

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 2 N° 10, ART. 14 LETRA B), ART. 20 N° 1 LETRA B) Y ART. 39 N° 3 – CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 68 (ORD. N° 1797 DE 03.06.2022).

Exención establecida en el N° 3 del artículo 39 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la forma de tributar en el caso de una persona natural o empresario individual que posee un inmueble que genera rentas de arrendamiento y aplicación del N° 3 del artículo 39 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, se trata de una persona natural que obtiene ingresos por el arrendamiento de un inmueble no agrícola no amoblado y que efectuó inicio de actividades en 2014, en primera categoría, con giro “Compra, venta y alquiler (excepto amoblados) de inmuebles”.

Informa que tras haber sido calificada por este Servicio en “Régimen general semi integrado 14 A) de la LIR”, con fecha 23 de febrero de 2022, mediante petición administrativa, solicitó cambio al régimen del artículo 14, letra C), N° 1 [sic]¹, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), como contribuyente persona natural que declara renta efectiva según contrato.

Indica que, en base a la jurisprudencia² de este Servicio y lo que (entiende) sería una ficción en virtud de la cual el empresario individual sería una persona distinta a la persona natural, no le sería aplicable la exención del impuesto de primera categoría (IDPC) del N° 3 del artículo 39 de la LIR.

Tras citar la letra a) del N° 1 del artículo 20 de la LIR y lo dispuesto en el artículo 68 del Código Tributario – sobre los contribuyentes obligados a dar aviso de inicio de actividades, entre los cuales se menciona a los contribuyentes de la letra a) del N° 1 del artículo 20 de la LIR – concluye que una persona natural que recibe rentas gravadas con IDPC no tiene otra alternativa que dar aviso de inicio de actividades, consultando:

- 1) Al ser una persona natural que posee un bien raíz que genera rentas por arrendamiento, está obligada a dar aviso de inicio de actividades por lo que no puede acceder a la exención del IDPC contenida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR;
- 2) En el caso que su análisis sea incorrecto, se aclare qué pasos debe seguir una persona natural para tributar como tal sin ser clasificado como empresario individual y poder utilizar la exención del IDPC contenida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR y, por otra, ser clasificado en el régimen del artículo 14, letra C), N° 1 [sic] para tributar con impuesto global complementario conforme a renta efectiva según contrato.

II ANÁLISIS

Conforme al texto vigente de la LIR, los contribuyentes de la letra b) del N° 1 del artículo 20 que den en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal, bienes raíces, que declaren la renta efectiva de dichos bienes acreditada mediante el respectivo contrato, sin deducción alguna, no tienen la obligación de dar aviso de inicio de actividades, de acuerdo al artículo 68 del Código Tributario, sin perjuicio de poder dar voluntariamente dicho aviso.

Por otra parte, si bien las rentas provenientes del arrendamiento de bienes raíces se encuentran afectas a IDPC conforme al N° 1 del artículo 20 de la LIR, está exenta de IDPC la renta efectiva de los bienes raíces no agrícolas obtenida por personas naturales, de acuerdo con el N° 3 del artículo 39 de la LIR.

Ahora bien, es importante precisar que – a diferencia de lo señalado en su presentación – estrictamente el empresario individual no es una persona distinta de la persona natural, sino simplemente se trata de una especie de separación patrimonial, para efectos tributarios, entre los bienes que el empresario individual tiene a título personal y los bienes que tiene asignados en su empresa.

Es por esa razón que – si estuvieran los bienes inmuebles asignados a la empresa individual – no comparece la exención de IDPC contenida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR. Luego, el mero hecho que una persona natural haya dado aviso de iniciación de actividades – como ocurriría en el presente

¹ Se entiende referido al N° 1 de la letra B) del artículo 14 de la LIR.

² Oficio N° 522 de 2021.

caso y respecto de las rentas afectas al IDPC que obtenga por el arrendamiento de bienes raíces no agrícolas – por sí mismo no es lo que impide aplicar la exención contenida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR.

De igual forma, en la medida que, conforme al N° 10 del artículo 2° de la LIR, el o los inmuebles entregados en arrendamiento se encuentren excluidos en la determinación del capital propio tributario de la empresa individual, la persona natural que obtenga otras rentas afectas al IDPC como empresario individual, puede utilizar la exención establecida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR respecto de las rentas derivadas del arrendamiento de inmuebles no agrícolas.

En resumen, pueden utilizar la exención del IDPC establecida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR las personas naturales que no tengan los inmuebles asignados a la empresa individual y:

- 1) Sean contribuyentes de la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR que tengan como única actividad el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal de inmuebles no agrícolas; o,
- 2) Junto con las rentas referidas en el N° 1) anterior, tengan otras actividades empresariales afectas al IDPC.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) Los contribuyentes que no declaren su renta efectiva según contabilidad completa y dan en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal bienes raíces, gravando la renta efectiva de dichos bienes acreditada mediante el respectivo contrato, sin deducción alguna, se clasifican como contribuyentes de la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR.

Tales contribuyentes no están obligados a dar aviso de inicio de actividades, de acuerdo al artículo 68 del Código Tributario

- 2) Si el inmueble que produce las rentas no está asignado a la empresa individual, la persona natural que obtiene la renta tiene derecho a la exención establecida en el N° 1 del artículo 39 de la LIR.

Saluda a usted,

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 1797 del 03-06-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos