

UNIVERSIDAD DEL BÍO-BÍO

Facultad de Ciencias Empresariales

Departamento de Administración y Auditoría



UNIVERSIDAD DEL BÍO-BÍO

MEMORIA PARA OPTAR A TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

TRIBUTACIÓN GENERAL SOBRE BIENES RAICES

ALUMNOS

JUAN PABLO HERNÁNDEZ MEZA.

ALEJANDRA ZAMBRANO AVILÉS.

PROFESOR GUIA

MARIA AGUSTINA GUTIERREZ MOYANO

CONCEPCION, FEBRERO DE 2016



AGRADECIMIENTOS

Por medio del presente y último trabajo de investigación, que realizaremos durante nuestra etapa como estudiantes de la educación superior, agradecemos primeramente a Dios, por la perseverancia que nos brindó y por rodearnos de personas que fueron y son pilares fundamentales en nuestras vidas, así como también a nuestros familiares que hoy no están con nosotros pero que llevamos en el corazón y nos dieron la fuerza para seguir adelante en momentos de dificultad, y a quienes dedicamos con orgullo nuestros triunfos y metas cumplidas. De igual manera, agradecemos a nuestras familias, por el apoyo constante e incondicional durante toda esta difícil etapa que conlleva ser estudiante, por enseñarnos que el éxito solo depende de nosotros, que debemos luchar por alcanzarlo y cumplir nuestros sueños, ya que con sacrificio, perseverancia y esfuerzo todo lo que nos proponemos se puede lograr. Pero por sobre todo agradecer el inmenso amor, cariño y contención que nos entregaron día a día y por permitirnos ser su orgullo.

A nuestros amigos y pareja de universidad, que sin duda siempre formaran parte de nuestra vida, por el cariño que nos entregamos mutuamente en toda circunstancia, así como también el apoyo en aquellas largas noches de estudio, y los alegres momentos en distintas circunstancias de la vida que nunca olvidaremos.

También agradecemos a nuestra estimada profesora Maria Agustina Gutiérrez, por compartir con nosotros sus conocimientos, y aceptar guiarnos en nuestra última etapa como estudiantes, acción que valoramos y agradecemos enormemente.

Y por último, no podemos dejar de agradecer a nuestra querida universidad, la cual nos vio crecer no solo como estudiantes, sino también como personas durante estos cinco años, entregándonos las herramientas necesarias no solo en el ámbito académico, también en lo personal, a través de cada uno de nuestros profesores que nos educaron y que sin duda recordaremos con gratitud y gran cariño.

Simplemente gracias por todos los momentos vividos en estos cinco años a cada una de las personas que formaron parte de este gran desafío y sueño personal.



INDICE DE CONTENIDO

| | |
|--|----|
| AGRADECIMIENTOS | 1 |
| INDICE DE CONTENIDO | 2 |
| ABREVIATURAS | 4 |
| INTRODUCCIÓN | 5 |
| CAPITULO I | 7 |
| “MARCO TEÓRICO” | 7 |
| 1.1 Instituciones que administran la tributación en Chile..... | 7 |
| 1.2 Tipos de Impuestos que existen en Chile | 7 |
| 1.2.1 Impuestos Directos. | 7 |
| 1.2.2 Impuestos Indirectos | 10 |
| 1.3 Bases Legales del Sistema Tributario actual Chileno..... | 12 |
| 1.3.1 Promulgación de Ley N° 20.780/2014..... | 13 |
| 1.3.2 Promulgación de Ley N° 20.899/2016..... | 14 |
| CAPÍTULO II | 16 |
| EXPLOTACION DE BIENES RAICES | 16 |
| 2.1 Explotación de Bienes Raíces Agrícolas. | 16 |
| 2.2 Explotación de Bienes Raíces No Agrícolas. | 16 |
| CAPÍTULO III | 17 |
| TRIBUTACION DE LOS BIENES RAICES CON REGIMEN DE RENTA PRESUNTA. | 17 |
| 3.1 Contribuyentes que pueden acogerse al régimen de renta presunta. | 17 |
| 3.2 Explotación de bienes raíces agrícolas con régimen de renta presunta, vigente hasta el 31.12.2015. | 17 |
| 3.3 Explotación de Bienes Raíces No Agrícolas con régimen de renta presunta. | 18 |
| 3.4 Explotación de bienes raíces agrícolas con régimen de renta presunta, vigente desde el 31.01.2016..... | 19 |
| 3.5 Requisitos para acogerse al sistema de renta presunta vigente hasta el 31 de Diciembre de 2015 | 19 |
| 3.5.1 Determinación del límite máximo de los ingresos | 19 |
| 3.6 Personas Relacionadas | 20 |
| 3.7 Modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780, vigentes a contar del 01 de Enero de 2016..... | 21 |
| 3.7.1 Requisitos para acogerse y permanecer en el régimen de renta presunta. | 21 |
| 3.8 Contribuyentes que cumplen requisitos para acogerse o mantenerse en este régimen, pero de igual forma deberán declarar bajo renta efectiva | 24 |



| | |
|--|----|
| CAPÍTULO IV | 25 |
| BIENES RAICES A LOS QUE NO SE LE PRESUME RENTA | 25 |
| 4.1 Bienes Raíces No Agrícolas a los cuales no se les presume renta..... | 25 |
| CAPÍTULO V | 26 |
| TRIBUTACION DE LOS BIENES RAICES FRENTE AL IMPUESTO A LA RENTA. | 26 |
| 5.1 Ganancias de capital bajo el régimen vigente al 31 de diciembre 2015. | 26 |
| 5.2 Ganancias de capital bajo ley N°20.780..... | 29 |
| 5.2.1 Base Imponible..... | 30 |
| 5.3 Tributación de las rentas obtenidas mediante contrato de arrendamiento | 31 |
| 5.3.1 Rentas por arrendamientos de bienes raíces no agrícolas según régimen al 31.12.2015..... | 31 |
| 5.3.2 Rentas por arrendamientos de bienes raíces agrícolas y no agrícolas con posterioridad al 01.01.2016..... | 33 |
| 5.4 Crédito por contribuciones de bienes raíces | 34 |
| 5.5 Declaración de bienes raíces situados en el extranjero. | 37 |
| CAPÍTULO VI | 39 |
| TRIBUTACIÓN DE BIENES RAÍCES FRENTE AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) | 39 |
| 6.1 Introducción e Historia del IVA en la Construcción. | 39 |
| 6.2 El hecho gravado básico de venta, incorporado por la Ley N° 20.780, del 29.09.2014..... | 40 |
| 6.3 Hecho gravado, modificación Artículo 16 del IVA | 41 |
| 6.4 Derecho al crédito fiscal por la adquisición de inmuebles con destino habitacional (Modificación artículo 23 N° 6)..... | 43 |
| 6.5 Adecuaciones a los hechos gravados especiales..... | 43 |
| 6.6 Exenciones permanentes y transitorias en relación a bienes raíces | 45 |
| 6.6.1 Exenciones Permanentes..... | 45 |
| 6.6.2 Exenciones Transitorias | 46 |
| 6.7 Crédito especial para empresas constructoras (CEEC)..... | 52 |
| 6.7.1 Modificaciones según Ley N°20.780/2014 y Ley N°20.899/2016..... | 54 |
| 6.8 IVA en rentas por arrendamiento de bienes raíces inmuebles amoblados o con instalaciones. | 56 |
| 6.8.1 Calculo de impuesto por arriendo de inmuebles amoblados | 57 |
| CONCLUSIÓN | 59 |
| BIBLIOGRAFIA | 61 |



ABREVIATURAS

| | |
|----------|---|
| IVA | : Impuesto al Valor Agregado. |
| UTM | : Unidad Tributaria Mensual. |
| UTA | : Unidad Tributaria Anual. |
| SII | : Servicio de Impuestos Internos. |
| D.S | : Decreto Supremo. |
| PYMES | : Pequeñas y Medianas Empresas. |
| D.L | : Decreto Ley. |
| EIRL | : Empresa Individual de Responsabilidad Limitada. |
| SP | : Sociedad de Personas. |
| Co | : Cooperativas. |
| Cm | : Comunidades. |
| SPA | : Sociedad por Acciones. |
| LIR | : Ley Impuesto Renta. |
| UF | : Unidad de Fomento. |
| C.T | : Código Tributario |
| I.P.C | : Índice de Precios al Consumidor. |
| A.T | : Año tributario. |
| I.D.P.C. | : Impuesto de primera categoría. |
| ART. | : Artículo. |
| CEEC | : Crédito Especial de Empresas Constructoras. |



INTRODUCCIÓN

El sistema tributario en Chile, a medida que transcurre el tiempo y con frecuencia, ha sido modificado por distintas reformas tributarias propuestas y aprobadas por el gobierno, en la cual buscan mejorar el actual sistema tributario chileno. Sin embargo, cada vez se vuelve más compleja su interpretación para las empresas y contribuyentes que buscan ser beneficiados con los cambios implementados.

Actualmente, bajo el gobierno de la presidenta Michelle Bachelet, con fecha 29.09.2014, fue publicada la Ley N° 20.780, sobre reforma tributaria, en la cual se puede apreciar las modificaciones introducidas tanto a nivel de IVA como también de Renta, las que mantienen fecha de entrada en vigencia, que llegarían hasta el año 2017.

Éstas modificaciones introducidas por la reforma tributaria a los diferentes cuerpos legales, se creó con la finalidad de aumentar y ampliar la recaudación fiscal, además, de fortalecer la institucionalidad tributaria y, evitar la elusión y evasión presentes actualmente. De esta forma se busca apoyar a los pequeños y medianos empresarios.

Durante este proyecto de investigación nos referiremos a los Bienes Rices, y su tributación actual bajo la Ley N° 20.630, y también bajo la nueva Ley 70.780, observando los cambios que entraran en vigencia paulatinamente y que seguramente serán de gran interés tanto para personas jurídicas, como naturales.

Según el régimen actual, el mayor valor obtenido por la venta de un bien raíz bajo el cumplimiento de ciertos requisitos en donde se establecía el tiempo de la tenencia del bien mayor o menor a un año, entre otros, se generaba un ingreso no renta, por ser una ganancia de capital, con la actual reforma el mayor valor deberá tributar, lo cual ha provocado inquietud en la ciudadanía, tomando decisiones precipitadamente de vender o transferir el bien.

Este estudio, busca revelar y aclarar los cambios establecidos en la reforma tributaria cuando ésta se encuentre implementada en su totalidad, y de las variadas teorías y/o



explicaciones que han surgido a raíz de ello y de lo que podría provocar en relación a los Bienes Raíces.

Como consecuencia con el presente proyecto de título, se tiene por objeto, entregar mayor claridad sobre el tema, con la finalidad de apoyar la toma de decisiones al momento de adquirir vender o transferir un bien raíz, así como también el régimen de tributación para los distintos contribuyentes que su actividad sea la explotación de bienes raíces .



CAPITULO I

“MARCO TEÓRICO”

ASPECTOS GENERALES SOBRE EL SISTEMA TRIBUTARIO EN CHILE

El actual sistema tributario chileno es el resultado de una serie de reformas profundas de la estructura y la administración tributaria de los impuestos directos e indirectos, estas reformas se orientan a corregir las ineficiencias que contenía el anterior sistema.

1.1 Instituciones que administran la tributación en Chile.

En Chile, la administración de los impuestos es realizada por tres instituciones públicas:

Servicio de Impuestos Internos (SII): El SII está encargado de velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias, su auditoría, fiscalización y sanción.

Tesorería General de la República: La Tesorería tiene como función la cobranza de las deudas determinadas por el SII y por el Servicio Nacional de Aduanas.

Servicio Nacional de Aduanas: Es responsable de la administración de los impuestos aduaneros.

1.2 Tipos de Impuestos que existen en Chile

El sistema Tributario Chileno está constituido por impuestos directos e indirectos.

1.2.1 Impuestos Directos.

Son aquellos que se imponen directamente a individuos o a empresas, y se encuentra constituido por:

- Impuesto a la Renta de Primera Categoría



- Impuesto Único de Segunda Categoría que afecta a los Sueldos, Salarios y Pensiones.
- Impuesto de primera categoría en calidad de único.
- Impuesto Global Complementario
- Impuesto Adicional

El Impuesto a la renta de Primera Categoría grava las rentas provenientes del capital, entre otras, por las empresas comerciales, industriales, mineras, servicios, etc. Dicho impuesto de categoría se aplica sobre la base de las utilidades percibidas o devengadas en el caso de empresas que declaren su renta efectiva determinada mediante contabilidad completa, simplificada, planillas o contratos. La excepción la constituyen los contribuyentes de los sectores agrícolas, mineros y transportes, que pueden tributar a base de la renta presunta.

