



**SITUACIÓN TRIBUTARIA DEL MAYOR VALOR EN LA
VENTA DE BIENES RAÍCES CONFORME A LAS NORMAS DE
LEY N° 20.780 Y 20.899**

Parte I

**TESIS PARA OPTAR AL GRADO DE
MAGÍSTER EN TRIBUTACIÓN**

**Alumno: Rodrigo Andrés Pérez Pino
Profesor Guía: Octavio Canales**

Santiago, Junio 2017

**A nuestras esposas e hijos,
sin su apoyo y comprensión
esta tarea hubiera resultado doblemente difícil.**

Contenido

INTRODUCCIÓN	4
CAPITULO I: HISTORIA	5
1- HISTORIA	6
2- TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES RAÍCES FRENTE A LA LEY 20.630.	9
2.1.- Mayor valor en la Enajenación de Bienes Raíces	10
2.2.- Habitualidad en la enajenación de Bienes Raíces	14
2.3.- Presunción de habitualidad.....	15
2.4.- Normas de relación.....	16
2.5.- Personas que tengan interés.....	17
2.6.- Bienes que no forman parte del activo de las Empresas	18
2.7.- Facultad de tasar.....	19
2.8.- Restricciones para quienes realizan la operación	20
CAPÍTULO II: BIENES RAÍCES DFL 2	23
1- TRIBUTACIÓN DE BIENES RAÍCES DFL 2	24
2- MODIFICACIONES AL DFL N°2 DE 1959 INTRODUCIDA POR LA LEY N° 20.455 28	
2.1 Personas Beneficiadas	28
2.2 Límite de viviendas	29
2.3. Informa al SII	29
2.4. Beneficios, franquicias y exenciones derogadas	29
2.5. Intangibilidad de beneficios adquiridos.	30
CAPÍTULO III: EL IVA EN LA VENTA DE BIENES RAÍCES	32
1- IVA EN LA VENTA DE INMUEBLES	33
1.1 Introducción	33
1.2 Hecho gravado.....	33
1.3 Base Imponible.....	36
RESUMEN EJECUTIVO	39

INTRODUCCIÓN

Para tomar la decisión de adquirir e invertir en bienes raíces, por parte de una persona natural o jurídica, es necesario evaluar en forma individual o en forma de negocio su adquisición, ya que pueden ir en beneficio particular o en los resultados de la sociedad, no obstante lo anterior, se debe tener presente los efectos tributarios, ya que las recientes modificaciones a la ley de la renta han afectado, significativamente, el mayor valor en la venta de bienes raíces.

La presente tesis, aborda los efectos tributarios en el mayor valor de venta de bienes raíces, producto de las modificaciones a la ley de impuesto a la renta, dilucidando si las actuales y vigentes disposiciones, hacen una diferencia relevante en la base del impuesto o bien, son disposiciones que cambian el costo del bien.

Este trabajo aborda de forma descriptiva, los hechos más relevantes; considerando la historia como un hilo conductor respecto de la evolución del mayor valor de venta de bienes raíces, pasando por uno de los cambios más significativos por la situación económica del año 1959, la llamada “ley DFL 2”.

Así también, se desliza una narración descriptiva de las modificaciones de la LEY del IVA, que afectan a los bienes raíces.

Por último, se consideran las modificaciones efectuadas por la ley 20.980, cuyas normas entran en vigencia a partir del 01 de enero de 2017.

CAPITULO I: HISTORIA

1- HISTORIA

En términos simples todo sistema tributario debe estructurarse en función de objetivos tales como suficiencia, eficacia, equidad y simplicidad. De algún modo, ha ido respondiendo a la realidad de nuestro país en cada momento de la historia, así fue como en su primera etapa el sistema tributario impositivo de la colonia se basó principalmente en la recaudación de impuestos aduaneros en operaciones de comercio internacional. A partir de la independencia de Chile, se fueron incorporando nuevos tributos, entre ellos el impuesto a la renta en 1923. A partir de ese momento, el citado tributo fue sucesivamente modificado, lo que junto con la creación del régimen especial, exenciones, etc., contribuyó a que se alcanzaran altos niveles de complejidad, con las consecuentes dificultades tanto para los contribuyentes como la administración tributaria.

Es siempre interesante, o a lo menos curioso, consultar sobre los orígenes de determinadas prácticas tributarias. En la materia que nos interesa, la tributación de los bienes raíces, encontramos los primeros antecedentes históricos en nuestro país en los tiempos de la Independencia, donde se legisló la aplicación de los “Derechos de Alcabala”, a toda transferencia de dominio de predios, fueren rústicos o urbanos, así como sobre minas y buques (1835)¹.

En el año 1866, se dictó la ley más amplia y completa sobre Impuestos de Timbre, Estampillas y Papel Sellado, texto legal que fue modificado en los años 1874 y 1875, mediante leyes que dispusieron alzas de tasa y sanciones al incumplimiento. En los años 1909 y 1919, se introducen otras modificaciones a la ley, especialmente en materia de transferencia de bienes raíces².

En el año 1924, mediante la Ley N° 3.996, de 2 de enero de ese año, se introdujo por primera vez el Impuesto a la Renta con carácter general. Uno de los principales aspectos tanto al momento de su incorporación al sistema tributario chileno, como en las sucesivas reformas, ha sido la necesidad de financiar adecuadamente el gasto público. La ley de 1924, tuvo especial importancia en el notorio decaimiento de la tributación aduanera, y los derechos de exportación al salitre y otros minerales. El impuesto a la Renta se estableció de acuerdo a un sistema cédular que incluía seis categorías de rentas, cada una de las cuales se afectaba con un impuesto proporcional cuyas tasa variaban según el caso.

¹ Manual de consultas, Impuestos a los Actos y Contratos, Hernán Guzmán Iturra, Editores Organización Salas Reyes, 1976, página 13 y siguientes.

² Manual de consultas, Impuestos a los Actos y Contratos, Hernán Guzmán Iturra, Editores Organización Salas Reyes, 1976, página 13 y siguientes.

Estas categorías correspondían a las rentas de bienes raíces (9%), rentas de capitales mobiliarios (4,5%), beneficios de la industria y del comercio (3,5%), beneficios o rentas de la minería y la metalúrgica (5%), sueldo públicos y privados, pensiones y montepíos (2%), y rentas de profesionales y de toda otra ocupación lucrativa no comprendida en las categorías anteriores (2%).

En la ley de 1924, no se logró, por razones constitucionales, la incorporación de un impuesto global que gravara el conjunto de las rentas de las distintas categorías. Sin embargo, con motivo de la aprobación de la nueva constitución de 1925, se logró la aprobación mediante los decretos leyes N° 330 de 18 de marzo y N° 755, de 2 de diciembre de ese año, de los impuestos Global Complementario y adicional, respectivamente.

