

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14, ART. 17 N° 8 LETRA B), ART. 20 N° 5 Y ART. 39 N° 3 – CIRCULAR N° 44 DE 2016 (ORD. N° 1590 DE 07.06.2019).

Tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces no agrícolas, efectuada por un empresario individual acogido al régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual consulta si un empresario individual que únicamente obtiene rentas efectivas del arrendamiento de bienes raíces no agrícolas demostradas mediante contabilidad completa, acogido al régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR, constituye un contribuyente que determina Impuesto de Primera Categoría (IDPC) sobre rentas efectivas.

I.- ANTECEDENTES.

Indica en su presentación que el Oficio N° 2.107 de 2017 establece que un empresario individual que únicamente obtiene rentas efectivas del arrendamiento de bienes raíces no agrícolas demostradas mediante contabilidad completa, constituye un contribuyente que determina IDPC sobre rentas efectivas, a pesar de beneficiarse de la exención de dicho gravamen en virtud del N°3, del artículo 39 de la LIR. Sin embargo, dicho pronunciamiento no sería concordante con lo indicado en la Circular N°44 de 2016, según la cual un contribuyente que sólo obtiene rentas exentas de IDPC no determinaría IDPC sobre rentas efectivas.

Atendido lo anterior, solicita confirmar las siguientes conclusiones:

- a) El empresario individual que única y exclusivamente obtiene rentas exentas de IDPC por la explotación de bienes raíces no agrícolas, no determina IDPC sobre rentas efectivas.
- b) En el caso que se confirme el criterio anterior, el mayor valor que el empresario individual genere por la venta de alguno de los bienes raíces no agrícolas constituye un ingreso no renta hasta el tope de 8.000 UF.
- c) El mayor valor que exceda del tope de 8.000 UF está gravado con Impuesto Global Complementario (IGC) o con Impuesto Único (IU) de 10%, sobre base percibida o devengada a elección del contribuyente, pudiendo en este último caso, reliquidar el IGC conforme a lo dispuesto en el numeral iv), de la letra a), del inciso primero, del N° 8, del artículo 17 de la LIR.
- d) En el caso que no se confirme el criterio de la letra a) anterior, el mayor valor que el empresario individual genere en la venta de alguno de los bienes raíces no agrícolas constituye una renta exenta de IDPC, en conformidad con el N° 3, del artículo 39 de la LIR, la cual queda afecta a IGC una vez que la persona natural retire las utilidades acumuladas en la empresa individual, en el entendido que el empresario individual está acogido al régimen parcialmente integrado.

II.- ANÁLISIS.

1.- El régimen de tributación vigente a contar del 1° de enero de 2017¹, que grava la enajenación de bienes raíces ubicados en Chile o de derechos o cuotas sobre dichos bienes raíces poseídos en comunidad adquiridos a partir del 1° de enero de 2004, contenido en la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, se aplica a enajenantes que sean personas naturales, sea que tengan o no domicilio o residencia en Chile, que no determinen IDPC sobre rentas efectivas².

Al respecto cabe señalar que el Oficio N° 1025 de 2019, indicó que una persona natural que ha asignado un inmueble a su empresa individual y, por tanto, dicho inmueble se encuentra formando parte de la

¹ La letra e), del N°8, del artículo 1°, de la Ley N° 20.780 de 2014, sustituyó íntegramente a partir del 1° de enero de 2017, el N°8, del artículo 17 de la LIR. Posteriormente la primera norma fue modificada parcialmente por el literal iv), de la letra d), del N° 1, del artículo 8 de la Ley N° 20.899 de 2016.

² El numeral XVI, del artículo 3° transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014, modificado por la letra f), del N°5, del artículo 8 de la Ley N° 20.899 de 2016, señala que las enajenaciones de bienes raíces situados en Chile, o de derechos o cuotas respecto de tales bienes raíces poseídos en comunidad, adquiridos con anterioridad al 1° de enero de 2004, efectuadas por personas naturales que no determinen IDPC sobre rentas efectivas, se sujetarán a las disposiciones de la LIR según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2014.

contabilidad de la referida empresa individual, no podrá acogerse a la tributación prevista en la norma citada, por aplicación de la exclusión del inciso tercero, del N°8, del artículo 17 de la LIR.

Así, un contribuyente que ha asignado un inmueble a su empresa individual incluyéndolo en la contabilidad de la referida empresa individual acogida al régimen de la letra A) o B), del artículo 14 de la LIR, o al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, siempre determinará IDPC sobre renta efectiva. Ahora bien, en el caso indicado, igualmente el empresario individual se beneficia de la exención del N°3, del artículo 39 de la LIR, por las rentas efectivas del arrendamiento de bienes raíces no agrícolas, dado que dicha exención beneficia a las personas naturales, sin distinguir si se trata o no de empresarios individuales.

2.- La renta obtenida en la enajenación de los bienes raíces indicados, adquiridos a partir del 1° de enero de 2004, o de derechos o cuotas sobre dichos bienes poseídos en comunidad, que obtengan contribuyentes que determinen IDPC sobre renta efectiva, de acuerdo a lo indicado en el inciso tercero, del N°8, del artículo 17 de la LIR y en la Circular N°44 de 2016, no se rige por lo dispuesto en la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, clasificándose como rentas del N°5, del artículo 20 de la LIR y gravándose con IDPC e IGC o IA, según corresponda, sobre la base de la renta percibida o devengada, de acuerdo al régimen de tributación al que se encuentre sujeto.

Si el contribuyente determina renta efectiva mediante contabilidad completa, la renta obtenida en la enajenación se incorpora a la Renta Líquida Imponible (RLI) afecta IDPC, determinada conforme a las reglas del Título II de la LIR, en la forma dispuesta en los artículos 29 al 33, tributando con IDPC.

Finalmente, los empresarios individuales, contribuyentes del artículo 58 N°1, propietarios, socios, comuneros y accionistas de empresas acogidas al régimen de la letra B), del artículo 14 de la LIR, quedan gravados con IGC o IA, según corresponda, sobre todas las cantidades que a cualquier título retiren, les remesen, o les sean distribuidas por la empresa, comunidad o sociedad respectiva, salvo que se trate de ingresos no constitutivos de renta, de rentas exentas³ o de devoluciones de capital y sus reajustes, en la forma establecida y analizada en la Circular N°49 de 2016.

III.- CONCLUSIÓN.

Un empresario individual acogido al régimen de la letra A) o B) del artículo 14 o al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, y que ha asignado el inmueble a su empresa individual incorporándolo en la contabilidad de la referida empresa, siempre determina IDPC sobre renta efectiva, aun cuando obtenga únicamente ingresos exentos de IDPC conforme a lo dispuesto en el artículo 39, N° 3 de la LIR.

La renta obtenida en la enajenación de los bienes raíces indicados, adquiridos a partir del 1° de enero de 2004, o de derechos o cuotas sobre dichos bienes poseídos en comunidad, que obtengan contribuyentes que determinen IDPC sobre renta efectiva, de acuerdo a lo indicado en el inciso tercero, del N°8, del artículo 17 de la LIR y en la Circular N° 44 de 2016, no se rige por lo dispuesto en la letra b), del N°8, del artículo 17 de la LIR, clasificándose como rentas del N°5, del artículo 20 de la LIR, y gravándose con IDPC e IGC o IA, según corresponda, sobre la base de la renta percibida o devengada, de acuerdo al régimen de tributación al que se encuentre sujeto.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 1590 del 07-06-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ Las rentas exentas se consideran en la progresividad del IGC.