El Impuesto Único de Segunda Categoría grava las rentas del trabajo dependiente, como son sueldos, pensiones y rentas accesorias o complementarias a las anteriores, descontando los aportes de previsión y salud y cualquier otro ingreso considerado como no remuneración que mes a mes reciben este tipo de trabajadores. Además es un tributo que se aplica con una escala de tasas progresivas, declarándose y pagándose mensualmente sobre las rentas percibidas provenientes de una actividad laboral ejercida en forma dependiente, y a partir de un monto que exceda de 13,5 UTM, equivalente a \$606.892,5 al mes de febrero de 2016.

Este impuesto se aplica sobre las rentas efectivamente percibidas por el trabajo y es el propio empleador que se lo descuenta a sus trabajadores cada mes. Por lo tanto la responsabilidad de calcular, retener y enterar este impuesto a las arcas fiscales corresponde exclusivamente al empleador.

En el caso que un trabajador tenga más de un empleador, para los efectos de mantener la progresividad del impuesto, deben sumarse todas las rentas obtenidas e incluirlas en el tramo de tasas de impuesto que corresponda, y proceder a reliquidar anualmente dicho tributo en el mes de abril del año siguiente.



Si además se perciben otras rentas distintas a las señaladas afectas al Impuesto Global Complementario se deben consolidar tales ingresos en forma anual y pagar el tributo antes indicado. En este caso, el Impuesto Único de Segunda Categoría retenido y pagado mensualmente sobre los sueldos, pensiones y demás rentas accesorias o complementarias, se da de crédito en contra del Impuesto Global Complementario.

Impuesto de primera categoría en calidad de único, son ingresos provenientes de las operaciones señaladas en el artículo 17 N°8, letras a), c), d), e), h) y j) que corresponden a operaciones no realizadas habitualmente por el contribuyente, señaladas a continuación en dicho artículo:

- Enajenación o cesión de acciones de sociedades anónimas, en comandita por acciones o derechos sociales en sociedades de personas, siempre que entre la fecha de adquisición y enajenación haya transcurrido a lo menos un año. (*Art. 17 N° 8, letra a*)
- Enajenación de pertenencias mineras que no formen parte del activo de empresas que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría. (*Art. 17 N° 8, letra c*)
- Enajenación de derechos de agua efectuada por personas que no sean contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva en la Primera Categoría. (*Art. 17 N° 8, letra d*)
- Enajenación de derecho de propiedad intelectual o industrial, en caso que dicha enajenación sea efectuada por el autor o inventor. (*Art. 17 N° 8, letra e*)
- Enajenación de acciones y derechos en una sociedad legal minera o en una sociedad contractual minera que no sea anónima, constituida exclusivamente para explotar determinadas pertenencias, siempre que quien enajene haya adquirido sus derechos antes de la inscripción del acta de mensura o dentro de los 5 años siguientes a dicha inscripción y que la enajenación se efectuó antes de transcurrido 8 años, contados desde la inscripción del acta de mensura. (*Art. 17 N° 8, letra h*)
- Enajenación de bonos y debentures. (*Art. 17 N° 8, letra j*)



El Impuesto Global Complementario, es un impuesto personal, global, progresivo y complementario que se determina y paga una vez al año por las personas naturales con domicilio o residencia en Chile, sobre las rentas imponible determinadas conforme a las normas de la primera y segunda categoría. Afecta a los contribuyentes cuya renta neta global exceda de 13,5 UTA. Su tasa aumenta progresivamente a medida que la base imponible aumenta. Se aplica, cobra y paga anualmente.

Las tasas del Impuesto Único de Segunda Categoría y del Impuesto Global Complementario son equivalentes para iguales niveles de ingreso y se aplican sobre una escala progresiva que tiene actualmente ocho tramos. En el primer caso, se aplica en forma mensual y en el segundo, en forma anual.

Su tasa marginal máxima alcanza al 40% con vigencia desde 01.01.2013 hasta el 31.12.2016¹, sin embargo dicha tasa disminuye a un 35% a contar desde el 01.01.2017².

Además, la ley contempla algunos mecanismos que incentivan el ahorro de las personas y al hacer uso de ellos les permite disminuir el monto del impuesto que deben pagar.

El Impuesto Adicional afecta a las personas naturales o jurídicas que no tienen residencia ni domicilio en Chile. Se aplica con una tasa general de 35% y opera en general sobre la base de la renta atribuida, retiros, distribuciones o remesas de rentas al exterior, que sean de fuente chilena. Este impuesto se devenga en el año en que las rentas se atribuyen, retiren o distribuyen por la empresa.

1.2.2 Impuestos Indirectos

El impuesto indirecto es aquel que grava los gastos de consumo y la producción. Se subdivide en impuestos sobre los actos e impuestos sobre el consumo, y se encuentra constituido por:

¹ Circular N°6/2013.

² Ley N°20.780/2014 inciso 1 artículo N°1 transitorio de dicha ley.



- Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA)
- Impuesto a los Productos Suntuarios
- Impuesto a las Bebidas Alcohólicas, Analcohólicas y Productos Similares
- Impuesto a los Tabacos
- Impuestos a los Combustibles
- Impuesto a los Actos Jurídicos (de Timbres y Estampillas)
- Impuesto al Comercio Exterior

En relación a Impuestos Indirectos de mayor relevancia para efectos de investigación, se considerara el impuesto a las ventas y servicios e Impuestos a los actos jurídicos (de timbre y estampillas).

El Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA), grava la venta de bienes y prestaciones de servicios que define la ley del ramo, efectuadas entre otras, por las empresas comerciales, industriales, mineras, y de servicios, con una tasa vigente a contar del 1 de enero de 1998 del 18%. A partir del 1 de Octubre de 2003 dicho tributo se aplica con una tasa del 19%. Este impuesto se aplica sobre la base imponible de ventas y servicios que establece la ley respectiva. En la práctica tiene pocas exenciones, siendo la más relevante la que beneficia a las exportaciones.

El Impuesto a las Ventas y Servicios afecta al consumidor final, pero se genera en cada etapa de la comercialización del bien. El monto a pagar surge de la diferencia entre el débito fiscal, que es la suma de los impuestos recargados en las ventas y servicios efectuados en el período de un mes, y el crédito fiscal. El crédito fiscal equivale al impuesto recargado en las facturas por la adquisición de bienes o utilización de servicios y en el caso de importaciones el tributo pagado por la importación de especies.

El Impuesto a las Ventas y Servicios es un impuesto interno que grava las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros, y también la prestación de servicios que se efectúen o utilicen en el país. Afecta al Fisco,



instituciones semifiscales, organismos de administración autónoma, municipalidades y a las empresas de todos ellos o en que tengan participación, aunque otras leyes los eximan de otros impuestos.

Si de la imputación al débito fiscal del crédito fiscal del período resulta un remanente, éste se acumulará al período tributario siguiente y así sucesivamente hasta su extinción, ello con un sistema de reajustabilidad hasta la época de su imputación efectiva. Asimismo existe un mecanismo especial para la recuperación del remanente del crédito fiscal acumulado durante seis o más meses consecutivos cuando éste se origina en la adquisición de bienes del activo fijo. Finalmente, a los exportadores exentos de IVA por las ventas que efectúen al exterior, la Ley les concede el derecho a recuperar el IVA causado en las adquisiciones con tal destino, sea a través del sistema ya descrito o bien solicitando su devolución al mes siguiente conforme a lo dispuesto por el D.S. N° 348, de 1975, cuyo texto definitivo se aprobó por D.S. N° 79 de 1991.

El Impuesto a los actos jurídicos (Timbres y Estampillas), se encuentra regulado en el Decreto Ley N° 3.475, de 1980, y es un tributo que grava principalmente los documentos o actos que dan cuenta de una operación de crédito de dinero

1.3 Bases Legales del Sistema Tributario actual Chileno

Las siguientes leyes son la base del sistema tributario chileno:

- Decreto Ley N° 830, Código Tributario: Detalla las normas básicas sobre tributación, además de señalar los tipos penales tributarios y el procedimiento de cobro de impuestos.
- Decreto Ley N° 824, Ley de Impuesto a la Renta: Establece el sistema para el cobro del impuesto a la renta.
- Decreto Ley N° 825, Ley de Impuestos a las Ventas y Servicios: Establece el sistema para el cobro de dicho impuesto, incluyendo el IVA.
- Ley N° 17.235 de 1969, de Impuesto Territorial, establece dicho impuesto.
- Ley N° 20.630, Promulgada el día 24 de Septiembre del año 2012, reforma tributaria.



- Ley N° 20.780, promulgada el día 29 de Septiembre del año 2014, Actual reforma tributaria.
- Ley N° 20.899, promulgada el día 01 de Febrero del año 2016.

1.3.1 Promulgación de Ley N° 20.780/2014

Con fecha 29 de Septiembre del año 2014, se promulgó la nueva Ley N° 20.780, actual reforma tributaria Vigente.

El gobierno ha señalado que existen cuatro objetivos, razones por las cuales se creó la reforma tributaria, éstas son:

1. Aumentar la carga tributaria para financiar, con ingresos permanentes, los gastos permanentes de la reforma educacional que emprenderemos, otras políticas del ámbito de la protección social y el actual déficit estructural en las cuentas fiscales.
2. Avanzar en equidad tributaria, mejorando la distribución del ingreso. Los que ganan más aportarán más, y los ingresos del trabajo y del capital deben tener tratamientos similares.
3. Introducir nuevos y más eficientes mecanismos de incentivos al ahorro e inversión.
4. Velar porque se pague lo que corresponda de acuerdo a las leyes, avanzando en medidas que disminuyan la evasión y la elusión.

La meta de recaudación del conjunto de las medidas de la Reforma Tributaria será de 3% del PIB. Esta meta se descompone en 2,5% del PIB provenientes de cambios a la estructura tributaria y 0,5% del PIB de medidas que reducen la evasión y la elusión.

En relación a los impuestos indirectos, la presidenta Michelle Bachelet expone lo siguiente:



“Terminaremos con la elusión del pago del IVA en la venta de bienes inmuebles nuevos. Para esto gravaremos todas las transacciones de inmuebles, entre constructoras, inmobiliarias y otros agentes intermedios, anteriores a la venta que se realice al consumidor final.

Asimismo, restringiremos el crédito especial de IVA para empresas constructoras, limitándolo sólo a viviendas con precios inferiores a las 2.000 UF.

Aumentaremos en el plazo de dos años el impuesto de Timbres y Estampillas, desde el actual 0,4% a 0,8%. Se mantiene la situación actual para las PYMES, las que pueden recuperar el impuesto descontándolo de su pago de IVA mensual.”³

Bárbara Del Campo Abogada de PwC Chile, en relación al impacto de la reforma tributaria, expuesto en columna de opinión, señala lo siguiente:

“Las modificaciones a la normativa tributaria establecen, entre otros, un nuevo Impuesto a la Renta que grava las ganancias de capital obtenidas por personas naturales en la venta de inmuebles, también elimina el crédito por el pago del impuesto territorial e incorpora un nuevo hecho gravado con Impuesto al Valor Agregado (IVA) que afecta la venta habitual de inmuebles nuevos o usados. Dichas modificaciones generan cierta incertidumbre en relación al comportamiento que tendrá este segmento una vez que entren en vigencia estos cambios en la forma de tributación.”

1.3.2 Promulgación de Ley N° 20.899/2016⁴

Con fecha 01.02.2016, fue promulgada la nueva Ley N° 20.899, publicada en el Diario Oficial el 08.02.2016, agregando modificaciones con vigencia a contar del 01.01.2016, esta ley tiene once artículos y nueve artículos transitorios.

³ Michelle Bachelet, 2013, recuperado de <http://michellebachelet.cl/wpcontent/uploads/2013/10/Reforma-Tributaria-22-27.pdf>.

⁴ Se espera las instrucciones que el Servicio entregará posteriormente.



La promulgación de la presente Ley, busca simplificar la actual reforma tributaria. Entre las principales modificaciones que trae la ley, están las que afectan al impuesto a la renta, donde se busca evitar las interacciones de los regímenes de renta atribuida y semi-integrado, para simplificar su aplicación y reducir los espacios de elusión, evitar la atribución de rentas que no sean fácilmente verificables por el contribuyente y evitar la atribución circular de rentas para evitar dificultades de estimación de las rentas finales.

En cuanto al IVA en materia inmobiliaria, todas las viviendas que reciban un subsidio del Ministerio de Vivienda no pagarán IVA.

