

SOBRETASA A LOS BIENES RAÍCES.

Milenko Zurita Rojas

El artículo vigésimo noveno de Ley 21.210, llamada “Modernización Legislación Tributaria” introdujo el artículo 7 bis a la Ley 17.235 sobre impuesto territorial.

Este impuesto fue bastante discutido durante el trámite legislativo. En general, este impuesto grava con un impuesto progresivo, el patrimonio inmobiliario de un sujeto en la parte que exceda 670 UTA, es un impuesto al patrimonio en su dimensión estática, es decir un impuesto aplicado por el hecho de ser dueño de inmuebles.

Veamos, resumidamente, en qué consiste:

El inciso primero del artículo 7 bis señala lo siguiente:

“Sobretasa de impuesto territorial. Establécese una sobretasa anual del impuesto territorial a beneficio fiscal calculada sobre el avalúo fiscal total en la parte que exceda de 670 unidades tributarias anuales, sujeta a las siguientes disposiciones.”

1. Denominación del impuesto.

Creemos que la denominación del impuesto no ha sido acertada.

La disposición lo llama “sobretasa anual del impuesto territorial”, lo que lleva a suponer que es un impuesto extra, que se suma al impuesto territorial. Sin embargo, nos atrevemos a decir, sin lugar a dudas, que es muy distinto al impuesto territorial (o contribución). En efecto, el fundamento de hecho, según la ley, es la propiedad de bienes raíces inscrita en el registro de propiedad del conservador respectivo, en esencia este impuesto afecta el dominio inmobiliario; las diferencias con las “contribuciones” son claras: la contribución, como se extrae de su nombre, significa contribuir al desarrollo del entorno de un inmueble en el ámbito urbanístico y de equipamiento, es decir se contribuye con tales obras (urbanización: calles pavimentadas, alumbrado, sistema de alcantarillado etc. y equipamiento, consultorios, colegios, retenes, y todos aquellos señalados en la ley de urbanismo construcción); en el impuesto territorial el sujeto “incidido” parece ser la propiedad misma, y el encargado de pagar la contribución es el dueño u ocupante (algunos llaman a este impuesto “real”, y en otros lo llaman *propter rem*); el beneficiario de la contribución es, principalmente, la respectiva municipalidad; si se deben contribuciones el Código Tributario permite embargar de pleno derecho el inmueble deudor. Sin embargo, por otro lado, la sobretasa es un impuesto “personal” que grava al “dueño inscrito” (no al poseedor inscrito), si se debe este impuesto el Servicio de Tesorerías puede embargar los bienes del deudor dueño del inmueble; es un impuesto que grava el patrimonio sin importar si este se explota o no; el destinatario del impuesto es el Fisco (a beneficio fiscal) y no la municipalidades. En fin, en lo único que se acercan estos impuestos es en el hecho de que su base de cálculo es el avalúo fiscal.



2. Es un impuesto rígido en su descripción.

Como suele ocurrir con los impuestos que gravan el patrimonio, al describir el impuesto, el legislador carece de los elementos propios, naturales y espontáneos, de un mercado o de la sana dinámica económica. En efecto, en el impuesto que tratamos el único elemento del impuesto en el cual participa voluntariamente un sujeto es en decidir si adquiere o no un inmueble, y nada más que eso. Pues, el elemento material del impuesto, esto es ser “dueño inscrito” es la única condición para hacerse dueño (poseedor) de un inmueble, y es un requisito legal del cual nadie se puede sustraer; también respecto de la base imponible del impuesto, tampoco es un elemento en el cual participa el sujeto pues la valorización del inmueble la determina discrecionalmente el Fisco en base a una valoración que él mismo efectúa de acuerdo a instrucciones legales, pero muchas veces con criterio económicos ajenos al espíritu legal; la tasa del impuesto también la fija el Fisco, la cual es progresiva; y todos los demás elementos son fijados por la ley sin que toque al ciudadano o sujeto participar de ellos¹. Distinto ocurre en otros impuestos como el IVA o la renta donde la valoración o base imponible se genera en la dinámica de las transacciones de mercado y actividad económica. En síntesis, el Fisco crea el impuesto, fija la tasa, fija el valor del bien y aplica el impuesto. Este tipo de impuesto soslaya el principio de la capacidad contributiva, ya que grava la dimensión estática de un patrimonio, es decir el mero hecho de tener o poseer algo es motivo de impuesto.