Con fecha 27 de diciembre de 1974, visto lo dispuesto en los decretos de ley Nos 1 y 128, de 1973, y 527 de 1974, la junta de gobierno dicta el Decreto Ley N° 824 sobre impuesto a la renta, el cual hasta la fecha ha sido la base de nuestro sistema tributario.

En dicho decreto el mayor valor obtenido por la venta de bienes raíces está contemplado en los artículo 17, N°8 letra b “No constituye renta”

Enajenación de bienes raíces, excepto aquellos que forman parte del activo inmovilizado de empresas obligadas a declarar su renta efectiva en la primera categoría;

Artículo 18 En los casos indicados en las letras a), b), c), d) y j) del N° 8 del artículo 17, si tales operaciones representan el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente, el mayor valor que se obtenga estará afecto a los impuestos de Primera Categoría, tasa Adicional del artículo 21 y Global Complementario o Adicional, según corresponda. Cuando el Servicio determine que las operaciones a que se refiere el inciso anterior son habituales, considerando el conjunto de circunstancias previas o concurrentes a la enajenación o cesión de que trate, corresponderá al contribuyente probar lo contrario.

Se presumirá de derecho que existe habitualidad en los casos de subdivisión de terrenos urbanos y en la venta de edificios por pisos o departamentos, siempre que la enajenación se produzca dentro de los cuatro años siguientes a la adquisición o construcción, en su caso.

Para los fines de establecer el mayor valor afecto a impuesto en los casos de bienes no sometidos al sistema de reajuste del artículo 41.o, se aplicarán las normas sobre actualización del valor de adquisición contempladas en el penúltimo inciso del N.o 8.o del artículo 17.o.

Para los efectos de este artículo, las crías o acciones liberadas únicamente incrementarán el número de acciones de propiedad del contribuyente, manteniéndose como valor de adquisición del conjunto de acciones sólo el valor de adquisición de las acciones madres. En caso de enajenación o cesión parcial de esas acciones, se considerará como valor de adquisición de cada acción la cantidad que resulte de dividir el valor de adquisición de las acciones madres por el número total de acciones de que sea dueño el contribuyente a la fecha de la enajenación o cesión³.

Luego de ser publicado el decreto ley 824 de 1974, este ha sufrido una serie de reformas debido al momento que se está viviendo.

³Decreto Ley 824 Texto original

2- TRIBUTACIÓN DE LOS BIENES RAÍCES FRENTE A LA LEY 20.630.

El cambio legal del año 2012 tuvo como punto de partida un primer proyecto de ley que anunciaba modificaciones profundas en materia de impuesto. Sin embargo, su alcance se acotó en un segundo proyecto, que finalmente se convirtió en la ley N° 20.630.

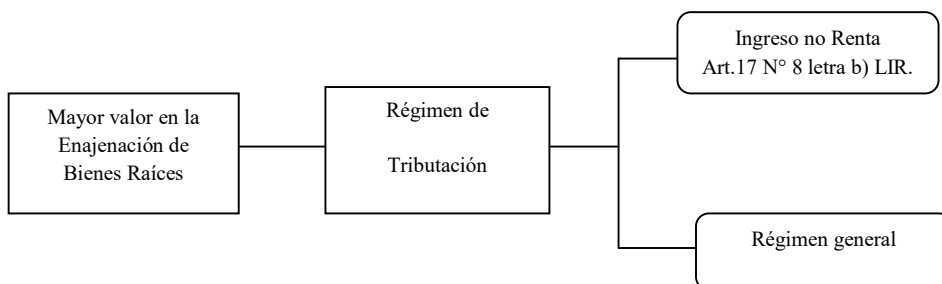
Los cambios de mayor impacto fueron incorporaciones en la Ley sobre Impuesto a la Renta, con vigencia a partir del 1° de enero de 2013; salvo para aquellas disposiciones que consideraban una regla especial.

La Ley N°20.630, publicada en el Diario Oficial con fecha 27 de septiembre de 2012, reforma tributaria del ex presidente Sebastián Piñera, a través de su artículo 1°, N° 5, letra b) y c), introdujo modificaciones al artículo 17 N°8 letra b) y Letra i) de la Ley de la Renta, se limitó el carácter de ingreso no renta a la enajenación que efectuara una persona natural, o bien, una sociedad de personas conformada exclusivamente por personas naturales, manteniendo el principio de que no deben formar parte de la contabilidad de una empresa, estableciendo restricciones o nuevos requisitos que los contribuyentes deberán cumplir, para que el mayor valor en la enajenación de bienes raíces, pueda calificar como un ingreso no constitutivo de renta.

Tanto antes de la Ley N° 20.630, como con la publicación de ella, los contribuyentes deben cumplir los requisitos establecidos en el artículo 17 N° 8 del Decreto Ley N° 824.

Si nos remontamos en el tiempo, la Ley de la Renta regulaba el tratamiento de este tipo de enajenaciones, señalando que no importando el tipo de contribuyente, es decir, persona natural o jurídica, el mayor valor originado en la venta de este tipo de bienes, no constituiría renta para fines tributarios, bastando simplemente que el bien no se encontrara en la contabilidad de una empresa.

2.1.- Mayor valor en la Enajenación de Bienes Raíces



El tratamiento tributario de la enajenación de bienes raíces, tanto agrícolas como no agrícolas, se encuentra regulado en el Art. 17 N° 8, letra b) de la LIR, sin perjuicio de lo establecido en el Art. 18 de la misma Ley, en la cual se establece que el mayor valor que se produce respecto de la enajenación de bienes raíces, incluido el reajuste del saldo del precio, podrá ser considerado como una renta afecta al Impuesto de Primera Categoría e Impuesto Global Complementario o Adicional, según sea el caso, o en su defecto este mayor valor podrá ser considerado un ingreso no renta cumpliendo determinados requisitos.