Además, se simplifican las reglas para la aplicación del IVA en esta materia. Por ejemplo, se dejan exentas de IVA a las promesas de venta, estableciéndose que el impuesto se pagará en el momento en que se concrete la compra, lo que facilitará el cumplimiento y la fiscalización.



CAPÍTULO II

EXPLOTACION DE BIENES RAICES

2.1 Explotación de Bienes Raíces Agrícolas.

Comprende todo predio, cualquiera sea su ubicación, cuyo terreno esté destinado preferentemente a la producción agropecuaria o forestal o que económicamente sea susceptible de dichas producciones en forma predominante.

La destinación preferente se evaluará en función de las rentas que produzcan o puedan producir la actividad agropecuaria y los demás fines a que se pueda destinar el predio, definido así según la autoridad tributaria en Circular N° 38, de 1997 del Servicio de Impuestos Internos, en adelante Servicio.

2.2 Explotación de Bienes Raíces No Agrícolas.

Los bienes raíces no agrícolas son aquellos bienes corporales inmuebles, consistentes en sitios eriazos (urbanizados o no), bodegas, locales comerciales, boxes de estacionamiento, casas, departamentos y otros que no estén destinados a la actividad agrícola, es decir, destinados a la industria, comercio, habitación, etc. Estos inmuebles no agrícolas, si están implementados con muebles, maquinarias y otros elementos se gravan con IVA.



CAPÍTULO III

TRIBUTACION DE LOS BIENES RAICES CON REGIMEN DE RENTA PRESUNTA.

Este régimen de tributación está destinado a las micro y pequeñas empresas que, atendidas las condiciones en que desarrollan su actividad, pueden optar por tributar bajo sus reglas, las que resultan ser más simples y con una carga menor de obligaciones accesorias.

3.1 Contribuyentes que pueden acogerse al régimen de renta presunta.

Los contribuyentes que pueden acogerse al régimen de renta presunta según el Art 34 N°1 de Ley de Impuesto a la Renta son:

- Las personas naturales que actúen como empresarios individuales (EI)
- Las empresas Individuales de Responsabilidad Limitada (EIRL)
- Las comunidades (Cm), Cooperativas (Co), Sociedades de Personas (SP) y sociedades por acciones (Spa), conformada en todo momento solo por comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales.

3.2 Explotación de bienes raíces agrícolas con régimen de renta presunta, vigente hasta el 31.12.2015.

Presunción de renta para cada uno de los casos a continuación:

| Tipo de contribuyente que exploten un Bien Raíz Agrícola | Monto de Renta Presunta |
|---|--|
| a) Propietarios o usufructuarios, Personas naturales con residencia o domicilio en Chile, Sociedades y comunidades, excepto S.A, SPA (que en toda ocasión declaran renta efectiva). | 10% del Avalúo Fiscal para personas naturales, o Proporción de dicho 10%, que le corresponde a cada socio o comunero en relación a su participación en la sociedad o comunidad, AF vigente al 01 |



| | |
|---|--|
| | de Enero del año en que se declara la renta. |
| b) Arrendatarios o Comodatarios, Empresas Individuales, EIRL, sociedades o comunidades. | 4% Del Avalúo Fiscal, o proporción de dicho 4% en relación a la participación de cada socio o comunero, de acuerdo a su participación en la sociedad o comunidad, AF vigente al 01 de Enero del año en que se declara la renta. |
| c) Propietarios y Mediarios, Si se celebra un contrato de mediaría o aparcería. (Propietario, quien aporta la superficie del terreno, y mediario, quien realiza los cultivos con la finalidad de repartirse los productos obtenidos). | 10% del Avalúo Fiscal como renta presunta del Propietario, y 4% como renta presunta para el Mediario, AF vigente al 01 de Enero del año en que se declara la renta. |
| d) Las personas que hayan dado en arrendamiento, subarrendamiento, y usufructo u otra forma de cesión o uso temporal de los bienes raíces agrícolas. | Deben declarar la renta efectiva, acreditada mediante el contrato correspondiente, cualquiera sea la naturaleza jurídica del contribuyente. |

3.3 Explotación de Bienes Raíces No Agrícolas con régimen de renta presunta.

| Tipo de Contribuyente que exploten un Bien Raíz No Agrícola | Monto Renta Presunta |
|---|---|
| a) Propietario, usufructuario o comodatario de un bien raíz no agrícola, no destinado al uso de su propietario o familia. (Si los sitios eriazos cumplen este requisito anterior, igual quedan afectos a la presunción de renta). | 7% del Avalúo Fiscal de los bienes. AF vigente al 01 de Enero del año en que se declara la renta. |



3.4 Explotación de bienes raíces agrícolas con régimen de renta presunta, vigente desde el 01.01.2016.

Según el nuevo artículo 34 N°2 letra a), establece: “*Se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas, es igual al 10% del avalúo fiscal del predio, vigente al 1° de enero del año en que debe declararse el impuesto*”, Es decir, que a partir de la fecha señalada, no se hace distinción entre el título al cual se explota el bien raíz, ya sea que se efectúa en calidad de propietario, arrendatario, usufructuario o a cualquier otro título de mera tenencia del bien. Para todos corresponderá declarar el 10% del avalúo fiscal del predio, como renta líquida imponible.

El avalúo fiscal del predio a considerar, será el vigente al 1° de enero del año del año en que deba declararse el impuesto, en este caso para determinar la renta presunta correspondiente al año calendario 2016, se debe considerar el avalúo fiscal del bien raíz respectivo vigente a contar del 1° de enero del año calendario 2017.⁵

3.5 Requisitos para acogerse al sistema de renta presunta vigente hasta el 31 de Diciembre de 2015.

La Ley de la Renta (DL 824), señala algunos requisitos que establecen un límite en el total de sus ventas o ingresos netos anuales que debe tener el contribuyente propietario o usufructuario de predios agrícolas o que a cualquier título los exploten para acogerse al sistema de renta presunta, el cual señala, que no deben exceder en su conjunto el límite de 8.000 UTM anuales.

3.5.1 Determinación del límite máximo de los ingresos

Para establecer si el contribuyente continúa bajo el régimen de Renta Presunta deberá sumar a sus ventas, el total de las ventas realizadas por las sociedades y, en su caso, comunidades con las que esté relacionado y que realicen actividades agrícolas. No debe exceder el límite de 8.000 Unidades Tributarias Mensuales (UTM), y si éste fuera mayor tributarán bajo el régimen de renta efectiva tanto el contribuyente como las sociedades agrícolas.

⁵ Circular N° 37, 28 de mayo de 2015



Si una persona natural está relacionada con una o más comunidades o sociedades que sean, a su vez, propietarias o usufructuarias de predios agrícolas o que, a cualquier título, los exploten, la determinación para saber si dichas comunidades o sociedades relacionadas con la persona natural exceden el límite de las 8.000 UTM deberá considerar la suma del total de sus ventas anuales. Si el conjunto de las sociedades excede el límite, las sociedades deben tributar bajo el régimen de Renta Efectiva.

Los contribuyentes cuyas ventas anuales no excedan de 1.000 unidades tributarias mensuales podrán continuar sujetos al régimen de renta presunta, este límite se compone de lo mencionado anteriormente, es decir la proporción de las ventas anuales en que el contribuyente participe en el capital, ingresos o utilidades de tales comunidades o sociedades.

3.6 Personas Relacionadas⁶

Se entenderá que una persona está relacionada con una sociedad o una comunidad, ambas con la misma actividad de explotación de bienes raíces agrícolas, cuando:

- Las empresas o sociedades que formen parte del mismo grupo empresarial conforme a lo dispuesto en el artículo 96 de la Ley N° 18.045 (Los que formen parte del mismo grupo empresarial, El controlador, Las empresas relacionadas) y las personas relacionadas en los términos del artículo 100 de la misma ley, cualquiera sea la naturaleza jurídica de las entidades intervinientes, exceptuando solamente al cónyuge o sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad, de las personas señaladas en la letra c), del referido artículo 100.
- Las EIRL, SP, las Co y Cm con la persona, socio, comunero o cooperado que tenga facultad de administración o que participe a cualquier título en más del 10% de las utilidades, ingresos, capital social o en una cuota o parte del bien respectivo.
- La sociedad anónima, Spa y sociedad en comandita por acciones, con la persona que sea dueña, usufructuaria o a cualquier otro título tiene derecho a más del 10% de las acciones, de las utilidades, ingresos o de los votos de la junta de accionistas.

⁶ De acuerdo a lo establecido en Circular N° 37, 28 mayo de 2015



- El gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario, en que es partícipe en más del 10% del contrato.
- Si la persona o comunidad, de acuerdo con estas reglas, está relacionada con una sociedad y ésta a su vez lo está con otra, se entenderá que la persona o comunidad también está relacionada con esta última y así sucesivamente, debiendo por tanto considerar también el total de sus ventas o ingresos netos anuales para los fines de verificar el cumplimiento de este primer requisito.

Si en algún año excede de los límites queda obligado a declarar en base a renta efectiva, debiendo comunicar mediante carta certificada a todas las relacionadas, incluyendo donde se tenga participación mayor al 10% del capital, de la propiedad, utilidad o ingresos.

3.7 Modificaciones introducidas por la Ley N° 20.780, vigentes a contar del 01 de Enero de 2016

A contar del 01 de Enero de 2016, la nueva ley modifica el régimen de renta presunta, estableciendo nuevos requisitos para acceder y mantenerse en este régimen, de acuerdo al nuevo texto del artículo 34 de la LIR. Dicho régimen de tributación está destinado a las micro y pequeñas empresas que, atendidas las condiciones en que desarrollan su actividad, pueden optar por tributar bajo sus reglas, las que resultan ser más simples y con una carga menor de obligaciones

3.7.1 Requisitos para acogerse y permanecer en el régimen de renta presunta.

- I. En relación al límite de sus ventas o ingresos netos anuales, éste no puede exceder en su conjunto de 9.000 UF.**

Dicho requisito es exigible a aquellos contribuyentes que estando acogidos al régimen de renta presunta decidan mantenerse en él, o bien, estando en un régimen de renta efectiva decidan incorporarse al régimen de renta presunta.



El límite de 9.000 UF, debe calcularse de acuerdo al total de las ventas o ingresos percibidos o devengados de cada mes, expresado en UF, de acuerdo al valor que tenga esta unidad el último día del mes en que el ingreso haya sido percibido o devengado, lo que ocurra primero.

Ventas o ingresos considerados para el límite de 9.000 UF:

La totalidad de sus ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, sea que provengan de actividades sujetas al régimen de renta efectiva o presunta.

La totalidad de las ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, sea que provengan de las mismas actividades del contribuyente o no, o bien se encuentren sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, de las personas, empresas, sociedades, Cm o Co relacionadas en los términos establecidos en el inciso 1°, del N° 3, del artículo 34 de la LIR.

La totalidad de las ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, provenientes de la explotación de bienes raíces agrícolas, del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros y de la minería, sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, de las personas relacionadas.

Si el contribuyente se encuentra acogido al régimen de renta presunta por su actividad agrícola y supera el límite de las 9.000 UF establecido en el art 34 LIR, deberá abandonar este régimen a contar del 01 de Enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurra el incumplimiento de este requisito.

- II. Los contribuyentes que inicien actividades en la explotación de bienes raíces agrícolas, podrán incorporarse al régimen de renta presunta dentro del plazo que establece el artículo 68 del C.T (dentro de los dos meses siguientes a aquél en que comiencen sus actividades), siempre que su capital efectivo no exceda de 18.000 UF.**

Determinación del capital efectivo:

Se entiendo por capital efectivo, el total del activo, en el que no están incluidos los valores que no representan inversiones efectivas, tales como valores intangibles, nominales, transitorios y de orden.



Para su valorización se considerara el valor real de los bienes que conforman su capital efectivo vigente a la fecha en que se determine dicho capital (para contribuyentes no sometidos al art 41 LIR, que declaren sus rentas efectivas)

Los bienes físicos del activo inmovilizado se valorizaran según su valor de adquisición reajustado de acuerdo al Índice de Precios al Consumidor (IPC), de acuerdo al último día en que antecede a su adquisición, y el último día del mes en que antecede a aquel en que se determine el capital efectivo, menos las depreciaciones anuales autorizadas por el SII.

Para poder medir el cumplimiento de este requisito el capital efectivo declarado en la iniciación de actividades, deberá convertirse a su valor en UF, de acuerdo al valor que tenga la unidad el mismo día de la iniciación de actividades.

III. No pueden explotar, derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, salvo que los ingresos de estas inversiones anuales, no excedan del 10% de los ingresos brutos totales del año comercial respectivo.

