

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 17 N° 8, ART. 18 – LEY N° 20.780, ART.
TERCERO TRANSITORIO – LEY N° 21.210, ART. VIGÉSIMO TERCERO
TRANSITORIO
(ORD. N° 905, DE 09.05.2024).**

Habitualidad y relación en los términos del N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente al 31 de diciembre de 2014.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre los conceptos de habitualidad y relación en los términos del N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente al 31 de diciembre de 2014.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, describe y consulta lo siguiente:

- 1) En diciembre de 2023 un empresario individual con giro compraventa de bienes raíces enajena un bien raíz asignado a su contabilidad. En abril de 2024 la persona natural vende un inmueble no asignado a la contabilidad de la empresa adquirido el año 1981.

Al respecto consulta si, para efectos de determinar si constituye ingreso no renta o no el mayor valor obtenido por la enajenación realizada por la persona natural conforme con la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), vigente al 31 de diciembre de 2014, se aplica el concepto de habitualidad del artículo 18 de la LIR respecto de esta última enajenación.

- 2) Una persona natural enajena a una sociedad anónima cerrada, un bien raíz adquirido en 1995.

Tras agregar que, la cónyuge del enajenante del inmueble es directora y representante legal de la sociedad adquirente y, ella junto a su hijo, son dueños de una empresa que participa en un 18% en otra empresa que posee 70% de las acciones de la sociedad compradora, consulta si son aplicables las normas de relación contenidas en el N° 8 del artículo 17 de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2014.

II ANÁLISIS

Previo a responder lo consultado, es necesario considerar las siguientes disposiciones legales:

- a) Conforme el numeral XVI del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, el mayor valor obtenido en las enajenaciones 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 y efectuadas por personas naturales, que no sean contribuyentes del impuesto de primera categoría (IDPC) que declaren su renta efectiva, se sujetará a las disposiciones de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.
- b) Por su parte, el artículo vigésimo tercero transitorio de la Ley N° 21.210 estableció que, para aplicar la regla del numeral XVI señalado, se entenderá que las operaciones son realizadas por contribuyentes que determinan el IDPC sobre rentas efectivas si, al momento de su enajenación, los bienes forman parte del giro, actividades o negociaciones de su empresa individual.

En efecto, según las disposiciones de la LIR, vigentes al 31 de diciembre de 2014, la letra b) del N° 8 del artículo 17 dispone, en lo esencial, que no constituye renta el mayor valor obtenido en la enajenación no habitual de bienes raíces cuando se efectúe a una parte no relacionada¹.

Al respecto, la expresión “o en las que tengan intereses” refiere, en términos amplios, al caso en que, en definitiva, existe vinculación patrimonial o interés económico entre el cedente y el adquirente, ya sea en forma directa o indirecta; es decir, cuando la persona que enajena es socio o accionista bajo las condiciones que indica dicha norma de la sociedad adquirente, o cuando la persona enajenante se encuentra vinculada patrimonialmente o tiene un interés económico con la sociedad adquirente, en los términos ya indicados, a través de otra u otras personas².

¹ Ver Circular N° 13 de 2014.

² Oficios N° 65 de 1992, N° 2386 de 2007, N° 492 de 2011, N° 402 de 2019, entre otros.

- c) Por otra parte, el artículo 18 de la LIR, vigente a dicha época, entregaba al Servicio la facultad de determinar la habitualidad³, considerando el conjunto de circunstancias previas o concurrentes a la enajenación o cesión de que se trate⁴.
- d) Determinar la habitualidad como la existencia de un interés (relación) es una cuestión de hecho entregada a las respectivas instancias de fiscalización.

Precisado lo anterior, y respecto de la consulta 1) del Antecedente, atendido que las operaciones de la persona natural efectuadas con su patrimonio personal⁵ tributariamente están separadas de las operaciones efectuadas en el marco de su empresa individual, las operaciones realizadas por la empresa individual no se consideran para determinar la habitualidad en la enajenación que efectúa la persona natural con su patrimonio personal.

Lo anterior, sin perjuicio de existir otras circunstancias previas o concurrentes a la enajenación que pudiesen concluir que exista habitualidad.

En cuanto a la consulta 2) del Antecedente, corresponde analizar las normas de relación contenidas en el inciso cuarto del N° 8 del artículo 17 de la LIR vigente al 31 de diciembre de 2014⁶ para determinar si existe o no relación entre el vendedor y comprador.

Para que tenga aplicación dicha normativa, quién enajena es socio o accionista bajo las condiciones que establece la norma y, por la otra, quién adquiere es la respectiva sociedad o bien el adquirente es una sociedad en la cual el socio o accionista tiene un interés patrimonial o económico, ya sea de forma directa o indirecta.

A propósito de lo anterior, en principio, considerando los antecedentes descritos, no existe relación entre las partes, toda vez que el enajenante no tiene la calidad de accionista de la sociedad ni intereses directos o indirectos en ella.

No obstante, lo anterior podría variar respecto a la cónyuge, por el régimen patrimonial de matrimonio entre el enajenante (marido) y la cónyuge que posee indirectamente un porcentaje de la sociedad adquirente, toda vez que en el régimen de sociedad conyugal el marido es dueño de los bienes sociales respecto de terceros.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de los casos consultados se informa que, en principio y de acuerdo con los antecedentes, no se verificaría en la especie habitualidad ni relación, respectivamente, sin perjuicio de su revisión por las respectivas instancias de fiscalización.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 905, de 09.05.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ Mediante la Circular N° 158 de 1976 y diversos pronunciamientos posteriores sobre la materia (Oficios N° 2323 de 2004, N° 302 de 2012, 2159 de 2013, N° 2240 de 2016 y N° 1439 de 2021, entre otros), publicados en el sitio web, este Servicio se ha referido a ciertos elementos de juicio de tipo general que deben tenerse presentes para concluir si existe o no habitualidad en la enajenación de acciones, aplicables, por cierto, a la enajenación de bienes raíces.

⁴ Asimismo, contemplaba presunciones de habitualidad, no aplicables, según el caso que se examina.

⁵ Bienes que no estén asignados a la contabilidad de la empresa individual.

⁶ Dicha disposición establecía que tratándose del mayor valor obtenido en las enajenaciones de los bienes y valores a que se refería, entre los cuales se encuentran los bienes raíces, acciones y derechos sociales, que hagan los socios de sociedades de personas o accionistas de sociedades anónimas cerradas, o accionistas de sociedades anónimas abiertas dueños del 10% o más de las acciones, con la empresa o sociedad respectiva o en las que tengan intereses, se aplicará lo dispuesto en el inciso segundo de este número 8, gravándose en todo caso, el mayor valor que exceda del valor de adquisición o de aporte, reajustado, con los impuestos de primera categoría, global complementario o adicional, según corresponda.