Hasta el 31 de diciembre de 2012	A partir del 1 de enero del año 2013
“b) Enajenación de bienes raíces, excepto aquellos que forman parte del activo de empresas que declaren su renta efectiva en Primera Categoría”.	“b) Enajenación de bienes raíces situados en Chile, efectuada por personas naturales o sociedades de personas formadas exclusivamente por personas naturales, excepto aquellos que formen parte del activo de empresas que declaren cualquier clase de rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa. Tampoco se aplicará lo dispuesto en esta letra, cuando la sociedad de personas haya estado obligada, en el ejercicio inmediatamente precedente a la enajenación, a determinar sus rentas efectivas en la forma señalada, o bien, resulte de la división de una sociedad que debía

	<p>declarar tales rentas efectivas en la forma señalada, en el ejercicio en que haya tenido lugar la enajenación o en el inmediatamente anterior a ésta. En este último caso, la sociedad resultante de la división podrá acogerse a lo dispuesto en esta letra, siempre que haya estado acogida a lo menos durante un año calendario a un régimen de presunción o de declaración de rentas efectivas según contrato o contabilidad simplificada, respecto de tales bienes, excepto cuando exista una promesa de venta o arriendo con opción de compra sobre el bien raíz respectivo, en cuyo caso serán dos los años calendario en que deberá estar acogido a los citados regímenes para dichos efectos."</p>
Hasta el 31 de diciembre de 2012	A partir del 1 de enero de 2013
a) El bien raíz forme parte del activo de empresa que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría	a) Cuando quien enajena sea una persona natural o una sociedad constituida exclusivamente por personas naturales
b) La enajenación es realizada a una persona relacionada	b) Cuando el Bien raíz no forme parte del activo de empresas que declaren cualquier clase de renta efectivas de la primera categoría determinada mediante contabilidad completa y balance general.
c) La operación representa el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente.	c) Que la sociedad de personas, no se encuentre obligada en el ejercicio inmediatamente precedente a la enajenación, a determinar sus rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance según contabilidad completa.

<p>En cualquiera de estas tres situaciones, el mayor valor producto de la enajenación de los bienes raíces se afectan con el impuesto de Primera Categoría e Impuesto Global o Adicional, según domicilio o residencia del contribuyente.</p>	<p>d) Cuando no se configure el hecho de habitualidad.</p>
	<p>e) Cuando la enajenación del bien raíz no se efectuó a una empresa o sociedad con la cual el enajenante se encuentra relacionado.</p>
	<p>Además de lo anterior, cuando la sociedad de personas enajenantes del bien raíz, haya nacido producto de la división de una sociedad que debía declarar mediante renta efectiva con contabilidad completa y balance general, en el ejercicio en que haya tenido lugar la enajenación, o en el ejercicio inmediatamente anterior al de la enajenación, se deberá cumplir con las siguientes condiciones para no afectarse con impuesto:</p> <p>a) Deberá estar acida al régimen de renta presunta, contabilidad simplificada o mediante declaración de renta efectiva según contrato respecto de los bienes, a lo menos por un ejercicio comercial antes de la enajenación del bien raíz.</p> <p>b) Respecto de promesas de venta o arriendos con opción de compra</p>

	<p>sobre un bien raíz, la sociedad escindida o naciente, deberá estar acogida por al menos dos ejercicios comerciales al régimen de renta presunta, contabilidad simplificada o mediante declaración de renta efectiva según contrato.</p>
--	--

2.2.- Habitualidad en la enajenación de Bienes Raíces

Respecto a la habitualidad en la enajenación de bienes raíces, derechos o cuotas sobre ellos de conformidad al inciso primero del artículo 18 de la LIR, los contribuyentes “habituales” en este tipo de operaciones, provoca que el mayor valor obtenido en este caso quede afecto al régimen general de tributación, sin embargo, la ley no define lo que se debe entender por habitualidad.

Por otro parte, el inciso segundo del mismo artículo 18, permite al Servicio de Impuestos Internos calificar la habitualidad de dichas operaciones, considerando el conjunto de circunstancias previas o concurrentes a la enajenación, oportunidad donde el contribuyente estará obligado a probar lo contrario, vale decir, que no exista habitualidad.

El Servicio de Impuestos Internos, mediante la Circular N° 158 de fecha 29 de diciembre de 1976, entrega algunos elementos de juicio que deben tenerse presente para calificar la habitualidad de un contribuyente en la enajenación de acciones, las que resultan aplicables también, a la enajenación de bienes raíces, derechos o cuotas sobre bienes raíces cuya esencia son las siguientes:

- Cuando las operaciones de que se traten constituyan la actividad principal del contribuyente.
- Cuando las operaciones aparezcan como uno de los objetivos del pacto social, aun cuando no se trate del objetivo principal y sin importan el número de operaciones no en el lapso en que se realicen, porque a su juicio, las operaciones expresamente comprendidas en el giro son, obviamente habituales para el contribuyente.
- En el caso de no concurrir las circunstancias señaladas, deberán considerarse determinados factores con el objeto de establecer, en términos generales, la intención o el ánimo que tuvo el contribuyente para adquirir los bienes enajenados o realizar tales operaciones.

Dichos factores son los siguientes:

- Si se producen compras y ventas en un mismo ejercicio comercial.
- Lapso que ha mediado entre la fecha de venta de los bienes y la fecha de su adquisición
- La necesidad o motivo que tuvo el contribuyente para adquirir tales bienes.
- Número de operaciones de compra y ventas realizadas en cada ejercicio comercial.

2.3.- Presunción de habitualidad

El citado artículo 18 de la LIR establece algunas presunciones de habitualidad, que los contribuyentes deberán tener presente a la hora de determinar el régimen tributario que afectara al mayor valor o menor valor que se obtenga en la enajenación de bienes raíces.

En primer lugar constituye una presunción de derecho⁴, la que se aplicará en las siguientes situaciones, cuando la enajenación se produzca dentro de los cuatro años siguientes a la adquisición o construcción, según sea el caso:

- En los casos de subdivisión de terrenos urbanos o rurales.
- En la venta de edificios por piso o departamento.

La segunda presunción es simplemente legal⁵, por lo tanto, el contribuyente podrá desvirtuar o impugnar dicha presunción mediante las pruebas correspondientes. Esta presunción se aplicará bajo el requisito de que entre la adquisición o construcción del bien raíz y su enajenación transcurra un plazo inferior a un año y en las siguientes situaciones:

- En los casos distintos a la subdivisión de terrenos urbanos o rurales
- En los casos distintos a la venta de edificios por pisos o departamentos.

Dispuesto a lo señalado, si las operaciones de enajenación de bienes raíces, derechos o cuotas sobre ellos, representan el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente por el contribuyente, o resulten aplicables las presunciones de habitualidad, de derecho o legal mencionados en los párrafos anteriores, obligará, al contribuyente a gravar el mayor valor en la enajenación con el régimen general de tributación.

⁴ Esto significa que no admite prueba en contrario. Si se dan los supuestos de hecho en la ley, quedan establecida la habitualidad. Oficio N° 1627, de 09.06.1995.

⁵ La presunción simplemente legal si permite prueba en contrario, por lo que le contribuyente puede desvirtuar la presunción aportando pruebas que acrediten lo contrario. Oficio N° 1627, de 09.06.1995.