Para cumplir con el presente requisito se deberá:

Determinar el monto de los ingresos provenientes de las inversiones, en el cual se considera como ingreso los frutos o cualquier otro rendimiento derivado del dominio, posesión o tenencia a título precario de los activos, valores y participaciones, así como también los obtenidos por la enajenación de derechos sociales, acciones o cuotas o su rescate si corresponde.

Determinar que el total de los ingresos provenientes de las inversiones (ingresos provenientes por retiro de utilidades, dividendos, fondos de inversión, venta de acciones), no excedan el límite equivalente al 10% de los ingresos brutos totales del año comercial.



3.8 Contribuyentes que cumplen requisitos para acogerse o mantenerse en este régimen, pero de igual forma deberán declarar bajo renta efectiva

- a) Los contribuyentes que exploten, a título de arrendatario u otro título de mera tenencia, no podrán acogerse al régimen de renta presunta o mantenerse en él, según corresponda, cuando hayan tomado en arrendamiento o a cualquier otro título de mera tenencia, y realicen la explotación de todo o parte de éste, de contribuyentes que tributen sobre su renta efectiva demostrada mediante un balance general según contabilidad completa.

- b) Los contribuyentes sujetos a régimen de renta presunta que enajenen todo o parte de predios agrícolas, y que en el ejercicio inmediatamente anterior a aquél en que deban operar bajo el régimen de renta efectiva o en el primer ejercicio sometido a dicho régimen, obligarán a los adquirentes de tales predios, a tributar también bajo ese sistema.



CAPÍTULO IV

BIENES RAICES A LOS QUE NO SE LE PRESUME RENTA

4.1 Bienes Raíces No Agrícolas a los cuales no se les presume renta⁷

- Bienes raíces destinados al uso de su propietario o familia.
- A los bienes raíces destinados a casa habitación acogidos al D.F.L. N° 2 de 1959. (Los bienes acogidos a esta norma están liberados de todos los impuestos a la renta, ya sea que se arrienden o se usen por los propietarios). Para acoger estos bienes a este beneficio, el permiso de edificación original debe ser autorizado por el respectivo municipio como acogido a dicho cuerpo legal, el cual otorga a las viviendas de hasta 140 m² una franquicia adicional de exención del impuesto territorial por un período de 10 a 20 años según los metros construidos.
- A los bienes inmuebles destinados al uso de su propietario y de su familia que se encuentren acogidos a las disposiciones de ley N° 9.135, Ley Pereira, no entregados en arrendamiento. (El arriendo en este caso tributa).
- A los bienes raíces no agrícolas de propiedad del contribuyente o parte de ellos, destinados exclusivamente al giro de las actividades a que se refieren los Nos 3, 4 y 5 del artículo 20 y No 2 del artículo 42.
- A los bienes raíces de propiedad de los contribuyentes de los artículos 22 (Pequeños Contribuyentes) y 42 N° 1 (Trabajadores Dependientes), siempre que el monto total de los avalúos fiscales del conjunto de dichos bienes no exceda de 40 UTA (\$21.578.400, al 01/01/2016) y si además, dichos contribuyentes obtienen únicamente rentas gravadas con los artículos 22, 42 N°1 y 57 inciso primero de la ley de la Renta. Por lo tanto, para no tributar los arriendos obtenidos por este tipo de personas no deben ser superiores al 11% del avalúo fiscal vigente al 01 de enero del año en que deben declararse los impuestos respectivos.

⁷ Artículo 34, LIR incluida modificaciones de la Ley N° 20.780



CAPÍTULO V

TRIBUTACION DE LOS BIENES RAICES FRENTE AL IMPUESTO A LA RENTA.

5.1 Ganancias de capital bajo el régimen vigente al 31 de diciembre 2015.

En relación a las ganancias de capital bajo la Ley N°20.630, el mayor valor producto de la enajenación de un bien raíz, es considerado un ingreso no renta en la medida que fuera realizado por personas naturales y que haya transcurrido un año entre la fecha de adquisición o venta, o que hayan pasado más de cuatro años en la subdivisión de terrenos o ventas por pisos o departamentos.

En relación a la tributación por el mayor valor obtenido en la enajenación de los bienes raíces, así como también la enajenación de derechos o cuotas del mismo bien raíz puede quedar afecto a:

Régimen General: Gravada con el impuesto de primera categoría y con el impuesto Global Complementario o adicional según corresponda.

Régimen Especial: El mayor valor califica como ingreso no constitutivo de renta.

Según la ley de la Renta en su Art 17, N°8 letra b) (Ingresos no constitutivos de renta):

“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 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 calendarios en que deberá estar acogido a los citados regímenes para dichos efectos.”

De lo transcrito, y en atención a lo establecido en los incisos cuarto del N° 8 del artículo 17 y del artículo 18, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se puede establecer que no constituirá renta el mayor valor generado por la enajenación de bienes raíces situados en Chile, siempre y cuando se cumplan las siguientes condiciones⁸:

- a) Cuando quien enajena sea una persona natural o una sociedad constituida exclusivamente por personas naturales.
- 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) 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 general según contabilidad completa.
- d) Cuando no se configure el hecho de habitualidad.

⁸Según lo establecido en Circular N°13 de marzo 2014



- e) Cuando la enajenación del bien raíz no se efectúe a una empresa o sociedad con la cual el enajenante se encuentre relacionado.

Además de lo anterior, cuando la sociedad de personas enajenante 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 impuestos:

- a) Deberá estar acogida al régimen de renta presunta, contabilidad simplificada o mediante declaración de rentas efectivas según contrato respecto de los bienes, a lo menos por un ejercicio comercial antes de la enajenación del bien raíz.
- b) Respecto de promesas de ventas o arriendos con opción de compra 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 rentas efectivas según contrato.

Según lo establecido en el artículo 18 de la Ley de la Renta, *“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 y Global Complementario o Adicional, según corresponda”*.

De lo mencionado anteriormente, si no cumple con los requisitos para acogerse al art.17 N°8 letra b), deberá tributar bajo régimen general (Impto. De primera Categoría y con el impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda).



5.2 Ganancias de capital bajo ley N°20.780.

En relación a la publicación de la ley N° 20.780, modificó ciertos aspectos en relación a la tributación del mayor valor obtenido por la venta de bienes raíces inmuebles efectuado por personas naturales, los cuales comenzarán a regir desde el 01 de Enero del año 2017.

Estas modificaciones hacen distinciones en relación a lo siguiente:

a. Bienes adquiridos antes del 01 de Enero de 2004:

La enajenación de bienes inmuebles adquiridos antes del 01 de Enero de 2004, efectuado por personas naturales, seguirá tributando bajo el régimen actual, esto es, ingreso no constitutivo de renta según lo establecido en el art.17 de la L.I.R.

b. Bienes adquiridos desde el año 2004 en adelante:

La enajenación de bienes corporales inmuebles adquiridos desde el año 2004 en adelante, para poder seguir tributando con el régimen actual (Ingreso no renta), a partir del 01 de Enero de 2017, deberán cumplir con los siguientes requisitos:

- Enajenante debe ser persona natural residente o domiciliada en Chile.
- El adquirente deber ser una entidad no relacionada con el enajenante
- No debe ser habitual, es decir entre la fecha de adquisición y venta debe haber transcurrido más de un año y a cuatro años en caso de venta de edificios por piso o departamento o subdivisión de terrenos.
- Ganancia de capital no exceda de 8.000 UF, independiente de los bienes raíces que posea y de las enajenaciones realizadas, esto durante toda su vida. (Acumulativo y de por vida)

Si cumple con los requisitos mencionados pero excede del tope de 8.000 UF en las ganancias de capital por la enajenación de bienes raíces inmuebles, éste deberá tributar como sigue:

- La parte de la ganancia de capital que exceda las 8.000 UF estará gravada con IGC o con un impuesto único de tasa de 10%, a elección del contribuyente.



- Si la venta es a una entidad relacionada, deberá tributar bajo impuesto de primera categoría más impuesto global complementario.

5.2.1 Base Imponible

La base imponible determinada para el cálculo del impuesto, es en relación a la diferencia entre el costo tributario y el precio de venta del bien raíz.

- Respecto de los bienes raíces adquiridos con anterioridad a la promulgación de la ley N°20.780, con fecha 29.09.2014, y que enajenen el bien raíz a contar del 01 de Enero de 2017, el costo tributario podrá escogerse según:
 1. El valor de adquisición más reajuste, incluyendo mejoras: En este caso formarán parte del valor de adquisición, los desembolsos incurridos en mejoras que hayan aumentado el valor del bien, efectuadas por el enajenante o un tercero, siempre que hayan pasado a formar parte de la propiedad del enajenante y hayan sido declaradas en la oportunidad que corresponda ante el SII, en la forma establecida mediante resolución⁹, para ser incorporadas en la determinación del avalúo fiscal de la respectiva propiedad para los fines del impuesto territorial, con anterioridad a la enajenación.
 2. El avalúo fiscal del Bien: Avalúo Fiscal vigente al 1 de enero de 2017, reajustado de acuerdo a la variación del IPC entre el mes de diciembre 2016 y el mes anterior al de la enajenación.
 3. El valor de mercado, reajustado de acuerdo al IPC, acreditado fehacientemente a la fecha de la publicación de la ley, en la forma establecida en la Resolución Exenta N° 127 de 2014. Los contribuyentes deben efectuar la declaración

⁹ Según resolución EX.SII N°127 publicada con fecha 30.12.2014.



“Comunicación de tasación a valor de mercado de bienes raíces”, dispuesta en la página web del SII con un plazo máximo hasta el 30 de junio de 2016.

- Respecto de los bienes raíces adquiridos con posterioridad al 29.09.2014, y que enajenen el bien raíz a contar del 01 de Enero de 2017, el costo tributario se determinará mediante el costo de adquisición reajustado más mejoras informada por el SII.

5.3 Tributación de las rentas obtenidas mediante contrato de arrendamiento

5.3.1 Rentas por arrendamientos de bienes raíces no agrícolas según régimen al 31.12.2015

La renta de bienes raíces no agrícolas se encuentra regulado en la letra d) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta, donde dispone que *“se presume que la renta de los bienes raíces no agrícolas es igual al 7% de su avalúo fiscal, respecto del propietario o usufructuario. Sin embargo podrá declararse la renta efectiva siempre que se demuestre mediante contabilidad fidedigna de acuerdo con las normas generales que dictará el Director. En todo caso, deberá declararse la renta efectiva de dichos bienes cuando ésta exceda del 11% de su avalúo fiscal”*.

El mismo artículo 20° N°1 pero en su letra d) dispone que *“respecto de los contribuyentes que exploten bienes raíces no agrícolas, en una calidad distinta a la de propietario o usufructuario, se gravará la renta efectiva de dichos bienes”*.

Por su parte, el N° 3 del artículo 39 de la Ley de la Renta, señala que estarán exentas del impuesto de Primera Categoría *“las rentas de los bienes raíces no agrícolas sólo respecto del propietario o usufructuario que no sea sociedad anónima, sin perjuicio de que tributen con el Impuesto Global Complementario o Adicional”*. Agrega la referida disposición que, *“con todo, esta exención no regirá cuando la renta efectiva de los bienes raíces no agrícolas exceda del 11% de su avalúo fiscal, aplicándose en este caso lo dispuesto en los dos últimos incisos de la letra a) del N° 1 del artículo 20 de la ley del ramo”*.



- a) Renta por bienes raíces poseídos en arriendo, inferior al 11% del avalúo fiscal de los inmuebles, por lo que se puede declarar la renta efectiva o presunta.
- **Si opta por tributar bajo renta presunta**, siempre que sea propietario o usufructuario de los bienes - debe hacerlo por el equivalente al 7% del avalúo fiscal de los bienes raíces no agrícolas, estando dicha renta exenta del Impuesto de Primera Categoría, conforme a lo dispuesto por la letra d) del N° 1 del artículo 20 de la ley del ramo, en concordancia con lo establecido en el N° 3 del artículo 39 de la misma ley, pero al término del ejercicio, conforme a las normas de los artículos 14 Letra B) N° 2, 21 y 54 N° 1 de la Ley de la Renta, se entiende retirada de inmediato para su tributación con los impuestos Global Complementario o Adicional que afectan a sus socios, en proporción a su participación en las utilidades, sin derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, ya que se trata de una renta exenta de este gravamen. Cabe mencionar que en este caso la sociedad no tendrá derecho a hacer uso de las contribuciones de bienes raíces como crédito.
 - **Si opta por declarar la renta efectiva**, debe acreditar tal circunstancia mediante contabilidad fidedigna, y dicha renta igualmente se encuentra exenta del Impuesto de Primera Categoría debiendo registrarse también en esa calidad en el registro FUT para su tributación con los impuestos Global Complementario o Adicional por parte de sus socios, cuando sea retirada por éstos, de acuerdo al orden de prelación o imputación establecido en la letra d) del N° 3 de la Letra A) del artículo 14 de la Ley de la Renta, pero sin derecho al crédito por impuesto de Primera Categoría, ya que se trata de una renta exenta de este tributo. En este caso la sociedad tampoco tendrá derecho a hacer uso de las contribuciones de bienes raíces como crédito
- b) En el caso de que Renta por bienes raíces poseídos en arriendo, es Superior al 11% del avalúo fiscal de los inmuebles, se debe declarar la renta efectiva.