3. El Contribuyente.

Esta sobretasa aplicará a las personas naturales y jurídicas, y a las entidades sin personalidad jurídica, respecto de los bienes raíces de que sean propietarios conforme al registro de propiedad de bienes raíces del respectivo Conservador de Bienes Raíces. La práctica ha demostrado que el Servicio de Impuestos Internos calcula unilateralmente la base del impuesto de acuerdo a los inmuebles que un sujeto registra a su nombre en las bases del SII, lo cual infringe abiertamente el mandato legal, esto es que se trate de inmuebles “inscritos en el registro de propiedad del Conservador respectivo”. Entonces, suele ocurrir que el SII gira o cobra la sobretasa a personas que han tenido giro de Inmobiliaria, por los inmuebles vendidos, pero cuya transferencia no se ha informado al SII y, por lo tanto, siguen figurando a nombre del sujeto o empresa inmobiliaria en las bases del SII.

No obstante lo anterior, no estarán gravados con esta sobretasa los bienes raíces de propiedad de los contribuyentes que tributen conforme al artículo 14 letra D) de la Ley sobre Impuesto a la Renta respecto de los bienes raíces, o parte de ellos, que destinen al negocio o giro de la empresa. El SII ha interpretado que para estos efectos, se considerarán los bienes raíces que los contribuyentes referidos tengan registrados ante el Servicio de Impuestos

¹ Lo mismo ocurre con el artículo 9° de la ley 21.420 que estableció un impuesto anual a beneficio fiscal con tasa del 2% sobre el precio corriente en plaza de helicópteros, aviones, yates y automóviles, Station vagón y vehículos similares que reúnan las características que la ley indica, y que se encuentren en territorio nacional de propiedad de un contribuyente al 31 de diciembre de cada año, conocido como impuesto al lujo.



Internos como casa matriz y/o sucursales, al 31 de diciembre del año calendario inmediatamente anterior a aquél en que deba girarse dicha sobretasa (Circular 28 del 2020).²

Asimismo, tampoco estarán gravados con esta sobretasa los bienes raíces en que inviertan los fondos de pensiones conforme a la letra n) del artículo 45 del Decreto Ley N° 3.500 de 1980. Tampoco estarán gravados con esta sobretasa los bienes sujetos a la aplicación del artículo 27 de esta ley. (bienes fiscales y municipales)

4. Base imponible.

Avalúo fiscal total. El avalúo fiscal total corresponde a la suma de los avalúos fiscales de cada uno de los bienes raíces de propiedad de un mismo contribuyente según su valor al 31 de diciembre del año anterior al que se devenga esta sobretasa.

Tratándose de bienes raíces en donde se tiene una cuota del dominio en conjunto con otros copropietarios, se considerará únicamente la proporción en el avalúo fiscal equivalente a la cuota de dominio que le corresponda.

Para el cálculo del avalúo fiscal total no se considerará el monto del avalúo fiscal de un bien raíz en la misma proporción en que se encuentre exento, total o parcialmente, de impuesto territorial conforme al Cuadro Anexo de esta ley o por cualquier ley especial.

Por su parte, para el cálculo del avalúo fiscal total se considerará íntegramente el avalúo fiscal de los bienes raíces de la serie agrícola y no agrícola con destino habitacional, incluyendo en ambos casos el monto del avalúo exento de impuesto territorial que establece el artículo 2°.

El Servicio de Impuestos Internos podrá ejercer la facultad de fiscalización dispuesta en el artículo 70 de la Ley sobre Impuesto a la Renta para determinar el origen de los fondos con que se ha adquirido un bien raíz. Asimismo, podrá ejercer la facultad establecida en el artículo 64 del Código Tributario respecto de los actos y contratos celebrados para la adquisición de bienes raíces.