2.4.- Normas de relación

Respecto a las opciones “relacionadas”, para estos efectos regían las norma de relación contenidas en el inciso cuarto del N° 8 artículo 17 de la LIR, que tiene por finalidad evitar que por la vía de la enajenación de los bienes a que la norma se refiere, efectuada por los socios o accionistas a la sociedad respectiva o con la cual se tiene interés patrimonial, se sustraigan flujos de dinero a una tributación más favorable.

En los casos de la enajenación de bienes raíces, derechos o cuotas sobre ellos, las normas de relación se aplican cuando la enajenación se realiza a la empresa o sociedad respectiva por las siguientes personas:

- Los socios de sociedades de personas.
- Los accionistas de sociedades anónimas cerradas
- Los accionistas de sociedades anónimas abiertas dueños del 10% o más de las acciones.

Debemos indicar que la relación comentada, solo es aplicable entre los propietarios y las respectivas sociedades, en ese sentido, y no entre dichas sociedades y sus propietarios.

2.5.- Personas que tengan interés

Es importante resaltar que la relación en comento solo es aplicable entre los propietarios y las respectivas sociedades; en ese sentido, y no “al revés”, esto es, entre dichas sociedades y sus propietarios⁶.

Sobre esta materia, el Servicio de Impuestos Internos se ha pronunciado en diversos oficios sobre el alcance de la expresión “o en las que tenga interés”⁷ expresando lo siguiente:

“Tal situación se da cuando existen una vinculación patrimonial o un interés económico entre el cedente y el adquirente, ya sea forma directa o indirecta, es decir, cuando la persona que enajena es socio o accionista bajo las condiciones que indican dichas normas de la sociedad adquirente, o cuando la persona enajenante se encuentra vinculada patrimonialmente o tiene interés económico con la sociedad adquirente, a través de otra u otra persona jurídicas”

En consecuencia, según lo expresado por el Servicio de Impuestos Internos, habría interés cuando el socio o accionista enajenante, por medio de la sociedad respectiva, participa patrimonialmente en la sociedad adquirente.

⁶ oficio N° 2.895, de 26.10.2012

⁷ Oficio N° 3.150, de 12.11.1996, Oficio N° 65, de 06.01.1992, Oficio N° 2.386, de 07.08.2007.

2.6.- Bienes que no forman parte del activo de las Empresas

Otro requisito para que el mayor valor en la enajenación de bienes raíces constituya un ingreso no constitutivo de renta, es que el correspondiente bien “no forme parte del activo de empresa”. El servicio de Impuestos Internos se pronunció señalando que esta expresión se entenderá cuando se trate de empresas que llevan contabilidad formal y el bien que se enajena está formando parte de algún activo contable del contribuyente.

Ahora bien , la Ley N° 20.630, no innovó en este concepto, pero lo vino a precisar al modificar el artículo 17 N° 8 letra b) y letra i) al establecer lo siguiente en la parte que corresponde:

“Excepto aquellos que formen parte del activo de empresas que declaren cualquier clase de rentas efectivas de la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa.”

2.7.- Facultad de tasar

Como sabemos, el precio de un determinado bien suele fijarse por el mercado mismo, la LIR, para efectos de evitar que las partes fijen precios diferentes a los de mercado a fin de soslayar la aplicación de la tributación correspondiente, entrega facultades al SII para ajustar las distorsiones a través de la tasación contenidas en el artículo 64 del código tributario.

Ahora bien, el inciso 5, del N° 8 del artículo 17 de la LIR, consagra esta facultad para efectos de regular las rentas contenidas en este mismo artículo, particularmente aquellas que se benefician de algún régimen preferencial, como son los ingresos no constitutivos de renta.

Para que el SII pueda aplicar sus facultades de tasación, la operación debe efectuarse cumpliendo copulativamente los siguientes requisitos.

- Que exista enajenación
- Que sea realizada a un contribuyente obligado a llevar contabilidad completa.
- Que el valor de enajenación sea notoriamente superior al valor comercial de los inmuebles de características y ubicación similares en la localidad respectiva, o de los corrientes en plaza considerando las circunstancias en que se realiza la operación.

Hasta el 31 de diciembre de 2012	A partir del 1 de enero del año 2013
El mayor valor que excedía el valor de tasación se gravaba con el régimen general de tributación. Impuesto de Primera Categoría y Global complementario o adicional, según corresponda.	El mayor que excedía el valor de tasación se gravará con el impuesto establecido en el inciso 1 del nuevo artículo 21 de la LIR, tributo que equivale a una tasa del 35% en carácter de único a la renta.

2.8.- Restricciones para quienes realizan la operación

2.8.1 Quien realiza la operación: La modificación introducida al artículo 17 N°8, letra b) y letra i) de la LIR, consiste en incorporar, en dicha norma algunas restricciones para que el mayor valor obtenido en la enajenación de bienes raíces, derechos o cuotas sobre ellos, sea calificado como ingreso no constitutivo de renta, son los siguientes:

- Persona naturales.
- Sociedad de personas compuesto exclusivamente por personas naturales.

La propia Ley de la Renta artículo 12 N°6 señala lo que debe entenderse por sociedad de las personas “las sociedades de cualquier clase o denominación, excluyendo únicamente a las anónimas.”

2.8.2 Forma de determinar la renta en el ejercicio inmediatamente anterior: Uno de los requisitos para el mayor valor en la enajenación de bienes raíces sea calificado como ingreso no constitutivo de renta, es que el bien no forma parte del activo de empresas que declaren renta efectiva en la primera categoría sobre la base de un balance general según contabilidad completa.

La ley N° 20.630 de 2012, agrega como requisito adicional que las sociedades de personas no hayan estado obligadas, en el ejercicio inmediatamente precedente a la enajenación, a determinar sus rentas en la forma señalada anteriormente.

Este requisito es solo aplicable en el caso de sociedades de personas, no afectando a los contribuyentes personas naturales. Así, si una persona natural tributa, mediante contabilidad simplificada, y en el año anterior a la enajenación está obligada a determinar su renta efectiva mediante contabilidad completa, bajo el supuesto que cumple con los demás requisitos, se podría favorecer con el beneficio tributario.