5.3.2 Rentas por arrendamientos de bienes raíces agrícolas y no agrícolas con posterioridad al 01.01.2016

Se eliminan las reglas sobre el régimen de renta presunta al que podían quedar sujetos los contribuyentes que explotaran bienes raíces no agrícolas, contenidas en la anterior letra d), del N° 1, del artículo 20 de la Ley de la Renta. (En relación a la presunción de renta equivalente al 7%, y declaración de renta efectiva superior al 11% del avalúo fiscal vigente)

Art 20 N°1, de la L.I.R. dispone lo siguiente:

Se establece un impuesto de 24% que podrá ser imputado a los impuestos global complementario y adicional de acuerdo con las normas de los artículos 56, N° 3 y 63.

Artículo 20 N° 1 letra b), en relación a bienes raíces agrícolas dispone lo siguiente:

En el caso de contribuyentes que no declaren su renta efectiva según contabilidad completa, y den en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal, bienes raíces, se gravará la renta efectiva de dichos bienes, acreditada mediante el respectivo contrato, sin deducción alguna.

Para estos efectos, se considerará como parte de la renta efectiva el valor de las mejoras útiles, contribuciones, beneficios y demás desembolsos convenidos en el respectivo contrato o posteriormente autorizados, siempre que no se encuentren sujetos a la condición de reintegro y queden a beneficio del arrendador, subarrendador, nudo propietario o cedente a cualquier título de bienes raíces agrícolas.

Serán aplicables a los contribuyentes de esta letra las normas de los dos últimos incisos de la letra a) de este número, lo primero que establecen, que en el caso de los bienes raíces agrícolas podrá rebajarse el impuesto territorial pagado en el periodo que corresponde la declaración de renta, además establece que si el monto fuera superior al impuesto aplicable a las



rentas no podrá imputarse a otro impuesto o solicitar su devolución. Este monto debe se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior a la fecha de pago de la contribución y el mes anterior al de cierre del ejercicio respectivo.

5.4 Crédito por contribuciones de bienes raíces

A contar del año comercial 2015, la reforma reemplaza en gran parte lo dispuesto actualmente en el artículo 20, N°1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

La Ley de Impuesto a la Renta en su artículo 20 N° 1 establece que: *Del monto del impuesto de esta categoría podrá rebajarse el impuesto territorial pagado por el período al cual corresponde la declaración de renta. Sólo tendrá derecho a esta rebaja el propietario o usufructuario. Si el monto de la rebaja contemplada en este inciso excediera del impuesto aplicable a las rentas de esta categoría, dicho excedente no podrá imputarse a otro impuesto ni solicitarse su devolución.*¹⁰

- Adicionalmente el contribuyente, podrá usar el crédito del 50% por el pago efectivo de las contribuciones actualizadas al cierre de año (31.12.2015) contra el pago de impuesto (AT 2016), siempre y cuando la otra parte haya sido incluida en el balance como un gasto, en el caso de no cumplir con este requisito, el contribuyente no podrá hacer uso del crédito del 50% por el pago de las contribuciones.

a) Contribuyentes con derecho al crédito por contribuciones

- Contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas.

Los contribuyentes que exploten el bien raíz, ya sea como propietario o usufructuario, en forma directa o que consista en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u a otra forma de cesión temporal, que acrediten renta efectiva mediante contabilidad completa o que tributen en base a renta presunta.

¹⁰ Artículo 20 N°1, letra a) inciso 2 L.I.R.



- Contribuyentes que exploten bienes raíces no agrícolas.

Contribuyentes que sean propietarios o usufructuarios, que acrediten su renta mediante contrato por el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal del bien raíz. Quedan excluidas las personas naturales.

- Empresas constructoras en general e inmobiliarias.

Estas empresas pueden ocupar el crédito por contribuciones, por los inmuebles que construyan o manden a construir para su posterior venta, según instrucciones de Circular N° 35 de 1998 (en relación a la procedencia de la rebaja del IDPC, por el Impuesto Territorial pagado, por los bienes raíces propios, destinados a la comercialización y/o construcción y posterior venta). Procede en estos casos el pago por contribuciones desde la fecha de recepción definitiva de las obras en edificación, de acuerdo al certificado emitido por la Dirección de Obras Municipales. Es decir por el transcurso desde que fue terminada la obra y se mantienen por la empresa constructora.

b) Contribuyentes que no tienen derecho al crédito por contribuciones

- Personas Naturales

Se entiende que la renta efectiva obtenida, queda exenta del IDPC, en relación a la explotación de bienes raíces no agrícolas por personas naturales con domicilio o residencia en el país. Según el nuevo Artículo 39 N°3 de la L.I.R, *“Estarán exentas del impuesto de la presente categoría las siguientes rentas: La renta efectiva de los bienes raíces no agrícolas obtenidas por personas naturales”*. Por lo tanto, este tipo de contribuyente no tiene derecho a ocupar el crédito por contribuciones en contra del IDPC.

- Contribuyentes del Artículo 20 N° 2, 3, 4 y 5 de la LIR

Estos contribuyentes que desarrollen o exploten actividades, ya sea de inversión, industriales, comerciales y otras, mencionadas e dichos números, en relación a bienes



raíces no agrícolas destinados al giro del contribuyente, que determinen su renta mediante contabilidad completa, simplificada o acogidos a renta presunta.

- Contribuyentes que posean o exploten bienes raíces

Este tipo de contribuyente ya sea propietario o usufructuario de bienes raíces agrícolas y no agrícolas, que acrediten su renta efectiva acogidos al régimen de la letra a) del artículo 14 Ter de la LIR.

c) Requisitos para la rebaja por las contribuciones de bienes raíces.

- Contribuciones deben estar efectivamente pagadas durante el año comercial respectivo (meses de Abril, Junio, Septiembre y Noviembre), dentro del plazo legal en que se presenta la respectiva declaración de renta.
- Las contribuciones pagadas, deben ser actualizadas de acuerdo al porcentaje de variación experimentado por el IPC, por el periodo que comprende entre el último día del mes anterior en que fue pagada y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio
- Para su deducción, se debe considerar, el valor neto de cuotas pagadas, mas sobretasas o recargos, excluidos los derechos de aseo y reajuste, intereses y multas por mora del contribuyente en el pago de contribuciones.
- La rebaja al IDPC por contribuciones pagadas que dan derecho a éste credito, deben tener solo relación con el propietario o usufructuario, siempre que correspondan al período finalizado al 31 de diciembre del año respectivo

d) Situaciones en el que no procede el crédito por contribuciones

- Bienes raíces no agrícolas, destinados al uso de su propietario o de su familia y no entregados en arrendamiento durante el año respectivo.



- Viviendas acogidas al D.F.L. N° 2 de 1959, utilizadas o no por su propietario o su familia o entregadas en arriendo durante el año respectivo, cualquiera que sea el monto de las rentas de arrendamiento obtenidas.
- Viviendas acogidas a la Ley N° 9.135 de 1948 (Ley Pereira), utilizadas por su propietario o su familia y no entregadas en arrendamiento durante el año respectivo
- Bienes raíces no agrícolas que no se encuentren en ninguna de las situaciones antes mencionadas, siempre que su avalúo fiscal al 01 de enero del año respectivo no exceda, en su conjunto, de 40 UTA y, en el caso de haber sido entregados en arrendamiento durante el año, las rentas obtenidas no sean superiores al 11% del avalúo fiscal vigente a la fecha antes indicada.

5.5 Declaración de bienes raíces situados en el extranjero.¹¹

La ley N° 20.780, en su artículo N°24 transitorio incluyó medidas para la regularización tributaria, en relación a los bienes o rentas que se encuentren fuera del país, que no fueron declarados y tampoco gravados con los tributos que debieron pagar en Chile.

Estableció que a partir del 01.01.2015 hasta el 31.12.2015 los contribuyentes de manera voluntaria y extraordinaria, declararan sus bienes o rentas que tengan o hayan obtenido en el extranjero pagando para ello un impuesto único y sustitutivo con tasa del 8%.

Este beneficio otorga la posibilidad para los contribuyentes de ingresar al país los bienes o rentas y pagar los impuestos correspondientes.

✓ **Requisitos**

Ser contribuyente domiciliado, residente, establecido o constituido en Chile con anterioridad al 01 de enero de 2014

Bienes que se encuentren en el extranjero sea que los haya obtenido en el exterior a su propio nombre o a través de mandatarios, trusts u otro encargo fiduciario.

¹¹ Extraído de la página del Servicio de Impuestos Internos.



Haber adquirido el bien en carácter de propietario o beneficiario directo o indirecto, con anterioridad al 01.01.2014, así como las rentas que provengan de tales bienes.

Presentación del formulario N°1920, además de los antecedentes necesarios para acreditar el carácter de beneficiario, dominio, derecho a los beneficios sobre los bienes, y su fecha de adquisición.

Los bienes deberán informarse a su valor comercial o de mercado a la fecha de la declaración.

✓ **Giro y pago del impuesto establecido**

El Servicio de Impuestos Internos deberá girar dentro de los cinco días hábiles siguientes un impuesto único y sustitutivo equivalente al 8% sobre el valor de dichos bienes determinados por el contribuyente.



CAPÍTULO VI

TRIBUTACIÓN DE BIENES RAÍCES FRENTE AL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA)

6.1 Introducción e Historia del IVA en la Construcción.

En el año 1987, a través de la Ley N° 18.630, se incorporó el IVA a la **actividad de la construcción**. Nuestra legislación, establece en su artículo N° 2 del Decreto Ley N° 825, (Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios), como una operación afecta al impuesto establecido en dicha ley, la enajenación de bienes inmuebles de propiedad de una empresa constructora construidos con el ánimo de enajenarlos. Uno de los pilares fundamentales de toda economía es el sector de la construcción, sin duda su importancia alcanza también esferas de índole político y social, conforme a lo anterior, y considerando la situación político económico que nuestro país atravesaba en el año 1975, el legislador de dicha época, decidió establecer mediante la promulgación del Decreto Ley N° 910, un beneficio tributario relacionado con dicha actividad, como una forma de incentivar dicho sector de la economía.

Dicho beneficio se encuentra contenido en el artículo 21 de la norma legal antes señalada, el cual consiste en otorgar un crédito a las empresas constructoras, equivalente al 65% del IVA débito fiscal soportado en la venta de los inmuebles con destino habitacional construidos por ellas y en los contratos generales de construcción que no sean por administración de dichos inmuebles. El beneficio en cuestión, se traduce en un menor precio a pagar por parte de los potenciales compradores de dichos inmuebles, dado que tendrán que soportar una menor carga tributaria en la adquisición de los respectivos bienes.



6.2 El hecho gravado básico de venta, incorporado por la Ley N° 20.780, del 29.09.2014

La reforma tributaria modifica la aplicación del IVA en la actividad de la construcción a través del Art. N°2 del decreto Ley N°825, en la cual modifica la **definición de venta**, eliminando el siguiente párrafo “de propiedad de una empresa constructora construido totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella” y agregando el término “*excluidos los terrenos*”.

Con este cambio podemos ver que la venta de inmuebles usados estará gravada con IVA.

Adicionalmente se incorpora en la **definición de vendedor**, calificándolos como “aquellas personas naturales o jurídicas que se dediquen de forma habitual a la venta de inmuebles”.

La reforma tributaria agrega las siguientes definiciones de habitualidad, señalando que:

- 1) Se presume que existe habitualidad en los casos de 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.
- 2) En todos los demás casos se presumirá la habitualidad cuando entre la adquisición o construcción del bien raíz y su enajenación transcurra un plazo igual o inferior a un año.
- 3) No se considerará habitual la enajenación de inmuebles que se efectúe como consecuencia de la ejecución de garantías hipotecarias.
- 4) La transferencia de inmuebles efectuada por contribuyentes con giro inmobiliario efectivo, podrá ser considerada habitual.

Además también se considera **vendedor**, al vendedor habitual de bienes inmuebles que vendan materias primas que no se hayan utilizado en el proceso de construcción.



