

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8 LETRA B) – LEY N° 20.780, ART.
TERCERO TRANS. N° XVI – CIRCULAR N° 43 DE 2021
(ORD. N° 330 DE 01.02.2022).**

Enajenación de un bien raíz agrícola adquirido en el año 2003.

Se ha solicitado a este Servicio confirmar criterios que expone sobre la enajenación de un bien raíz agrícola adquirido en el año 2003.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona natural, que no se ha constituido como empresaria individual y no tiene sociedades a su nombre, domiciliada y residente en Chile, entrega en arriendo un bien raíz agrícola de su propiedad a una empresa chilena.

Este bien raíz agrícola lo fue adquiriendo por partes a lo largo de los años. La parte del bien raíz agrícola que entrega en arriendo, la adquirió antes del 31 de diciembre del año 2003.

Posteriormente, hace más de 5 años se subdividió parte de dicho bien raíz. La propiedad del bien raíz agrícola la tiene como persona natural. Además, no ha iniciado actividades ante el Servicio de Impuestos Internos.

En el contrato de arrendamiento, en su calidad de arrendadora, declara que es contribuyente del impuesto de primera categoría (IDPC) de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) y que tributa sobre la base de renta efectiva sin contabilidad completa, por contrato de arrendamiento.

Atendido que la empresa a quien arrienda el bien raíz agrícola pondría término al contrato de arriendo, la persona natural analiza las siguientes dos alternativas:

- a) Vender una parte del bien raíz agrícola que adquirió antes del año 2004; y,
- b) Donar una parte del bien raíz agrícola a sus hijos, para que ellos posteriormente lo puedan vender.

Tras analizar las normas legales y jurisprudencia de este Servicio, solicita confirmar que:

- 1) En la medida que el contribuyente mantenga la parte del bien raíz agrícola que adquirió antes del año 2004 como persona natural (y no dentro de una sociedad o como empresaria individual), existe la posibilidad de que una eventual venta de esa parte no tribute con impuestos en Chile, aun cuando la persona natural enajene esa parte del bien raíz agrícola a alguno de sus familiares, debido a la normativa que se le aplicaría a dicha venta.
- 2) Si los hijos que reciben la donación, después de un año, enajenan el bien raíz, ellos tendrán derecho a considerar 8.000 unidades de fomento (UF) como ingreso no renta, y por el exceso podrán tributar i) con el impuesto global complementario (IGC) sobre base percibida; ii) reliquidando el IGC; o, iii) con un impuesto único y sustitutivo de 10%.

II ANÁLISIS

El tratamiento tributario de la enajenación de bienes raíces situados en Chile efectuada por personas naturales y que no se encuentren asignados en su empresa individual se contiene en la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR.

En términos generales, y de acuerdo con dicha norma, se grava el mayor valor obtenido en la enajenación del inmueble, o de derechos o cuotas respecto de tales inmuebles poseídos en comunidad. Dicho mayor valor se determina restando al precio de venta el costo tributario respectivo, conformado por el valor de adquisición y los desembolsos incurridos en mejoras que hayan aumentado su valor, debidamente reajustados, y será considerado un ingreso no constitutivo de renta hasta aquella parte del mayor valor que no exceda, independiente del número de enajenaciones realizadas o del número de inmuebles de propiedad del contribuyente, la suma total equivalente a 8.000 (UF)¹.

Ahora bien, conforme con el párrafo final del numeral XVI del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, el mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces situados en Chile, efectuadas por personas naturales que no sean contribuyentes de IDPC que declaren su renta efectiva, cuando hayan

¹ Oficio N° 3341 de 2021.

sido adquiridos antes del 1° de enero de 2004, se sujetará a las disposiciones de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.

En particular, según la norma vigente al 31 de diciembre de 2014, el mayor valor obtenido en dicha enajenación tendrá el tratamiento de un ingreso no renta, en la medida que esta operación no se realice con partes relacionadas, o represente el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente. De lo contrario, el mayor valor quedará afecto al IDPC e IGC o adicional².

Sobre la base de las disposiciones tributarias citadas, se informa que el mayor valor obtenido en la enajenación del bien raíz adquirido antes del 1° de enero de 2004 – que sería su caso – se sujeta a la tributación de la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2014, indicada en el párrafo anterior.

Al respecto, sobre la exigencia que la operación no se realice entre partes relacionadas, este Servicio³ precisó que las normas de relación solo consideran participaciones sociales o patrimoniales, pero no relaciones de parentesco. Luego, para estos efectos la venta a sus hijos no se considera una operación realizada entre partes relacionadas.

En cuanto a la exigencia que la enajenación sea efectuada por personas naturales que no sean contribuyentes del IDPC que declaren su renta efectiva, este Servicio precisó⁴ que una persona natural que tributa en primera categoría, al arrendar un bien raíz agrícola declarando la renta efectiva determinada según el respectivo contrato de arrendamiento, cumplía con dicho requisito.

Por cierto, el cumplimiento de tales requisitos, junto con la habitualidad, son cuestiones de hecho que deben ser acreditadas en las respectivas instancias de fiscalización.

Finalmente, en lo que respecta a la enajenación del mismo bien raíz efectuada por sus hijos en caso que – como señala su segunda alternativa – dicho bien hubiere sido donado previamente por su actual propietaria a sus hijos, tal enajenación debe sujetarse al tratamiento tributario que actualmente establece la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR, sobre el cual este Servicio impartió instrucciones en la Circular N° 43 de 2021.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) La enajenación del bien raíz consultado, en tanto habría sido adquirido con anterioridad al 1° de enero de 2004, se sujeta a la tributación vigente en la LIR, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2014, en los términos y cumpliendo los requisitos expuestos en el Análisis.
- 2) La tributación a la que se encuentra sujeta la enajenación del bien raíz efectuada por sus hijos donatarios, se sujeta a lo dispuesto actualmente en la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la LIR.

Saluda a usted,

RICARDO ANTONIO PIZARRO ALFARO
DIRECTOR (S)

Oficio N° 330 del 01-02-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

² Oficio N° 1851 de 2021.

³ Oficio N° 1336 de 2020.

⁴ Circular N° 43 de 2021 y Oficio N° 1642 de 2021.