A continuación se ilustra tabla que esquematiza lo señalado anteriormente:

Contribuyente	Año inmediatamente anterior a la enajenación	Año de la enajenación	Tratamiento tributario del mayor valor
Persona Natural	Cualquier sistema de tributación	Renta Presunta Renta efectiva contabilidad simplificada Renta Efectiva según contrato	Ingreso no renta
Sociedad de personas	Renta efectiva según contabilidad completa	Renta Presunta Renta efectiva contabilidad simplificada Renta Efectiva según contrato	Renta ordinaria
Sociedad de personas	Renta Presunta Renta efectiva contabilidad simplificada Renta Efectiva según contrato	Renta Presunta Renta efectiva contabilidad simplificada Renta Efectiva según contrato	Ingreso no renta
Sociedad de capital	Renta efectiva	Renta efectiva	Renta ordinaria

2.8.3 Enajenación realizada por sociedades nacidas de la división de una sociedad: Esta restricción tiene su origen en que se observaba con frecuencia que los contribuyentes que deseaban enajenar un bien raíz, para no tributar por el mayor valor, dividieran sus empresas para aislar el activo en una nueva sociedad, para luego esta última, que la hacían tributar en renta presunta, proceda a enajenar el bien raíz, cumpliendo de esta forma con los requisitos que establecía la ley.

De esta manera, y por efecto de las modificaciones introducida en el artículo 17 N° 8 letra B) y letra i), se excluyen del beneficio tributario a aquellas sociedades que, pese a no tributar con renta efectiva según contabilidad completa al momento de la enajenación, tenga su origen en la división de una sociedad que haya debido tributar sobre renta efectiva mediante contabilidad completa, sea en el mismo año de la enajenación o en el año inmediatamente anterior a ella.

Así las cosas, las sociedades originadas de una división en los términos antes descritos, podrán continuar gozando del beneficio tributario que favorece al mayor valor en la enajenación de su bienes raíces, pero bajo la condición que dicha sociedad haya estado acogida a lo menos durante un año calendario a un régimen de presunción o de declaración de renta según contrato o contabilidad simplicidad.

CAPÍTULO II: BIENES RAÍCES DFL 2

1- **TRIBUTACIÓN DE BIENES RAÍCES DFL 2.**

El texto definitivo del DFL N°2 1959 sobre el plan habitacional, fue publicado el 31 de julio de 1959.

El Título primero en su artículo 1, define lo que se considera una vivienda económica, expresando que se considerarán como tales, las viviendas cuya superficie edificada no sea superior a 140 metros m² por unidad de vivienda y reúnan los requisitos, características y condiciones que determine el reglamento especial.

También se entienden que son viviendas económicas los edificios ya construidos, que al ser alterados o reparados se transforman en viviendas de una superficie edificada no superior a 140 m² por unidad de vivienda.

Podrán gozar de los beneficios franquicias y exenciones, los bienes deben reunir las características, requisitos y condiciones que se determinan en el decreto con fuerza de ley, N° 458, de vivienda y urbanismo, de 1975 título IV, Ley general de urbanísimo y construcciones, además cumplir los requisitos de la Ley N° 6.071 y su ordenanza.

El DFL N°2 en sus artículos 14, 15, 16, 17 y 18 indica los beneficios, franquicias y exenciones.

ARTICULO 14°.- *Las viviendas económicas estarán exentas de todo impuesto fiscal que grave la propiedad raíz, con excepción de aquéllos que correspondan a pagos de servicios, tales como pavimentación, alcantarillado, alumbrado y otros. La exención no regirá en la parte del impuesto territorial que corresponde a las Municipalidades. Esta exención regirá a contar de la fecha del certificado de recepción emitido por la Municipalidad correspondiente, o la Dirección de Arquitectura, en su caso, conforme a los siguientes plazos: a) por 20 años, cuando la superficie edificada, por unidad de vivienda, no exceda de 70 metros cuadrados; b) por 15 años, cuando esa superficie exceda de 70 metros y no pase de 100 metros cuadrados, y c) por 10 años, cuando ella sea superior a 100 metros cuadrados y no pase de 140 metros cuadrados.*

Los terrenos en que se construyan las "viviendas económicas" no gozarán de la exención mencionada en este artículo.

ARTICULO 15°.- *Las rentas que produzcan las "viviendas económicas" no se considerarán para los efectos del Impuesto Global Complementario ni Adicional, y estarán, además, exentas de cualquier impuesto de categoría de la Ley de Impuesto a la Renta.*

Igual tratamiento tendrán las rentas provenientes de la enajenación de "viviendas económicas" que se obtengan en cumplimiento de un contrato de arrendamiento con opción de compra, salvo que el tradente sea la empresa que construyó dichas viviendas. Las exenciones establecidas en el inciso anterior se aplicarán también, en aquellos casos en que el inmueble sea ocupado por su dueño.

ARTICULO 16°.- *Las "viviendas económicas" y los derechos reales constituidos en ellas, que se transmitan en sucesión por causa de muerte o sean objeto de donación, serán excluidos de la aplicación de Impuesto de Herencias, Asignaciones y Donaciones, y su adjudicación no estará afectada al impuesto establecido en el N° 10 del artículo 7° del decreto con fuerza de ley N° 371, de 1953.*

Las exenciones establecidas en el inciso anterior se aplicarán únicamente cuando los causantes o donantes hayan construido las viviendas económicas o las hayan adquirido en primera transferencia, y en el primero de los casos siempre que el causante las haya construido o adquirido con anterioridad de a lo menos 6 meses, a la fecha del fallecimiento.

ARTICULO 17°.- *Las "viviendas económicas", cuando además concurren en ellas los requisitos de las construcciones a que se refiere la ley N° 9.135, gozarán de los siguientes beneficios: a) Quedarán sustraídas del control de los organismos mencionados en el artículo 7° de dicha ley; b) Los litigios y todo asunto relativo a los derechos y obligaciones de los propietarios y arrendatarios, referentes a estas propiedades, quedarán sujetos sólo y exclusivamente al conocimiento de la Justicia Ordinaria, y c) No regirán para ellas las limitaciones de rentas y demás disposiciones pertinentes de la ley N° 11.622 ni de ninguna otra sobre la materia, quedando la fijación de las rentas de arriendo a la libre contratación de las partes.*

Se podrá, asimismo, comprobar la fecha de iniciación de las obras, mediante las constancias, que a este efecto, existan en el respectivo expediente, debiendo el Vicepresidente de la institución respectiva certificar tales constancias.

Las aprobaciones a que se refieren los artículos 5°, 6° y 7° de este decreto con fuerza de ley se estimarán suficientes para los efectos del cumplimiento de las disposiciones de la ley N° 9.135.