6.3 Hecho gravado, modificación Artículo 16 del IVA

Se reemplazó la letra g) del artículo 16 del DL N° 825, señalando que *“En el caso de venta de bienes corporales inmuebles usados, en cuya adquisición no se haya soportado impuesto al valor agregado, realizada por un vendedor habitual, la base imponible será la diferencia entre los precios de venta y compra. Para estos efectos deberá reajustarse el valor de adquisición del inmueble de acuerdo con el porcentaje de variación que experimente el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al de la adquisición y el mes anterior a la fecha de la venta.*

Con todo, en la determinación de la base imponible a que se refiere el párrafo anterior deberá descontarse del precio de compra y del precio de venta, el valor del terreno que se encuentre incluido en ambas operaciones. Para estos efectos, el vendedor podrá deducir del precio de venta como valor máximo asignado al terreno, el valor comercial de éste a la fecha de la operación. Efectuada esta deducción, el vendedor deberá deducir del precio de adquisición del inmueble una cantidad equivalente al porcentaje que representa el valor comercial asignado al terreno en el precio de venta.

El Servicio podrá tasar el valor comercial asignado al terreno, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario”.

A continuación se ejemplifica lo anterior con el siguiente caso práctico¹²:

| | | |
|---|----|------------|
| Valor de adquisición del inmueble actualizado | \$ | 10.000.000 |
| Fecha de adquisición | | 10-03-2002 |
| Valor de venta de inmueble | \$ | 20.000.000 |
| Fecha de venta del inmueble | | 02-01-2016 |
| Valor del terreno | \$ | 2.000.000 |
| Valor Comercial del terreno | \$ | 3.000.000 |

¹² Circular 42, 05 de junio 2015



1) Se debe considerar el valor mínimo que resulte del valor del terreno y el valor comercial

| | | |
|-----------------------------|----|-----------|
| Valor del terreno | \$ | 2.000.000 |
| Valor comercial del terreno | \$ | 3.000.000 |

2) En este caso el valor mínimo es el valor del terreno que se adquirió en la fecha 10.03.2002, este valor deberá rebajarse del precio de venta del inmueble con fecha 02.01.2016

| | | |
|----------------------------|-----|------------|
| Valor de venta de inmueble | \$ | 20.000.000 |
| Valor del terreno | -\$ | 2.000.000 |
| <hr/> | | |
| Valor de venta sin terreno | \$ | 18.000.000 |

3) Para el calculo de la proporcionalidad que deberá dividirse del valor del terreno (2.000.000) con el valor de venta del inmueble (20.000.000)

| | | |
|--|----|------------|
| Valor del terreno | \$ | 2.000.000 |
| Valor de venta de inmueble | \$ | 20.000.000 |
| <hr/> | | |
| Proporción del terreno en el precio de venta | | 0,10 |

4) Una vez calculada la proporción del inmueble debemos multiplicarlo al valor de adquisición del inmueble actualizado.

| | | |
|---|----|------------|
| Valor de adquisición del inmueble actualizado | \$ | 10.000.000 |
| Proporción del terreno en el precio de venta | | 0,1 |
| <hr/> | | |
| Monto representativo del terreno | \$ | 1.000.000 |

5) Este valor sirve para calcular el valor de adquisición del inmueble, menos el valor del terreno proporcionado

| | | |
|---|-----|------------|
| Valor de adquisición del inmueble actualizado | \$ | 10.000.000 |
| Monto representativo del terreno | -\$ | 1.000.000 |
| <hr/> | | |
| Valor de compra a rebajar del precio de venta | \$ | 9.000.000 |



6) Una vez calculado el valor de valor de compra a rebajar del precio de venta podremos calcular la base imponible a la cual se le aplicara el IVA, restando el valor

| | | |
|---|----|---------------|
| Valor de venta sin terreno | \$ | 18.000.000 |
| Valor de compra a rebajar del precio de venta | | (\$9.000.000) |
| Base imponible al cual se le aplicará el IVA | \$ | 9.000.000 |

6.4 Derecho al crédito fiscal por la adquisición de inmuebles con destino habitacional (Modificación artículo 23 N° 6)

La Ley 20.780 introdujo dos modificaciones relacionadas con el uso del crédito fiscal.

Establece que los contribuyentes que se dediquen a la venta habitual de bienes corporales inmuebles tendrán derecho a crédito fiscal por la parte del impuesto al valor agregado que la empresa constructora recupere, en virtud de lo prescrito en el artículo 21° del Decreto Ley N°910, de 1975

La norma previa, no le daba derecho a crédito fiscal a un contribuyente que adquiría un inmueble por compra a una constructora o a través de un contrato general de construcción, celebrado con una de ellas, por la parte del IVA que dicha empresa constructora había recuperado como crédito especial del artículo 21° del D.L. 910.

6.5 Adecuaciones a los hechos gravados especiales

El artículo 2 N° 3 de la Ley N° 20.780, introdujo modificaciones a varias letras del Artículo 8°. El objetivo de estas modificaciones es adecuar los distintos hechos gravados especiales, al hecho gravado básico.

Las modificaciones mencionadas al art 8 del DL.N° 825 corresponden a:

- Letra b), en relación a los aportes, se incluyó la palabra inmuebles:



b) Los aportes a sociedades y otras transferencias de dominio de bienes corporales muebles e **inmuebles**, efectuados por vendedores, que se produzcan con ocasión de la constitución, ampliación o modificación de sociedades, en la forma que lo determine, a su juicio exclusivo, la Dirección Nacional de Impuestos Internos;

- Letra c), en relación a las adjudicaciones, se incluyó la palabra inmuebles y se suprimió el inciso segundo:

c) Las adjudicaciones de bienes corporales muebles e **inmuebles** de su giro, realizadas en liquidaciones de sociedades civiles y comerciales. Igual norma se aplicará respecto de las sociedades de hecho y comunidades, salvo las comunidades hereditarias y provenientes de la disolución de la sociedad conyugal;

- En la letra d), referida a los retiros:

Se incluyó la palabra inmuebles en los incisos primero, segundo y tercero, haciendo aplicable el IVA a los retiros, entregas gratuitas y faltantes de inventarios de bienes inmuebles, en el caso de vendedores habituales de dichos bienes.

- En la letra f), relativa a la venta de establecimientos de comercio, se incluyó la palabra inmuebles:

f) La venta de establecimientos de comercio y, en general, la de cualquier otra universalidad que comprenda bienes corporales muebles e **inmuebles** de su giro. Este tributo no se aplicará a la cesión del derecho de herencia;

- Se derogó la letra k, que se refería a los aportes y otros hechos gravados especiales referidos a inmuebles de propiedad de una empresa constructora.
- En la letra l) se modifica la primera parte del artículo cambiando la referencia a “de propiedad de una empresa constructora” a “realizados por un vendedor”.



- Las promesas de venta y los contratos de arriendo con opción de compra que recaigan sobre bienes corporales inmuebles realizadas por un vendedor. Para los efectos de la aplicación de esta ley, estos últimos contratos se asimilarán en todo a las promesas de venta

6.6 Exenciones permanentes y transitorias en relación a bienes raíces¹³

La ley N°20.780, modificó diversas normas, incorporando exenciones permanentes correspondientes a normas situadas en la ley tanto en la perspectiva de renta e IVA, las cuales se agregan nuevas letras y/o incisos con el fin de aclarar e incorporarlas de manera definitiva.

Por otro lado de igual manera se incorporan normas transitorias, correspondientes a modificaciones que tendrán vigencia durante un periodo determinado, mencionado y explicado en Ley N° 20.780, la cual hace referencia a los bienes raíces.

6.6.1 Exenciones Permanentes

Dentro de las nuevas exenciones relacionadas a la venta de inmuebles con respecto a la Ley N° 825 (IVA), encontramos una exención permanente que corresponde al agregado de una nueva letra al artículo 12 de la ley del IVA, en la cual hace mención a la venta y el arriendo de bienes inmuebles con beneficios de subsidios tanto completo o parte de este beneficio.

Artículo 12.- *Estarán exentos del impuesto establecido en este Título:*

F.- La venta de una vivienda efectuada al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo, cuando ésta haya sido financiada, en todo o parte, por el referido subsidio; y la venta a un tercero de una vivienda entregada en arrendamiento con opción de compra al beneficiario de un subsidio habitacional otorgado por el mismo Ministerio, cuando la opción de compra sea financiada, en todo o parte, por el señalado subsidio.

¹³ Contenidas en Circular N° 10, publicada el 30 de enero de 2015



Según este artículo, se pueden ver dos puntos a destacar:

- 1) Es una exención de carácter personal y sólo se aplicará en la medida que la persona adquiera una vivienda a través del subsidio habitacional, ya sea que haya financiado toda la compra de la vivienda o parte de ésta.
Además, el vendedor deberá acreditar ante el Servicio, la aplicación de la exención referida con cualquier tipo de documento, que acredite fehacientemente que la persona haya pagado la vivienda con el beneficio otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo. Esta pudo haber sido pagada completa o parte de ella con el subsidio.

- 2) Se aplicará la exención, cuando una persona arriende un inmueble con opción de compra a un tercero y este último haya hecho uso del subsidio habitacional entregado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo. Este hecho quedará exento de IVA siempre y cuando haya un contrato vigente entre las partes tanto como arrendador y arrendatario.

6.6.2 Exenciones Transitorias

✓ Exención N°1.

Según la Ley N°20.780, en su artículo N°6 de las exenciones transitorias, en relación a la venta o transferencia de inmuebles con anterioridad al 01.01.2016 mediante la celebración de un contrato, señala que:

“Las modificaciones introducidas por el artículo 2° en el D.L. N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, no se aplicarán a las ventas y otras transferencias de dominio de inmuebles, que se efectúen en virtud de un acto o contrato cuya celebración se hubiere válidamente prometido con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia de la presente ley a que se refiere el número 1 del artículo precedente, en un contrato celebrado por escritura pública o por instrumento privado protocolizado. Del mismo modo, no se



aplicarán dichas disposiciones a las transferencias de inmuebles que se efectúen en virtud de un contrato de arrendamiento con opción de compra celebrado con anterioridad a la fecha de entrada en vigencia señalada, siempre que dicho contrato se haya celebrado por escritura pública o instrumento privado protocolizado”

Se establecieron situaciones, en las cuales las transferencias de dominio de inmuebles no quedarán afectos con IVA, estas son:

- i. Ventas y otras transferencias de inmuebles que se efectúen en virtud de un acto o contrato, cuya celebración se hubiere válidamente prometido con anterioridad al 1 de enero de 2016 en un contrato celebrado por escritura pública o por instrumento privado protocolizado independiente de la fecha en que se verifique la venta o transferencia definitiva.

Requisitos de los contratos, establecidos en el Art. 1554 del Código Civil:

1. Que la promesa conste por escrito;
2. Que el contrato prometido no sea de aquellos que las leyes declaran ineficaces;
3. Que la promesa contenga un plazo o condición que fije la época de la celebración del contrato;
4. Que en ella se especifique de tal manera el contrato prometido, que sólo falten para que sea perfecto, la tradición de la cosa, o las solemnidades que las leyes prescriban.

Además, se requiere que sean celebrados ya sea por escritura pública o por instrumento privado protocolizado.

Las personas naturales o jurídicas que celebren contratos de promesa de venta de inmuebles que tengan por giro la actividad inmobiliaria o aquellos que construyan o encarguen construir bienes raíces destinados a viviendas, locales comerciales u oficinas, deberán otorgarlos mediante instrumentos privados autorizados ante notario y caucionarlos mediante póliza de



seguro o boleta bancaria, aceptada por el promitente comprador. (Art 138 Bis Ley General de Urbanismo y Construcciones)

Esta norma transitoria quiere decir que solo las ventas y transferencias de inmuebles realizadas antes del 1 de enero del 2016 quedaran exenta de dicho impuesto (DL 825) siempre y cuando hayan sido celebrados por escritura pública o por un instrumento privado protocolizado independiente, demostrando en dichos documentos la fecha de la venta o la transferencia de dicho bien inmueble.

- ii. Transferencias de dominio de inmuebles que se efectúen en virtud de un contrato de arrendamiento con opción de compra celebrado con anterioridad al 1 de enero de 2016, en un contrato que se haya celebrado por escritura pública o instrumento privado protocolizado.

Estos tipos de contratos pueden celebrarse según:

1. Escritura Pública. (cumpliendo con lo dispuesto en los artículos 1699 del Código Civil y 403 y siguientes del Código Orgánico de Tribunales.)

