

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 5, ART. 31 N° 3, ART. 107
(ORD. N° 1677, DE 08.06.2023).**

Utilización de pérdidas tributarias de ejercicios anteriores por parte de una comunidad hereditaria durante vigencia de ficción del artículo 5° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

De acuerdo con su presentación, el año 2021 murió una persona natural que realizaba actividades de primera categoría y tributaba como empresario individual con contabilidad completa, quien registraba pérdidas y mantenía en su patrimonio acciones de sociedades anónimas abiertas que se encontrarían dentro del ámbito del artículo 107 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Tras informar que los herederos realizaron una liquidación parcial de los bienes del causante y continúan realizando la actividad comercial del causante utilizando la figura del empresario individual, en virtud de la ficción legal establecida en el artículo 5° de la LIR, consulta sobre la posibilidad de utilizar las pérdidas que se encontraban contabilizadas en la empresa individual, así como la calidad jurídica de los herederos del causante y su tributación respecto de los bienes registrados en el patrimonio de la empresa individual.

Al respecto se informa que, de acuerdo al inciso primero del artículo 5° de la de la LIR, la regla general es que las rentas de una comunidad hereditaria, efectivas o presuntas, corresponderán a los comuneros en proporción a sus cuotas en el patrimonio común.

Por excepción, mientras las cuotas de los comuneros en el patrimonio común no se determinen –es decir, mientras no se efectúe la liquidación total de la comunidad hereditaria– y, en todo caso, hasta por el plazo máximo de tres años contados desde la apertura de la sucesión, el patrimonio hereditario indiviso se considera como la continuación de la persona del causante y gozará y le afectarán, sin solución de continuidad, todos los derechos y obligaciones que a aquél le hubieren correspondido de acuerdo a la LIR.

Luego, en el caso consultado, la ficción legal de la continuación de la persona del causante resulta aplicable respecto de aquella parte del patrimonio hereditario indiviso que no ha sido liquidada por los comuneros, hasta por el plazo máximo de tres años desde la apertura de la sucesión.

Durante la vigencia de la ficción legal los herederos mantienen la calidad jurídica de comuneros sobre el patrimonio indiviso y las rentas que generen los bienes que conforman dicho patrimonio deberán incluirse en la declaración de renta de la comunidad hereditaria que continúa a la persona del causante¹.

Asimismo, esta ficción legal permite a la comunidad hereditaria, que continúa la actividad económica a través del patrimonio asignado a la empresa individual², deducir como gasto las pérdidas tributarias generadas por el empresario individual en ejercicios anteriores de conformidad con el N° 3 del párrafo cuarto del artículo 31 de la LIR, cumpliendo los requisitos³, cuestión entregada a verificación por las respectivas instancias de fiscalización.

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR**

Oficio N° 1677, de 08.06.2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

¹ Oficios N° 2415 de 2021 y N° 1799 de 2022

² De acuerdo con lo interpretado por este Servicio, mediante Oficios N° 1698 y N° 1699, ambos del 2016, mientras dura la ficción legal del artículo 5° de la LIR, la comunidad hereditaria se considera como empresa individual, al mantener la calidad jurídica que tenía el causante.

³ Apartado 3.3.2 de Circular N° 53 de 2020.