ARTICULO 18°.- *Aprobado un permiso para edificación de "vivienda económica", dicho permiso será reducido a escritura pública que firmarán el Tesorero Comunal respectivo, en representación del Estado, y el interesado. Esta escritura tendrá el carácter de un contrato, en el cual se entenderán incorporadas de pleno derecho las franquicias, exenciones y beneficios del presente decreto con fuerza*

de ley, y, en consecuencia, la persona natural o jurídica acogida a sus disposiciones, así como sus sucesores o causa-habientes a cualquier título, gozarán en forma permanente de los privilegios indicados, no obstante cualquier modificación posterior que puedan sufrir parcial o totalmente las disposiciones referidas.

Las franquicias, exenciones y beneficios expresados caducarán en caso de que las "viviendas económicas" respectivas fueren destruidas, o se iniciare su demolición o transformación de modo que vayan a perder sus características de tales. En estos últimos casos, la Dirección de Obras Municipales correspondiente, al otorgar el permiso deberá declararlo expresamente y comunicar este hecho a la Dirección de Impuestos Internos.

Cuadro resumen de los beneficios tributarios

	Beneficios	
Solo viviendas Nuevas	Rebaja del 50% al arancel del Conservador de Bienes Raíces.	Cuando se compra una vivienda, se debe inscribir en el Conservador de Bienes Raíces. Si dicho inmueble es un DFL 2, el conservador debe cobrar sólo la mitad de sus aranceles.
	Rebaja del 50% de la tasa de timbre y estampillas.	Al adquirir un crédito hipotecario para financiar la adquisición de la vivienda, se aplica un impuesto 0,1125% del capital, por cada mes que dure la operación, con un máximo de 12 meses. (tasa máxima) Con las viviendas DFL2 este impuesto es la mitad.
	Exención del impuesto a la herencia y donaciones.	Cuando la vivienda DFL 2 haya sido adquirida en primera compra por el causante o donante, según sea el caso, la vivienda puede dejarla como herencia y el inmueble no va a tener que pagar impuesto.
Viviendas DFL 2 nuevas y usadas	Ingresos por arriendos libre de impuesto	Los ingresos por la explotación, están libres de impuesto a la renta. Esta franquicia no se extingue con el tiempo, a menos que la propiedad pierda su condición de DFL2.

2- MODIFICACIONES AL DFL N°2 DE 1959 INTRODUCIDA POR LA LEY N° 20.455

Con el propósito de obtener fondos para financiar la reconstrucción de las zonas afectadas por el movimiento telúrico y maremoto del 27 de febrero del año 2010, se publicó en el diario oficial del 31 de julio de 2010 la ley N° 20.455, que, entre otros cuerpos legales modifico la Ley sobre Plan Habitacional de Viviendas Económicas, conocida popularmente como “DFL 2” del año 1959, cuyas modificaciones comenzaron a regir desde 01 de noviembre del año 2010.

Esta ley se introdujo una necesaria modificación restrictiva a la exención que gozan las rentas de este tipo de inmuebles y, es así como ahora podrán acogerse al beneficio tributario solo las personas naturales que tengan hasta 2 “viviendas económicas”, terminándose, por lo tanto, con la arbitrariedad de que las personas jurídicas también se hacían acreedoras a tal privilegio.

Las modificaciones contempladas en la normativa son las siguientes:

2.1 Personas Beneficiadas

Sólo pueden acogerse a los beneficios establecidos, las personas naturales, se excluyen, por texto expreso, las viviendas económicas adquiridas por personas jurídicas de cualquier naturaleza.

Según el Art.545 del Código Civil, se llama persona jurídica una persona ficticia, capaz de ejercer derechos y contraer obligaciones civiles y de ser representada judicialmente y extrajudicialmente.

Excepción: Las corporaciones y fundaciones de carácter benéfico que adquieran por sucesión por causa de muerte o donación, viviendas económicas y derechos reales constituidos en ella, mantienen la exención de impuesto de Herencia, Asignaciones y Donaciones que les beneficia. Esta exención opera a favor de las corporaciones y fundaciones, únicamente cuando los causantes o donantes hayan construido las viviendas económicas o las hayan adquirido en primera transferencia y, en el primero de los casos siempre que el causante las haya construido o adquirido con anterioridad de, a lo menos seis meses a la fecha del fallecimiento.

2.2 Límite de viviendas

Cada persona natural sólo podrá acogerse a los beneficios del DFL N° 2 hasta por un máximo de dos viviendas adquiridas, nuevas o usadas, por acto entre vivos. En caso que posean más de dos “viviendas económicas”, los beneficios solamente proceden respecto de las dos viviendas que tengan la data más antigua de adquisición por parte de cada persona natural.

Excepción: No obstante lo anterior las “viviendas económicas” o las cuotas de dominio sobre ellas las “personas naturales” que adquieran por sucesión por causa de muerte a contar del 1 noviembre del año 2010, no se consideran para el límite máximo establecido en el artículo 1° del DFL N° 2.

2.3. Informa al SII

Para hacer uso de los beneficios, franquicias y exenciones que contempla el DFL N°2, los Notarios y Conservadores de Bienes Raíces deben remitir al SII, en la forma y plazo que este determine, la información de todos los actos y contratos otorgados ante ellos o que les sean presentados para su inscripción, referidos a transferencia y transmisiones de dominio de “viviendas económicas”.

Es importante notar que, en tanto no se ejecuten el deber de información (cumpliendo los demás requisitos), la persona no podrá acogerse o hacer efectivos los beneficios. En consecuencia, cumplida esta obligación de informar, el contribuyente podrá gozar y reclamar retroactivamente de los beneficios, desde la fecha de adquisición.

2.4. Beneficios, franquicias y exenciones derogadas

La Ley N° 20.455 elimina del DFL N°2 disposiciones que ya habían sido tácitamente derogadas por otras normas, depurando su texto. Se trata de los beneficios, franquicias y exenciones adicionales establecidas en los artículos 8°, 9° y 22° del texto primitivo Así, por ejemplo la exención al antiguo Impuesto de Timbre, Estampillas y Papel Sellado, contenidas en el DFL N°371 de 1953; al impuesto de Tercera Categoría de la Ley de Impuesto a la Renta; y normas sobre justificación del origen de capital. Estas modificaciones entraron en vigencia el día 01 de noviembre de 2010.

2.5. Intangibilidad de beneficios adquiridos.

El artículo 5 transitorio de la Ley N°20.455 reconoce los derechos adquiridos de contribuyentes amparados bajo el primitivo texto del DFL B°2, sobre las viviendas económicas que sean propietarios a la fecha de entrada en vigencia de la ley. Esto es, se reconoce los derechos sobre aquellas viviendas económicas adquiridas al día 31 de octubre de 2010.

A continuación, se muestra un cuadro que indica como quedaría la situación tributaria luego de la entrada en vigencia de la ley.