Código Civil Art. 1699: Instrumento público o auténtico es el autorizado con las solemnidades legales por el competente funcionario. Otorgado ante escribano e incorporado en un protocolo o registro público, se llama escritura pública

Código Orgánico de Tribunales Art. 403. Escritura pública es el instrumento público o auténtico otorgado con las solemnidades que fija esta ley, por el competente notario, e incorporado en su protocolo o registro público.

Y siguientes artículos referidos a Escritura Pública.

2. Instrumento privado protocolizado. (de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 415 del Código Orgánico de Tribunales).



Art. 415. Protocolización es el hecho de agregar un documento al final del registro de un notario, a pedido de quien lo solicita. Para que la protocolización surta efecto legal deberá dejarse constancia de ella en el libro repertorio el día en que se presente el documento, en la forma establecida en el artículo 430 (libro repertorio de escrituras públicas y de documentos protocolizados en el que se dará un número a cada uno de estos instrumentos por riguroso orden de presentación).

✓ **Exención N°2**

A través del Art. N°7 transitorio de la Ley 20.780, en relación al permiso de edificación al 01.01.2016, señala que:

“Estarán exentas del impuesto al valor agregado las ventas de bienes corporales inmuebles que se graven como consecuencia de la modificación que se introduce en el artículo 2 del decreto ley N° 825, de 1974, a través de la letra a) del numeral 1 del artículo 2° de la presente ley, siempre que dichos bienes cuenten, al 1 de enero de 2016, con el permiso de edificación a que se refiere la Ley General de Urbanismo y Construcciones, y las ventas respectivas se efectúen dentro del plazo de un año contado desde la fecha a que se refiere el numeral 1 del artículo quinto transitorio”.

Esto quiere decir, que se necesitaran de dos requisitos para acceder a la exención del pago de IVA:

a) Debe contar con un permiso de edificación al 01.01.2016.

En el caso de que el contenido del permiso de edificación otorgado con anterioridad al 01.01.2016, sea modificado posterior a dicha fecha, se deberá verificar que esta modificación no presente un cambio que implique la construcción de un inmueble distinto al pactado construir originalmente, ya que este caso no será beneficiada con este artículo transitorio de la Ley N°20.780.



Lo anterior se crea con la finalidad u objetivo de verificar que las modificaciones realizadas posterior a la fecha señalada, no sean para obtener la liberación del pago de IVA, en relación a los contratos de venta celebrado con posterioridad al 01.01.2016.

b) Las ventas respectivas deben realizarse dentro del plazo de un año contado desde el 1° de enero de 2016.

El plazo antes mencionado tiene como fecha de vencimiento el 01 de Enero de 2017, la cual no queda validada hasta que se otorgue la escritura pública. Lo anterior es requisito para acceder a la exención analizada.

✓ **Exención N°3**

A través del Art. N°8 transitorio de la Ley 20.780, incorporada la Ley N°20.899/2016, en relación al derecho a crédito fiscal al 01.01.2016, establece que:

“Los contribuyentes que, a contar de la fecha referida en el numeral 1 del artículo quinto transitorio, deban recargar el impuesto al valor agregado en la venta de bienes corporales inmuebles, podrán hacer uso del crédito fiscal por el impuesto soportado en la adquisición o construcción de dichos inmuebles, aun cuando este haya sido soportado con anterioridad a la fecha en que deban recargar dicho impuesto, pero dentro del plazo de tres años, contados desde esta última fecha. Los contribuyentes que en definitiva hagan uso del derecho al crédito fiscal en la forma señalada, deberán deducir del costo del activo correspondiente, en el mismo período tributario en que se utilice el crédito fiscal, una cantidad equivalente a dicho crédito, en la medida que éste haya formado parte, para efectos tributarios, del valor del activo en la empresa respectiva”, es decir que a contar del 01.01.2016, el contribuyente debe recargar el IVA debito fiscal por la venta del bien corporal inmueble, haciendo uso además del IVA crédito fiscal por la adquisición o construcción del inmueble soportado con anterioridad es un plazo de tres años, es decir desde el 01.01.2013. Además, si el contribuyente hace uso de este crédito fiscal antes mencionado y éste a su vez haya formado



parte del costo del inmueble, deberá deducirlo en la misma cantidad equivalente al crédito, en el periodo tributario que lo utilice.

el IVA debito fiscal recargado por la venta del bien corporal inmueble, puede hacer uso del IVA crédito fiscal soportado por la adquisición o construcción del inmueble dentro del plazo de tres años con anterioridad a la fecha señalada.

a. Contribuyentes beneficiados

Los contribuyentes que deban recargar IVA a sus operaciones de venta de inmuebles a contar del 1 de enero del 2016

b. Plazos de prescripción.

El crédito fiscal por el impuesto soportado en la adquisición o construcción del inmueble tendrá el plazo de 3 años, ya que es la regla general que establece la ley respecto de la facultad del Servicio para revisar, liquidar, reliquidar y girar los impuestos. (Art. 200 inciso primero del Código. Tributario)

c. Reconocimiento del crédito.

La oportunidad en que se debe reconocer como crédito dicho impuesto, es la fecha en que deban recargar el IVA en sus operaciones de venta de inmuebles, que efectúe a contar del 1° de enero de 2016, por lo que el plazo de 3 años dentro del cual se deben considerar los impuestos soportados para efectos de conformar el crédito fiscal al cual tendrán derecho los contribuyentes, se cuenta desde la fecha en que deba recargar efectivamente el impuesto hacia atrás.



6.7 Crédito especial para empresas constructoras (CEEC)

Se entiende como vendedor a la empresa constructora, según el art. N°2 de la Ley sobre impuestos a la venta y servicios, *“cualquiera persona natural o jurídica, incluyendo las comunidades y las sociedades de hecho, que se dedique en forma habitual a la venta de bienes corporales muebles e inmuebles, sean ellos de su propia producción o adquiridos de terceros”*

El Art. N°21 del D.L 910 norma el crédito especial a empresas constructoras, crédito que equivale a un 65% del débito fiscal, siempre que se trate de una venta de bienes corporales inmuebles para habitación construidos por ella.

Si existe remante en el periodo tributario, este crédito puede imputarse a cualquier otro impuesto de retención o recargo que se deba pagar en la misma fecha, y si aún quedara saldo, se podrá imputar a los impuestos de meses siguientes, debidamente reajustados.

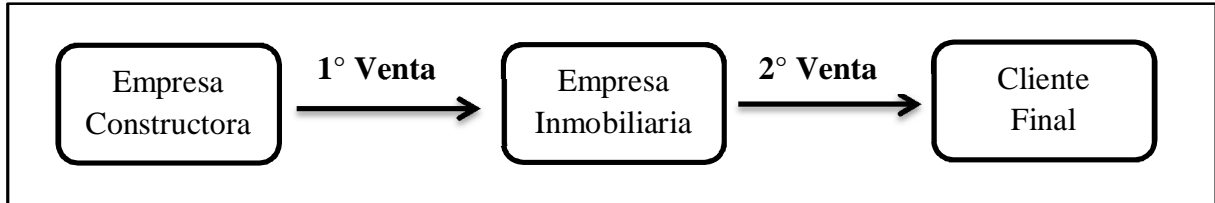
Tendrán derecho al mencionado crédito, aquellas empresas que vendan viviendas destinadas a casa-habitación que no superen un valor de 4.000 UF hasta 31.12.2015, y de 3.000 UF a partir del 01.01.2016. Además, el crédito de 65% no puede superar el tope de 225 UF, por vivienda.

La Ley N° 20.780 introdujo una serie de modificaciones al D.L. N° 825, Ley del IVA, en virtud de las cuales, a partir del 1° de Enero del 2016, fecha de su vigencia, se encontrarán gravadas con IVA todas las ventas de inmuebles, nuevos o usados, cuando sean efectuadas por un vendedor habitual, integrándose de esta manera empresas constructoras e inmobiliarias.

A continuación se ejemplifica el cálculo del valor final para la venta del inmueble, hasta el 31.12.2015 y posterior al 01.01.2016 implementada la reforma tributaria, en relación a la constructora y su posterior venta a la inmobiliaria, y ésta a su vez a las personas naturales como cliente final.



Tributación general sobre bienes raíces



✓ **Primera Venta desde la empresa constructora a la inmobiliaria.**

| | <u>Sin Reforma</u> <u>Constructora</u> | <u>Con Reforma</u> <u>Constructora</u> |
|--------------------------------|---|---|
| Terreno | 15.000.000 | 15.000.000 |
| Costo de la vivienda | 24.000.000 | 24.000.000 |
| Iva | 4.560.000 | 4.560.000 |
| CEEC 65% | (2.964.000) | (2.964.000) |
| Valor final de vivienda | 40.596.000 | 40.596.000 |

En este caso el IVA se calcula en referencia al costo de la vivienda, ya que el terreno nunca se afecta con este impuesto. De acuerdo a lo anterior se puede apreciar que en relación a la constructora no muestra diferencias. Es decir, antes y después de la reforma tributaria implementada, no provoca efectos o modificaciones en relación a la primera venta.

✓ **Segunda Venta desde la empresa Inmobiliaria al cliente final.**

| | <u>Sin Reforma</u> <u>Inmobiliaria</u> | <u>Con Reforma</u> <u>Inmobiliaria</u> |
|-----------------------------------|---|---|
| Terreno | 15.000.000 | 15.000.000 |
| Construcción | 40.596.000 | 40.596.000 |
| Subtotal | 55.596.000 | 55.596.000 |
| Margen de utilidad (25%) | 13.899.000 | 13.899.000 |
| Base imponible afecta | - | 54.495.000 |
| Iva (19%) | - | 10.354.050 |
| Valor final de la vivienda | 69.495.000 | 79.849.050 |



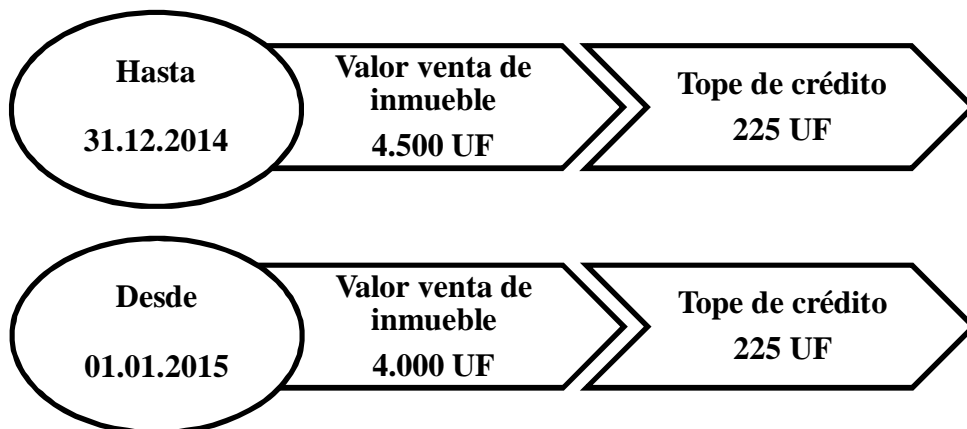
A través de este ejemplo se ve reflejado como se encarecerá la venta de la vivienda, además podemos ver que el consumidor final se verá afectado con la puesta en marcha de la reforma (posterior al 01.01.2016), ya que al agregarle el impuesto a la segunda venta según el Artículo N°2 de la LIR (Toda venta afecta a impuesto), aumentará el valor final de la vivienda.

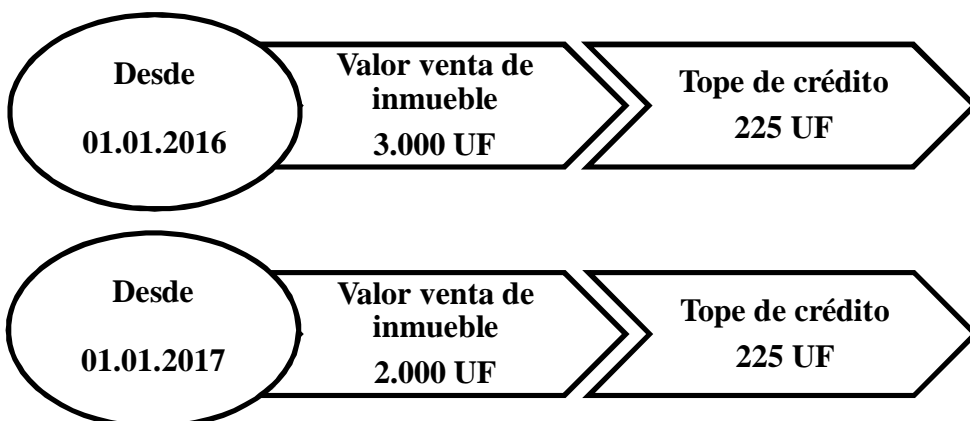
6.7.1 Modificaciones según Ley N°20.780/2014 y Ley N°20.899/2016

Según Ley N° 20.780, existen nuevas modificaciones que afectarían al artículo 21 del decreto Ley N°910, la cual implicaría el cambio de UF mencionado en el artículo n°5 reduciendo el límite para el uso del crédito especial para empresas constructoras (65%), gradualmente a partir del año 2015 al 2017, llegando de un total de 4.000UF a 2.000UF el valor de la venta del inmueble (excluido el terreno), según el artículo duodécimo transitorio de la Ley N° 20.780.

