. de la letra B del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.993.

Al respecto, y sobre la primera consulta, se informa que el artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.993 estableció un tratamiento tributario especial y transitorio para la determinación del costo tributario en la venta de inmuebles donde funcionan establecimientos educacionales, siempre que la enajenación se realice a sostenedores que hayan adquirido tal calidad de acuerdo al artículo segundo transitorio de la Ley N° 20.845 o que, a la fecha de publicación de dicha ley, se hayan encontrado organizados como personas jurídicas sin fines de lucro². Para aplicar este tratamiento, el inmueble debe haber funcionado como establecimiento educacional a la fecha de publicarse la Ley N° 20.993; esto es, al 28 de enero de 2017.

Enseguida, el N° 2 del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.993 permite optar para determinar, como costo tributario de dichos bienes, el valor de adquisición, debidamente reajustado, o el valor de tasación al 1° de enero del año en que se efectúe la venta.

Cumpliendo los requisitos legales, la diferencia entre el valor de adquisición reajustado y el valor de tasación a su valor comercial, determinado conforme a la norma legal citada, tiene la calidad de un ingreso no constitutivo de renta para el enajenante, por lo que no debe considerarse en la base imponible afecta a impuesto³.

Luego, una vez aplicada la regla anterior, el mayor valor obtenido sobre este costo tributario especial está sujeto a las normas generales que establece la LIR⁴.

En consecuencia, el enajenante que sea persona natural y no tenga asignado el bien raíz en su empresa individual podrá considerar hasta el monto total de 8.000 UF como ingreso no constitutivo de renta (INR) en los términos que establece la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, sobre dicho mayor valor, cumpliendo los requisitos legales⁵.

De esta manera, ambos tratamientos son compatibles, debiendo aplicarse en el orden indicado, puesto que la Ley N° 20.993 establece un régimen especial y transitorio de determinación de costo tributario, que excluye de tributación –como INR– la diferencia entre el costo de adquisición reajustado y el valor de tasación; mientras que el N° 8 del artículo 17 de la LIR establece como norma permanente para considerar un INR hasta el límite de 8.000 UF, aplicado sobre el mayor valor determinado en la operación.

¹ Se debe entender que se refiere a la letra b) de esta disposición legal.

² Ver Oficio N° 2030 de 2020.

³ Oficios N° 763 de 2021; N° 651 de 2018; N° 2990 de 2022; N° 3552 de 2022.

⁴ Oficios N° 2184 de 2023 y N° 2990 de 2022.

⁵ En términos generales, que se trate de un contribuyente, persona natural, que no tenga asignado el bien raíz a su empresa individual, y que la enajenación no se efectúe a un relacionado.

Finalmente, de acuerdo con el artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.993, en las ventas efectuadas con posterioridad al 31 de diciembre de 2024 puede utilizarse la regla de costo del inmueble que dispone, pero sólo en ciertos porcentajes establecidos en la misma norma legal que van disminuyendo cada año⁶.

En cuanto a su segunda consulta, se informa que el N° 2 del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.993 establece un tratamiento tributario especial aplicable a las ventas de inmuebles en que funcionan establecimientos educacionales, efectuados a sostenedores educacionales a los que se les haya transferido tal calidad de acuerdo con lo dispuesto en el artículo segundo transitorio de la Ley N° 20.845 o que a la fecha de la publicación de dicha ley se organicen como personas jurídicas sin fines de lucro⁷.

Para efectos de determinar el mayor valor en la enajenación del inmueble, el referido artículo cuarto transitorio, otorga al enajenante dos alternativas de costo de adquisición: a) el valor de adquisición reajustado o; b) el valor de tasación que corresponda, según la forma de adquisición utilizada por el sostenedor⁸.

Este tratamiento tributario debe entenderse acotado a las ventas de inmuebles en donde funcionaban establecimientos educacionales a la fecha de la publicación de la Ley N° 20.993, esto es, al 28 de enero de 2017⁹.

Por regla general, los sostenedores podían acogerse a alguna de las opciones anteriores, en la medida que los inmuebles fueran adquiridos dentro del plazo de seis años, contados desde el 30 de junio de 2017; esto es, hasta el 30 de junio de 2023¹⁰.

No obstante lo anterior, el inciso final del artículo sexto transitorio y el inciso cuarto del artículo séptimo transitorio de la Ley N° 20.845 amplían dichos tratamientos autorizando a ciertos sostenedores que arrienden establecimientos educacionales de acuerdo con el inciso cuarto del artículo cuatro transitorio de la señalada ley¹¹, a adquirir dichos inmuebles durante el plazo de vigencia de sus contratos de arrendamiento, los cuales pueden mantenerse vigentes hasta el 30 de junio de 2027. Lo anterior sin importar si el enajenante es una sociedad inmobiliaria u otra persona jurídica.

Por consiguiente, el mayor valor obtenido por una inmobiliaria en la venta –acogida al artículo sexto transitorio o al párrafo segundo transitorio de la Ley N° 20.845– de un inmueble entregado en arriendo en los términos del inciso cuarto del artículo cuatro transitorio de la señalada ley, y en el cual funcionaba un establecimiento educacional al 28 de enero de 2017, podrá determinarse utilizando las reglas especiales de costo establecidas en el N° 2 del artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.993.

Con todo, el numeral iii. de la letra B) del mismo artículo cuarto transitorio no permite a los sostenedores adquirir los inmuebles mediante contratos de arriendo con opción de compra, en cuyo caso el tratamiento tributario no es aplicable.

SIMÓN RAMÍREZ GUERRA
DIRECTOR (S)

Oficio N° 2669 del 23-12-2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁶ Ver Oficio N° 2184 de 2023

⁷ Lo anterior para efectos de dar cumplimiento al literal a) quáter del artículo 6 del DFL N° 2 de 1998, del Ministerio de Educación, conforme al cual los establecimientos de enseñanza podrán acceder al beneficio de la subvención en la medida que los sostenedores acrediten, entre otros requisitos, que el inmueble en que funciona el establecimiento es de su propiedad o es usado en calidad de comodatario.

⁸ Ver artículo sexto transitorio de la Ley N° 20.845 y párrafo segundo transitorio de la Ley N° 20.845.

⁹ Oficio N° 2030 de 2020.

¹⁰ Los incisos primero y tercero del artículo sexto transitorio y el inciso cuarto del artículo séptimo transitorio de la Ley N° 20.845, regulan los plazos para adquirir los inmuebles y contratar los créditos correspondientes, remitiéndose expresamente a los incisos primero y segundo del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.845. Ver Oficio N° 2030 de 2020.

¹¹ De conformidad con lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo cuatro transitorio de la Ley N° 20.845, los sostenedores organizados como personas jurídicas sin fines de lucro a la fecha de la publicación de dicha ley, esto es, al 8 de junio de 2015, u organizados como tales en virtud del artículo segundo transitorio, antes del 1° de julio de 2017, podrán extender los contratos de arrendamiento vigentes por hasta cuatro años adicionales al plazo general, pudiendo mantenerse vigentes hasta el 30 de junio de 2027.