Caso	Fecha	Situación de los beneficios
Vivienda económica adquirida:	Hasta el día 31.10.2010	Mantiene todos los beneficios del DFL N° 2 anterior a las modificaciones.
	A contar del 01.11.2010	Regla general: accede a beneficios con límites de las nuevas disposiciones.
Viviendas económicas adquiridas en cumplimiento de un contrato de promesa o de arrendamiento con opción de compra celebrado:	Hasta el día 30.07.2010 (celebrados antes de publicarse la Ley 20.455)	Regla de excepción que permite acceder a todos los beneficios del DFL N° 2 anterior a las modificaciones, cualquiera sea la fecha en que se cumple la promesa/ejerce la opción (se inscriba el inmueble).
	A contar del 31.07.2010 (celebrados después de publicarse la Ley 20.455)	Promesas u opciones que se cumplan (se inscriba y adquiera la propiedad) al día 31.10.2010, mantienen todos los beneficios del DFL N° 2 anterior a las modificaciones.
		Promesas u opciones que se cumplan (se inscriba y adquiera la propiedad) después del 31.10.2010: acceden a los beneficios con límites de las nuevas disposiciones.

Con el objeto de regular la aplicación de esta norma el Servicio de Impuestos Internos, con fecha 22 de septiembre de 2010 emitió la Circular N° 57 en virtud de la cual se indica la interpretación de la Ley bajo su actual tenor.

Como siempre aparecieron voces oportunistas pidiendo más plazo para la entrada en vigencia de esta legislación y es así como fue solicitado que las simples promesas de compraventa, suscritas antes del 31 de octubre de 2010, tengan las mismas características de las inscripciones de dominio en el CBR mantener la totalidad de las franquicias del DFL2 y así evitarse la limitación de las 2 viviendas económicas.

Fue el presidente Sebastián Piñera, no Patricio Aylwin (“Gana la gente”), ni Eduardo Frei Ruiz Table (“Para los nuevos tiempos”), tampoco Ricardo Lagos (“crecer con igualdad” ni Michelle Bachelet en su primer mandato (“Estoy contigo”): sino que el ya citado derechista Sebastián Piñera Echeñique (“Súmate al cambio”) quien participó activamente en este pingue negocio. Sin embargo, como no ha sido es casualidad en sus iniciativas aparece la clásica letra chica: dicha modificación establecía explícitamente, que quienes ya disponían de los beneficios del DFL 2 los seguirán manteniendo, o sea no pagan impuesto por los ingresos que provienen de los arrendamientos de las propiedades, y posee un 50% de descuento en el impuesto territorial, entre otros beneficios.

CAPÍTULO III: EL IVA EN LA VENTA DE BIENES RAÍCES

1- IVA EN LA VENTA DE INMUEBLES.

1.1 Introducción

Con la publicación de la Ley N° 20.780 se introdujo una serie de modificaciones al D.L:N° 825, en virtud de las cuales, a partir del 1 de enero de 2016, fecha de su vigencia, se encontrarán gravadas con IVA todas las ventas de inmuebles, nuevos o usados, cuando sean efectuados por un vendedor habitual. Por lo cual, el sector económico inmobiliario pasa a ser gravado con IVA en la venta de inmuebles, nuevos o usados, cualquiera sea el vendedor, siempre que sea habitual.

1.2 Hecho gravado

Situación antes de la Reforma Tributaria

- Se grava con IVA Las “ Ventas” que hagan “ Vendedores Habituales”
- El artículo 2 N° 1 de DL 825 define el concepto de “venta “ como :
 - o Toda convención independiente de la designación que le den las partes;
 - o Que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles e inmuebles;
 - o En el caso de inmuebles, estos debe ser propiedad de una empresa constructora y que hayan sido construidos totalmente por ellas o que en parte un tercero haya construido para ellas;
 - o Como cualquier otro acto o contrato que la ley equipare o venta.
- Con Respecto al concepto de “Vendedor” en el caso de inmuebles, la Ley establece que se considerará por tal a la “empresa constructora”.

Esto es:

- Persona natural o jurídica, incluyendo comunidades y sociedades de hecho;
- Que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales inmuebles de su propiedad;
- Que hayan sido construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella.

Situación después de la Reforma Tributaria

- Se elimina la exigencia que los inmuebles sean “de propiedad de una empresa constructora construidos totalmente por ellos o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella” para que su venta se encuentre gravada con IVA.
- Concepto de “Venta” después de la Reforma, es toda convención independiente de las designación que le den las partes, que sirva para transferir a título oneroso el dominio de bienes corporales muebles, bienes corporales inmuebles, excluidos los terrenos, de una cuota de dominio sobre dichos bienes o de derechos reales construidos sobre ellos, como, asimismo, todo acto o contrato que conduzca al mismo fin o que la presente ley equipare a venta: (Artículo 2 °, N°1 letra a) de la Ley).
- Al respecto del concepto de “Vendedor” se establece que por tal se entiende :
 - o Cualquier persona natural o jurídica, incluyendo comunidades y sociedades de hecho;
 - o Que se dediquen en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmueble, sean ellos de su propiedad producción o adquiridos de terceros.

Presunción de habitualidad en la venta de Inmuebles

- a) Venta de edificios por pisos o departamentos, siempre que la enajenación se produzca dentro de los cuatro años siguientes a la adquisición o construcción, en su caso.
- b) Cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y su enajenación transcurra un plazo inferior a un año.

En ambos casos se entenderá que el momento de la adquisición o enajenación es aquel en que el inmueble se encuentra inscrito en el Registro de Propiedad del Conservador de Bienes Raíces a nombre del respectivo comprador.

Por otra parte, se entenderá que la obra se encuentra construida, para los efectos de contratos los plazos de uno a cuatro años respectivamente, cuando ella esté completamente terminada y cuente con la debida recepción municipal, certificada por la Dirección de Obras Municipales respectiva, de acuerdo a lo establecido en el artículo 144 del D.F.L. 458, de 1976, del Ministerio de Vivienda y Urbanismo.

- a- No se considerará habitualidad la enajenación de inmuebles que se efectuó como consecuencia de la ejecución de garantías hipotecarias.
- b- La transferencia de inmuebles efectuada por contribuyentes con giro inmobiliario efectivo, podrá ser considerada habitual.

Hechos gravados especiales (Artículo 8 letra B)

- En el artículo 8 letra b) se gravan con IVA los aportes a sociedades y otras transferencias de dominio de bienes corporales inmuebles efectuadas por vendedores;
- Estos deben efectuarse con ocasión de la construcción, ampliación o modificaciones de sociedades;
- Norma se refiere a bienes inmuebles, cuotas de dominio sobre ellos o derechos reales constituidos sobre los mismos.
- Adjudicación de unos bien corporales inmuebles realizada en liquidaciones de sociedades civiles y comerciales.
- Deben formar parte del giro de las sociedades, es decir, debe tratarse de “vendedores” respecto de los bienes adjudicados.
- Se excluyen la liquidación de una comunidad hereditaria o de una sociedad conyugal.

