

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8 LETRA B) – LEY N° 21.210, ART.
VIGÉSIMO TERCERO TRANS. – LEY N° 20.780, ART. TERCERO TRANS. XVI –
CIRCULAR N° 37 DE 2009
(ORD. N° 31 DE 04.01.2022).**

Derechos sobre inmuebles adquiridos durante la vigencia de la sociedad conyugal, antes de 2004, y enajenados tras su término.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la tributación del mayor valor obtenido en la enajenación de inmuebles adquiridos con anterioridad al 2004, durante la vigencia de la sociedad conyugal, luego que esta terminara por el fallecimiento del marido.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, un matrimonio sujeto al régimen patrimonial de sociedad conyugal adquirió dos inmuebles en 1993, durante la vigencia de dicho régimen, los cuales pretende enajenar a un tercero no relacionado tras fallecer el marido, hecho ocurrido con posterioridad al 2004.

Tras señalar que los derechos deben entenderse adquiridos por el cónyuge sobreviviente al momento en que los adquirió la sociedad conyugal, y conforme al inciso final del N° XVI del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, solicita confirmar que:

- 1) El 50% de los inmuebles, que corresponde al cónyuge sobreviviente por el término de la sociedad conyugal, se entiende adquirido con anterioridad al 1 de enero de 2004;
- 2) El mayor valor en la enajenación del mencionado 50% no tributará en tanto cumpla los demás requisitos de la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), vigente al 1 de enero de 2017 [sic]; y,
- 3) El restante 50%, adquirido por sucesión por causa de muerte, tributará conforme a las normas que corresponden a los inmuebles adquiridos con posterioridad al 1 de enero de 2004.

II ANÁLISIS

El inciso final del N° XVI del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, en relación al artículo vigésimo tercero transitorio de la Ley N° 21.210, dispone que el mayor valor obtenido en la enajenación de inmuebles adquiridos con anterioridad al 1 de enero de 2004 tributará conforme a la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, en su versión vigente hasta el 31 de diciembre de 2014, por lo que la fecha de adquisición del bien raíz resulta determinante en el tratamiento tributario de su enajenación¹.

En el presente caso, supuesto que los inmuebles fueron adquiridos durante la vigencia de la sociedad conyugal, el marido se reputa frente a terceros² – incluyendo al Fisco – dueño de los bienes que formaban parte de la sociedad conyugal.

Tras la muerte de uno de los cónyuges se da término al matrimonio y a la sociedad conyugal³, iniciando una comunidad sobre los bienes que pertenecían a ella entre el cónyuge sobreviviente y la sucesión del cónyuge fallecido⁴.

Al término de la sociedad conyugal se confecciona un inventario y se efectúan deducciones y agregados a la masa de bienes, luego de los cuales tendrán derecho a la mitad de ellos⁵. De este modo, únicamente tras la partición de la masa de bienes y su adjudicación el cónyuge sobreviviente y los herederos del cónyuge fallecido – en el presente caso – se entenderán dueños exclusivos de los bienes, pues con anterioridad se tienen únicamente derechos a título universal sobre la masa de bienes de la sociedad conyugal⁶.

Con todo, como instruye la Circular N° 37 de 2009, la adjudicación o partición tiene efectos meramente declarativos, de manera que el cónyuge sobreviviente se entiende dueño de los bienes adjudicados desde la formación de la comunidad, es decir, desde el término de la sociedad conyugal.

¹ Oficios N° 1642 y N° 1851, ambos de 2021.

² Artículo 1750 del Código Civil. En este sentido, Oficio N° 1298 de 2002.

³ Artículo 1776 del Código Civil y artículo 42 N° 1 de la Ley N° 19.947.

⁴ En este sentido, Ramos Pazos, René, "Derecho de Familia", Tomo I, Editorial Jurídica de Chile, 6ª edición, páginas 264 y 265.

⁵ Artículos 1765 a 1774 del Código Civil.

⁶ En este sentido, Ramos Pazos, René, op. cit., páginas 264, 265 y 280.

De esta manera, al fallecer uno de los cónyuges y dar término a la sociedad conyugal, formando una comunidad sobre los bienes que la componían, todo con posterioridad al 1 de enero de 2004, los derechos sobre los inmuebles se entienden adquiridos con posterioridad a dicha fecha⁷.

Así, y respecto de lo consultado, no es posible confirmar lo señalado en el N° 1) del Antecedente, ni los demás criterios que derivan del anterior.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) El porcentaje de los derechos sobre los inmuebles adquiridos por el cónyuge sobreviviente tras el término de la sociedad conyugal se entienden adquiridos con posterioridad al 1° de enero de 2004.
- 2) El mayor valor obtenido en la enajenación de los derechos antes indicados tributará conforme a la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, actualmente vigente, en tanto cumpla con los requisitos que dicha norma establece.
- 3) El mismo tratamiento anterior, de cumplirse los requisitos legales, es aplicable al mayor valor obtenido la enajenación de los derechos adquiridos con motivo de la sucesión por causa de muerte del cónyuge fallecido.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 31 del 04-01-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

⁷ El tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de inmuebles adquiridos con posterioridad al 1° de enero de 2004 se contiene en la Circular N° 43 de 2021.