5. Tasa marginal por tramos.

Una vez determinado el avalúo fiscal total en la forma prevista en el número anterior, la sobretasa se aplicará en forma marginal, sobre lo que excede 670 UTA considerando los siguientes tramos de avalúo fiscal total:

a) Sobre 670 unidades tributarias anuales y hasta 1.175 unidades tributarias anuales, la tasa será de 0,075%.

b) Sobre 1.175 unidades tributarias anuales y hasta 1.510 unidades tributarias anuales, la tasa será de 0,15%.

c) Sobre 1.510 unidades tributarias anuales, la tasa será 0,425%.

Los montos correspondientes a cada tramo de avalúo fiscal total se incrementarán en el mismo porcentaje en que se aumente el avalúo de la serie no agrícola en cada proceso de

² https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2020/circu28.pdf.



reavalúo que aplique el Servicio de Impuestos Internos de conformidad al artículo 3°. Este incremento de los tramos de avalúo fiscal total aplicará para la determinación de la sobretasa a partir de la vigencia del avalúo determinado a consecuencia del proceso de reavalúo.

Para la determinación de los tramos de avalúo fiscal total, la unidad tributaria anual se convertirá a su valor en pesos de diciembre del año anterior en que deba pagarse esta sobretasa.

6. Devengo y pago de la sobretasa.

Esta sobretasa se devengará anualmente al 1° de enero, considerando los bienes raíces inscritos en el Conservador de Bienes Raíces a nombre del contribuyente al 31 de diciembre del año anterior.

La sobretasa devengada al 1° de enero corresponderá a la sobretasa total para el contribuyente respecto del período anual entre el 1° de enero y el 31 de diciembre del año de devengo. En consecuencia, en caso que el contribuyente enajene un bien raíz durante el año, no se afectará la aplicación de la sobretasa devengada el 1° de enero del año respectivo.

El giro y pago de la sobretasa se realizará en la misma oportunidad aplicable al impuesto territorial según lo establecido en el artículo 22. Para estos efectos se reajustará el valor del avalúo fiscal total al 31 de diciembre del año anterior, de acuerdo a la norma de reajuste establecida en el artículo 9.

El Servicio de Impuestos Internos emitirá un giro de esta sobretasa junto con los roles semestrales de contribuciones. Dicho giro contendrá los datos indispensables establecidos en el artículo 18, esto es, la comuna, el rol, la dirección del inmueble, y el impuesto.

7. Tratamiento tributario de la sobretasa.

La presente sobretasa tendrá el mismo tratamiento tributario que aquel establecido en la Ley 17.235 sobre impuesto territorial y otras leyes para el impuesto territorial.

En caso que un contribuyente sea propietario de bienes raíces que tengan distintos destinos y que, conforme a las disposiciones que resulten aplicables, den derecho a una rebaja del impuesto territorial como crédito, a una deducción del mismo como gasto o se encuentren afectos a un tratamiento tributario específico, según corresponda, el monto del crédito, del gasto, o de cualquier otro efecto tributario asociado al mismo, se aplicará proporcionalmente de acuerdo al valor del avalúo fiscal del bien raíz cuyo destino de derecho al crédito, a su rebaja como gasto o genere cualquier otro efecto, respecto del total del valor del avalúo fiscal de los bienes raíces que componen el avalúo fiscal total.

8. Impugnación del impuesto.

El contribuyente podrá reclamar de la sobretasa, sus fundamentos y su giro en conformidad al procedimiento a que se refiere el artículo 123 y siguientes del Código Tributario, sobre recurso de reposición voluntaria, salvo que lo reclamado se refiera al avalúo fiscal de un bien raíz que forma parte del avalúo fiscal total, en cuyo caso dicho reclamo



deberá efectuarse de conformidad a lo dispuesto en los artículos 149 y siguientes del Código Tributario, en el procedimiento de reclamo de avalúos ante un Tribunal Tributario y Aduanero. En estos casos, lo resuelto será aplicable respecto del impuesto territorial y de la sobretasa.