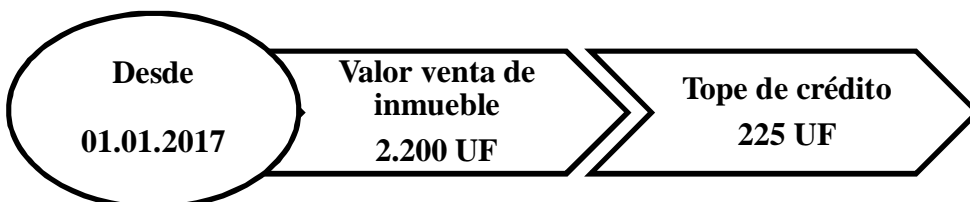
Según Ley N° 20.899 en su Artículo 8 N°10, se agregó un nuevo límite del crédito especial para empresas constructoras, modificando el Artículo duodécimo transitorio de la Ley N° 20.780, como sigue; *“o de 2.200 unidades de fomento, en caso de viviendas financiadas en todo o parte con subsidios otorgados por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo.”*

Cabe señalar que el beneficio de este crédito se mantiene en 225 unidades de fomentos siempre y cuando cumpla con lo estipulado en el decreto ley N° 910, esto quiere decir que la base imponible más el impuesto a pagar (IVA), menos el beneficio, no sobre pase de las siguientes gradualidades antes mencionadas:





Según lo señalado anteriormente, el nuevo límite a las empresas constructoras agregado por la nueva Ley N° 20.899/2016, cuando sea financiada en su totalidad o parte de la vivienda con subsidio otorgado por el Ministerio de Vivienda y Urbanismo quedaría según la siguiente gradualidad.



Artículo 21, LIR.

Inciso primero: “Las empresas constructoras tendrán derecho a deducir del monto de sus pagos provisionales obligatorios de la Ley sobre Impuesto a la Renta el 0,65 del débito del Impuesto al Valor Agregado que deban determinar en la venta de bienes corporales inmuebles para habitación por ellas construidos cuyo valor no exceda de **2.000 unidades de fomento**, con un tope de hasta 225 (doscientos veinticinco) unidades de fomento por vivienda, y en los contratos generales de construcción de dichos inmuebles que no sean por administración, con igual tope por vivienda, de acuerdo con las disposiciones del Decreto Ley N° 825, de 1974. El remanente que resultare de esta imputación, por ser inferior el pago provisional obligatorio o por no existir la obligación de hacerlo en dicho período, podrá



imputarse a cualquier otro impuesto de retención o recargo que deba pagarse en la misma fecha, y el saldo que aún quedare podrá imputarse a los mismos impuestos en los meses siguientes, reajustado en la forma que prescribe el artículo 27 del Decreto Ley N° 825, de 1974. El saldo que quedare una vez efectuadas las deducciones por el mes de diciembre de cada año, o el último mes en el caso de término de giro, tendrá el carácter de pago provisional de aquellos a que se refiere el artículo 88 de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.

Inciso sexto: *“En el caso de contratos de construcción referidos a más de una vivienda, para acceder al beneficio, el contrato deberá indicar el precio unitario de construcción de las viviendas, incluyéndose en éste el valor de los bienes comunes a construir, a prorrata de las superficies construidas respectivas. Cuando el contrato general de construcción incluya inmuebles para habitación, que no excedan de **2.000 unidades de fomento** y otros que sobrepasen tal monto, el beneficio imputable en cada facturación de un estado de pago será la cantidad que resulte de aplicar, al crédito potencial total, la proporción que el estado de pago represente respecto del total del precio de construcción de las viviendas del contrato. El crédito total potencial será igual a la suma de los créditos individuales de las viviendas a construir con derecho al beneficio”.*

6.8 IVA en rentas por arrendamiento de bienes raíces inmuebles amoblados o con instalaciones.

Según el artículo N° 8, letra g) de la ley del IVA:

El impuesto de este Título afecta a las ventas y servicios. Para estos efectos serán consideradas también como ventas y servicios, según corresponda:

g) El arrendamiento, subarrendamiento, usufructo o cualquiera otra forma de cesión del uso o goce temporal de bienes corporales muebles, inmuebles amoblados, inmuebles con



instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial y de todo tipo de establecimientos de comercio.

Esto quiere decir, que el arriendo de propiedades amobladas o propiedades con instalaciones o maquinarias, estarán gravadas con el impuesto al valor agregado, según el artículo mencionado anteriormente. En caso contrario no se deberá gravar con IVA.

6.8.1 Cálculo de impuesto por arriendo de inmuebles amoblados

Según el inciso primero del artículo 17 del D.L. N°825/74, *“En el caso de arrendamiento de inmuebles amoblados, inmuebles con instalaciones o maquinarias que permitan el ejercicio de alguna actividad comercial o industrial, y de todo tipo de establecimientos de comercio que incluya un bien raíz, podrá deducirse de la renta, para los efectos de este párrafo, una cantidad equivalente al 11% anual del avalúo fiscal del inmueble propiamente tal, o la proporción correspondiente si el arrendamiento fuere parcial o por períodos distintos de un año”*

De lo anterior se presentan dos situaciones para el cálculo de la base imponible del impuesto IVA:

a. Rentas anuales por arriendo

El propietario del inmueble deberá de la renta obtenida rebajar una cantidad equivalente al 11% de Avalúo Fiscal vigente, a la fecha en que debe pagarse la renta. Luego de ello aplicar el impuesto correspondiente.

| |
|--|
| <p>Valor del arriendo – 11% del Avalúo Fiscal = Base imponible para el cálculo del IVA</p> |
|--|

**b. Rentas parciales o por periodos distintos de un año**

Si el propietario dió en arriendo en forma parcial el inmueble, deberá realizar el cálculo de la proporción equivalente al arriendo, para luego rebajarlo de su renta obtenida. Para obtener la base del impuesto se calculará según lo siguiente:

$$\text{Valor del arriendo} - \frac{11\% \text{ del Avalúo Fiscal}}{\text{Periodo arrendado}} = \text{Base imponible para el cálculo del IVA}$$



CONCLUSIÓN

El actual sistema tributario vigente, incluido la reforma tributaria Ley N° 20.780 del 29.09.2014, es un tema bastante complejo al igual que su interpretación para los contribuyentes al momento de adquirir vender o transferir un bien raíz, y que su actividad sea la explotación de bienes raíces. Como consecuencia de ello y en base al análisis realizado podemos destacar lo siguiente.

En relación a los contribuyentes que su actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas y que estén acogidos o quieran acogerse al sistema de renta presunta, la reforma tributaria modifico ciertos límites para lograr permanecer en este régimen, que entro en vigencia desde el 01.01.2016. Estos cambios limitan el uso de la renta presunta para los contribuyentes ya que fue modificado de 8.000 UTM a 9.000 UF, esto del total de los ingresos anuales del contribuyente incluido el de las personas o empresas relacionadas. Debido a esta considerable disminución para considerar como tope de los ingresos, es probable que gran parte de los contribuyentes acogidos a este régimen deban abandonarlo al superar el tope con la suma de sus ingresos más el de sus relacionadas.

Desde la perspectiva de Renta y las recientes modificaciones introducidas por la reforma tributaria a la Ley de Impuesto a la Renta DL.N° 824, podemos destacar en relación a las ganancias de capital, las distinciones que se harán entre los bienes adquiridos antes y después del año 2004. Es importante destacar que bajo la Ley N° 20.630, este tipo de ingresos se consideraba no renta, por lo tanto quedaba libre de impuestos. Con la nueva Ley N° 20.780/2014, si fue adquirido con anterioridad al 2004 seguirá quedando exento de impuesto, sin embargo si fue adquirido con posterioridad al 2004 de igual manera puede quedar exento cumpliendo una serie de requisitos mencionados en el reciente estudio, en caso contrario estarán afectos a impuesto global complementario o a un impuesto único con tasa de 10%, a elección del contribuyente, por la parte que supere 8.000 UF. Este caso aplica para las ganancias de capital obtenidas por la venta del bien raíz a contar del 01.01.2017.



Desde la perspectiva del IVA y las recientes modificaciones introducidas por la reforma tributaria a la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios DL.N° 825, podemos destacar primeramente que a contar del 01.01.2016, toda venta habitual de bienes raíces quedará afectada a este impuesto, teniendo presente las modificaciones respecto de lo que se entiende por la presunción de habitualidad. Este caso afectará principalmente al rubro inmobiliario, ya que anteriormente solo se afectaba con IVA la actividad de la construcción, sin embargo la reforma tributaria con la finalidad de terminar con la elusión del pago de impuesto en la venta de inmuebles nuevos, grava todas las transacciones de inmuebles entre constructoras e inmobiliarias, esto quiere decir que tanto la primera venta desde la constructora a la inmobiliaria, como la segunda venta desde la inmobiliaria al consumidor final quedarán afectos a IVA. Con estas modificaciones el gobierno busca terminar con la elusión de impuesto, sin embargo, debido a esto se puede mencionar que el precio de la vivienda se encarecerá, siendo el consumidor final, el adquirente de la vivienda quien deberá asumir los costos e indiscutiblemente el que pagará el mayor valor.

Como segunda mención, desde la perspectiva del IVA y la restricción del crédito especial equivalente al 65% franquicia tributaria que mantienen las empresas constructoras lo cual les permitía disminuir su tributación, se limitó desde 4.500 UF hasta llegar a 2.200 UF en el año 2017, lo que seguramente las constructoras traspasaran este mayor costo al valor del inmueble.

Para concluir se puede decir, que la nueva reforma tributaria puede afectar tanto positiva como negativamente el rubro de la explotación de bienes raíces, desde el punto de vista que se analice y si efectivamente se aplica correctamente. Como consecuencia de ello y debido a las grandes modificaciones en relación a los bienes raíces, es importante planificar e instruirse adecuadamente al planificar involucrarse en la compra o venta del inmueble debido a las modificaciones transitorias o permanentes que entran en vigencia paulatinamente desde el año 2016, con el fin de realizarlo informado y lograr llevarlo a cabo correctamente.



BIBLIOGRAFIA

Leves Principales

- Decreto Ley N° 824, artículo 1°, sobre Impuesto a la Renta, publicado en el diario oficial el 31 de diciembre de 1974, texto vigente años 2015 y 2016.
- Decreto Ley N°825, sobre impuestos a las ventas y servicios, publicado en el diario oficial el 03 de diciembre de 1976, texto vigente años 2015 y 2016.
- Ley N° 20.630, Reforma tributaria, publicada el 27 de Septiembre de 2012
- Ley N° 20.780, Reforma tributaria, publicada el 29 de Septiembre de 2014.
- Ley N° 20.899, Reforma de la reforma, publicada el 01 de Febrero de 2016.
- Decreto supremo N°55, sobre el Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios Publicado en el Diario Oficial el 02 de Febrero de 1977.
- Decreto Ley N° 910, publicada el 01 de Marzo de 1975.

Resoluciones y Circulares publicadas por el Servicio de Impuestos Internos.

- Resolución Exenta N° 127, publicada el 30 de Diciembre de 2014.
- Circular N° 8, publicada el 07 de Febrero de 2014.
- Circular N° 10, publicada el 10 de Enero de 2015.
- Circular N° 37, publicada el 28 de Mayo de 2015.
- Circular N° 42, publicada el 05 de Junio de 2015.
- Circular N° 70, publicada el 23 de Julio de 2015.

Recursos bibliográficos en línea

- Servicio de Impuestos Internos, disponible en www.sii.cl
- Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, disponible en www.bcn.cl



Tributación general sobre bienes raíces

- Documentos varios del Ministerio de Hacienda, disponibles en www.reformatributaria.gob.cl
- Reportes Tributarios, Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, disponibles en www.cetuchile.cl/
- Diagrama sobre la tributación de la enajenación Bienes Raíces / Carey
Disponible en, reformatributaria2014.carey.cl/diagrama-tributacion-de-bienes-raices/
- Boletines tributarios, sistemas tributarios, disponibles en www.sistematributario.cl/

Koke.-16