Artículo 8 letra I) Promesas y Leasing

- El sujeto del impuesto ahora es mucho más amplio, ya que éste grava las operaciones llevadas a cabo por un vendedor habitual, antes, solo empresas constructoras.
- A contar del 01 de enero de 2016 quedan grabadas con IVA las promesas de venta y los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes inmuebles realizados por un vendedor.
- A partir de esta fecha todos los contratos de arriendo con opción de compra de inmuebles celebrados por un vendedor se registrarán por este artículo, estén o no amoblados.
- Al respecto, es este caso, deberá deducirse del precio estipulado en la cuota respectiva el valor de adquisición del terreno que se encuentra incluido en la operación, en la proporción correspondiente.

Artículo 8 letra m) Venta de inmuebles que formen parte del Activo Fijo

- Se amplía la aplicación de la norma, sin que sea relevante el tiempo transcurrido entre la adquisición y la venta o si el vendedor es empresa constructora.
- Ahora la regla general es que todas las ventas que formen parte del activo inmovilizado y cuya adquisición haya dado derecho a crédito fiscal van estar gravada con IVA.

1.3 Base Imponible

La base de cálculo para el pago del impuesto no ha sido modificada, por lo que será el precio de la vivienda deducido el valor del terreno, con límite de dos veces el avalúo fiscal (Art 17°, inciso 2° Ley IVA).

Este hecho se recalca en el nuevo concepto de venta donde se agregó la frase “excluidos los terrenos”.

Se establecen una base imponible especial para el caso de venta de bienes corporales inmuebles usados, en cuya adquisición no se haya soportado IVA, realizada por un vendedor habitual (nueva letra g del artículo 16° del DL 825).

Se trata de contribuyentes vendedores habituales de inmuebles usados, que venden encontrándose vigente la ley y por tanto, deben gravar su operación con IVA, pero no soportaron este impuesto al comprar el inmueble, razón por la cual, al no tener crédito fiscal, el IVA se transformaría en un costo.

CONCLUSIONES

Toda evaluación tiene como objetivo principal la optimización de la carga impositiva que afecta un determinado negocio realizado por la empresa o persona, y para ello se utilizan todas las herramientas que permitan alcanzar ese objetivo dentro de un contexto legal.

Es así como, en nuestra Tesis, procuramos alcanzar un grado de conocimiento que nos permitiera reconocer los cambios experimentados y realizados al artículo 17, N° 8, letra b, de la Ley sobre Impuesto a la Renta y expresar nuestra opinión, en relación a cuál de las alternativas es la más apropiada para que asuma un contribuyente, considerando como principal preocupación el impuesto que debe soportar el efectuar la venta de bienes raíces de su propiedad.

Al efecto, podemos colegir las siguientes conclusiones:

1. Que el mayor valor en la venta de bienes raíces adquiridos por personas naturales antes del 31.12.2013 constituyen un Ingreso No Renta.
2. Que considerando este escenario, desarrollamos una línea del tiempo respecto del mencionado artículo 17, N° 8, letra b, conteniendo las modificaciones que ha experimentado a través de las diferentes reformas tributarias conforme las situaciones económicas y sociales existentes en el país, con el objeto de incentivar la inversión, la reconstrucción u obtener beneficios sociales.
3. Que a través del estudio de la situación tributaria del mayor valor en la venta de bienes raíces, podemos afirmar que el objetivo de las reformas tributarias de las leyes N° 20.780 y N° 20.899 se cumplen, porque a nivel de rentas personales los contribuyentes se verán obligados a pagar impuestos por la enajenación de bienes raíces.
4. Que considerando a una persona natural que sólo tenga rentas del trabajo de forma dependiente o independiente y quiera enajenar su casa o departamento, ya no sólo tendrá que evaluar el ítem “rentabilidad” sino que también tendrá que incluir la variable “impuesto”, porque existe la probabilidad eventual de que tenga que pagar impuestos en el caso de que el mayor valor supere el monto exento de 8.000 UF, teniendo en consideración por cierto el año de adquisición de la casa o departamento.
5. Que en este trabajo se presentaron diferentes situaciones, dentro de las cuales se encuentran los caminos que puede elegir una persona natural si por la utilidad de la enajenación del bien raíz

supera las 8.000 UF, las cuales son: Impuesto Global Complementario en él o los períodos de la percepción, Impuesto Global Complementario devengado en el período de tenencia del inmueble por un máximo de 10 años; Impuesto Único con una tasa de 10% sobre la base percibida.

6. Que no es arriesgado concluir que la carga tributaria a la que se pueden ver afectados los contribuyentes, al momento de generarse el mayor valor en la venta de bienes raíces, importará un efecto que va a depender tanto del nivel de ingresos como de la utilidad que se genere en el momento de la venta, de manera tal que afectará a un número menor de población, ya que el impuesto impacta las ganancias superiores a \$212.000.000, considerando una UF de \$26.586,17.

RESUMEN EJECUTIVO

Este primer trabajo muestra la evolución de la situación tributaria del mayor valor en la venta de bienes raíces. Presentamos un poco de historia de Chile en donde se ha enfrentado la necesidad de revisar y gravar en el sistema tributario el mayor valor obtenido en la venta de bienes raíces.

Continuamos con la revisión de la Tributación del Artículo 17N° 8 letra b) de la ley de la renta, en cuando a la Ley N° 20.630, la cual estableció restricciones o nuevos requisitos que los contribuyentes deberán cumplir, para que puedan calificar como ingreso no constitutivo de renta, el mayor valor en la enajenación de bienes raíces.

Además, nos referimos a la figura tributaria de la división de sociedades, que muchos contribuyentes utilizaban como una receta para que una empresa que tributara en renta efectiva determinada según contabilidad completa obtuviera el beneficio tributario del ingreso no renta en la enajenación de bienes raíces.

En este informe incorporamos un capítulo referido a la Tributación de los Bienes Raíces DFL2, estableciendo su naturaleza, y evolución en el tiempo, así también aclarando que el mayor valor por la venta de estos bienes raíces tributan por el régimen general o como Ingreso no Renta.

Así también comentamos la última reforma tributaria referente al IVA según la Ley N° 20.780, la cual establece que se encontrará gravado con impuesto IVA todas las ventas de inmuebles, nuevos o usados, cuando sean efectuados por vendedor habitual.