

SOBRE LA ADJUDICACIÓN Y VENTA POSTERIOR DE INMUEBLES
ON THE ADJUDICATION AND SUBSEQUENT SALE OF REAL ESTATE

Marcelo Matus Fuentes¹

RESUMEN: Comentario de circulares del Servicio de Impuestos Internos sobre la adjudicación de bienes raíces, y su venta posterior, a propósito de los hechos gravados que pueden configurarse al desarrollar este tipo de negocios jurídicos. Resulta relevante observar el criterio administrativo en esta materia, ya que precisa, quizá más allá de lo jurídico en sentido estricto, elementos determinantes para fijar la carga impositiva que debe soportar el contribuyente.

PALABRAS CLAVES: Adjudicación, compraventa, compra, venta, bienes raíces, mayor valor, renta.

SUMMARY: Comment of circulars of the Internal Revenue Service on the adjudication of real estate, and its subsequent sale, with regard to the taxable facts that can be configured when developing this type of legal business. It is relevant to observe the administrative criterion in this matter, since it requires, perhaps beyond the legal in the strict sense, determining elements to determine the tax burden that the taxpayer must bear.

KEYWORDS: Adjudication, sale, purchase, sale, real estate, higher value, income.

“CIRCULAR N° 44. 12 DE JULIO DE 2016. MODIFICACIONES EFECTUADAS POR LA LEY N° 20.780 Y LA LEY N° 20.899 A LOS N°S 5, 6 Y 8 DEL ARTÍCULO 17, AL ARTÍCULO 18 Y A LOS N°S 8 Y 9, DEL INCISO 1°, DEL ARTÍCULO 41, TODOS DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, QUE RIGEN A CONTAR DEL 1° DE ENERO DE 2017. DEJA SIN EFECTO CIRCULAR N° 70 DE 2015, SALVO EL N° 4, DE SU CAPITULO II. SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS”.

Sin duda, en lo que va desde el 29 de septiembre de 2014 a la fecha de esta publicación, la tarea del Servicio de Impuestos Internos, en materia de interpretar administrativamente la ley tributaria, ha sido ardua. No sólo por la reforma estructural que introduce la Ley 20.780, sino por la tan estructural adecuación que, a su vez, le hace la Ley 20.899, y las sucesivas leyes de ajustes que han entrado en vigencia.

De las muchísimas Circulares que se publicaron durante lo que va del año 2017 y lo publicado durante el 2016, nos ha llamado la atención la Número 44 de 12 de julio de 2016, la que, entre otros aspectos, se refiere a la tributación del mayor valor obtenido en la enajenación de ciertos bienes.

Las leyes antes citadas, entre los muchos aspectos que modificaron, establecieron un régimen tributario nuevo para el tratamiento de las rentas que provienen del mayor obtenido en la enajenación de un capital, o de la enajenación ocasional de ciertos bienes, esto es, uno de los temas que, transversalmente, corresponde analizar a la hora de ejecutar ciertos negocios atendida su frecuencia.

¹ Abogado Universidad de Concepción. Magister en Ciencia Jurídica y Candidato a Doctor Pontificia Universidad Católica de Chile. Profesor de Derecho Económico y Tributario. Abogado en GM Asesoría Legal y Tributaria. mmatus@udec.cl Recibido el 24 de mayo de 2017, aceptado el 14 de junio de 2017.

Tratándose de la enajenación de inmuebles, nos parece adecuado compartir algunas reglas del tratamiento tributario aplicable a la luz de los preceptos involucrados, y de las oportunas instrucciones de carácter administrativo que pasan a comentarse.

A) Enajenación de inmuebles.-

Artículo 17 número 8 letra b)

En síntesis, tratándose de la enajenación de inmuebles en el Decreto Ley 824, de resultar un mayor valor o renta en esta operación, dicha renta pagará los impuestos correspondientes de acuerdo a la regla general (impuestos de categoría y personal, según y cuando corresponda), y sólo de forma excepcional, se dicha renta podría optar a un régimen tributario más favorable, sea que trate de la enajenación de inmuebles en todo, en parte o de una cuota o derechos poseídos en comunidad.

Para acceder a este régimen excepcional, debe tratarse de una persona natural que no determina el impuesto de primera categoría (IDPC) con rentas efectivas, que se trate de bienes raíces situados en Chile, y que la enajenación se produzca a partir del 1 enero de 2017.-

El mayor valor (MV) o renta se determinará deduciendo del valor pactado en la enajenación, el costo tributario (CT) que dicho bien representa para quien enajena.

Dicho costo tributario, a su vez, queda determinado por:

1.- Tratándose de bienes adquiridos hasta el 31 de diciembre de 2003 = (Valor de adquisición reajustado)

2.- Tratándose de bienes adquiridos desde el 1 enero de 2004 y hasta el 28 de septiembre de 2014: (triple opción)

a) Valor de adquisición + mejoras útiles (todo reajustado), o

b) Avalúo fiscal al 1 enero de 2017 reajustado, o

c) Valor de mercado determinado al 29 de septiembre de 2014, acreditado fehacientemente y reajustado.-

3.- Tratándose de bienes adquiridos a partir del 29 de septiembre de 2014 = (valor de adquisición + mejoras útiles, reajustado)

Determinado que sea el mayor valor, y previa deducción de las pérdidas obtenidas en enajenaciones de similar naturaleza, se le dará el siguiente tratamiento tributario:

I.- Es un ingreso no renta (INR) con tope de 8.000UF, sí y sólo si:

1.- Enajena una persona natural que no determina IDPC con rentas efectivas.

2.- Se trata de un bien situado en Chile.

3.- Entre la adquisición y enajenación transcurre:

a) Mas de 4 años si el bien resulta de una subdivisión de terreno urbano o rural, contado desde la fecha de adquisición del bien subdividido.

b) Mas de 4 años si se trata de la venta de edificios por pisos o departamentos construidos por el enajenante, contados de la fecha de su construcción (recepción municipal)

c) En toda otra hipótesis, más de 1 año contado desde su adquisición. "adquisición" supone fecha de anotación en el Repertorio del Conservador de Bienes Raíces respectivos, y siempre que se practique la competente inscripción.

II.- La parte que supera el tope de 8.000UF, sólo queda afecta al impuesto global complementario (IGC) [o impuesto adicional (IA) en su caso] con las siguientes opciones:

1.- Reliquidación del IGC sobre renta devengada (Igual que el MV de acciones y derechos sociales), o

2.- Impuesto Único Sustitutivo con tasa del 10% sobre renta percibida.

III.- Si se enajena antes que transcurran los plazos mínimos, o si enajena a un relacionado:

1.- Sólo aplica IGC (o IA) sobre renta percibida o devengada a elección del contribuyente.

2.- Si opta por renta devengada, puede reliquidar el IGC con tope de 10 años.

IV.- Si se trata de bienes adquiridos antes del 31 de diciembre de 2003, cualquiera sea su fecha de enajenación, el MV se rige por el texto del Decreto Ley 824 vigente al 31 de diciembre de 2014 (Habitualidad, etc)

V.- Costo tributario del inmuebles en caso de adjudicaciones:

En el caso que el bien enajenado tenga como origen una adjudicación, el costo tributario para el enajenante, es su valor de adjudicación (de acuerdo a las letras f y g de este mismo número 8, artículo 17), que el caso de sucesiones hereditarias, corresponde al valor consignado en el formulario de declaración del impuesto a las herencias; en el caso de liquidaciones de sociedades y comunidades que terminen su giro, el valor registrado en contabilidad que forma el Capital Propio Tributario o en su caso la valoración de acuerdo al artículo 38 bis, y en el caso de la comunidad que se forma al término de la sociedad conyugal, el valor consignado en en la escritura de adjudicación respectiva, la que entono caso corresponderá al valor corriente en plaza a la época de la adquisición.-

VI.- En el caso que el bien enajenado haya sido adjudicado al enajenante tras la liquidación de la comunidad hereditaria, el impuesto a las herencias pagado, sirve de crédito contra el IGC que en definitiva grave el mayor valor.-

B) Adjudicaciones de bienes en procesos de liquidación de sociedades y comunidades.-

Artículo 17 número 8 letras f y g.-

1.- Adjudicaciones en liquidación de comunidad hereditaria.

Es un INR (transmisión, efecto declarativo)

Sólo respecto de herederos, legatarios, cesionarios.-

El Costo Tributario para futuras enajenaciones: lo declarado en el inventario y formulario de declaración y pago del impuesto a las herencias. (artículos 46, 46bis y 47 Ley 16.271.-)

Fecha de adquisición: apertura de la sucesión, formación de la comunidad hereditaria.-

2.- Adjudicaciones en liquidación de empresas o sociedades.-

La empresa o sociedad debe terminar su giro de acuerdo al artículo 38 bis del Decreto Ley 824 y artículo 69 el Código Tributario.-

Es un INR para el propietario, comunero, socio o accionista hasta el tope del valor de aporte más las rentas o cantidades no retiradas (depende el régimen de la empresa).

El costo de los bienes será el que se determine de acuerdo al artículo 38 bis, en la proporción que corresponda en Capital Propio Tributario de la empresas de acuerdo al artículo 41 número 1.-

El valor de los bienes adjudicados que exceda el referido tope, constituye Renta del artículo 20 número 5, por lo que se gravará con el IDPC e IGC (o Adicional) en su caso y en su momento.-

El costo tributario de los bienes adjudicados para futuras adjudicaciones corresponderá al valor registrado por la empresa o sociedad al momento del término de giro, con absoluta independencia del valor que en definitiva le asignen los socios en la partición.-

3.- Adjudicaciones en liquidación de la sociedad conyugal.-

Es un INR para el cónyuge, sus herederos o cesionarios.-

Costo tributario de los bienes adjudicados para futuras enajenaciones: el valor de adjudicación que, en todo caso, corresponderá al valor corriente en plaza.- (Ver artículo 64 del Código Tributario)

Fecha de adquisición: al término del régimen de sociedad conyugal, época en la cual, se forma la comunidad.-