

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 34 - LEY N° 18.045, ART. 'S 99 AL 100 - D.S. N°344, DE 2004. (Ord. N° 205, de 30-01-2018)

CRÉDITO POR CONTRIBUCIONES DE BIENES RAÍCES, EN EL CASO EN QUE EL IMPUESTO TERRITORIAL CORRESPONDA A UN SOLO BIEN RAÍZ, QUE SE UTILIZA SIMULTÁNEAMENTE PARA PRODUCIR RENTAS CON Y SIN DERECHO AL CRÉDITO.

Se ha recibido en esta Dirección su oficio indicado en el antecedente, mediante el cual consulta sobre la utilización del crédito por concepto de contribuciones de bienes raíces, en el caso en que dichas contribuciones provengan de un solo bien raíz que simultáneamente esté destinado a producir rentas de la Primera Categoría con y sin derecho al crédito por dicho concepto.

I. ANTECEDENTES.

Señala que un contribuyente es propietario de un edificio que tiene un único rol de avalúo, que es destinado a distintos usos, esto es, al arriendo y al hotelería. Desglosa a continuación los pisos del edificio que corresponden a la explotación del hotel, y aquellos pisos arrendados, concluyendo que, del total de 9.458,28, m2 construidos, 5.997,60 m2 están arrendados, lo que equivale a un 63,41% del edificio, y un 36,59% del edificio explotado por el hotel. Luego, señala los montos pagados por concepto de bienes raíces durante el año 2014, distribuyendo dichos montos en la proporción antes indicada.

Al respecto esa Dirección Regional indica, que revisadas las instrucciones impartidas por el Servicio sobre la materia, éstas expresan en lo que interesa, que cuando el Impuesto de Primera Categoría que se declara provenga de actividades que dan derecho al crédito por contribuciones de bienes raíces como de actividades que no dan derecho a dicha rebaja tributaria, en tales casos debe determinarse el monto del Impuesto de Primera Categoría respecto de aquellas actividades que sólo dan derecho a la franquicia tributaria en comento, respecto del cual procede su deducción como crédito.

No obstante, agrega, atendido que en el caso en concreto se trata de un único bien raíz, bajo un único rol de avalúo, cabe la interrogante de si procede o no la referida instrucción, distribuyendo y deduciendo proporcionalmente el monto pagado por concepto de contribuciones respecto del Impuesto de Primera Categoría que correspondería determinar separadamente por la explotación del giro hotel y el arrendamiento del bien raíz no agrícola.

II. ANÁLISIS.

Sobre el particular cabe señalar que conforme con las instrucciones impartidas por el Servicio^[1], el uso del crédito por contribuciones de bienes raíces, sólo procede en contra del IDPC que determinen o declaren los contribuyentes por rentas provenientes de las siguientes actividades:

(i) Los contribuyentes que posean o exploten, sea en calidad de propietario o usufructuario, bienes raíces agrícolas y acrediten la renta efectiva proveniente de dicha explotación, ya sea, mediante una contabilidad completa; mediante el sistema simplificado de contabilidad a que se refiere el D.S. N°344, de 2004, del Ministerio de Hacienda; o bien

se encuentren acogidos al régimen de renta presunta por dicha actividad, conforme a las normas del artículo 34 de la LIR; y en el caso en que exploten bienes raíces agrícolas en calidad de propietario o usufructuario mediante su arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal y acrediten la renta efectiva por dicha explotación mediante una contabilidad completa o según contrato celebrado entre las partes.

(ii) Los contribuyentes que exploten bienes raíces no agrícolas en calidad de propietario o usufructuario mediante su arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal a personas, sociedades o entidades que no estén relacionadas en los términos previstos en los artículos 96 al 100 de la Ley N°18.045, sobre Mercado de Valores, y no acrediten la renta efectiva por dicha explotación o por otras actividades mediante una contabilidad completa, sino que lo hagan mediante el respectivo contrato celebrado entre las partes; y

(iii) Las empresas constructoras e inmobiliarias por los inmuebles que construyan o manden a construir para su venta posterior respecto de las contribuciones de bienes raíces pagadas desde la fecha de la recepción definitiva de las obras edificadas según certificado extendido por la Dirección de Obras Municipales.

De igual forma señalan tales instrucciones, que si en el total del IDPC que se declara, se comprenden también rentas provenientes de actividades que no dan derecho al citado crédito, el contribuyente debe efectuar los ajustes, segregaciones o determinaciones que correspondan, con el fin de que el referido crédito sea imputado o rebajado sólo del IDPC que afecta a aquellas actividades de las cuales la ley autoriza su deducción, indicando para tales efectos el procedimiento de cálculo del crédito en el caso en que el contribuyente declare rentas de la Primera Categoría con derecho o sin derecho al crédito en cuestión.

Para tales efectos, y con el objeto de calcular separadamente el IDPC que corresponda a cada actividad, las referidas instrucciones señalan que debe separarse los ingresos percibidos o devengados durante el año según la actividad a la cual accedan, esto es, si dan derecho o no al crédito por contribuciones de bienes raíces. De igual forma, los costos o gastos pagados o adeudados durante el ejercicio que por su naturaleza puedan clasificarse, se imputarán a la actividad que corresponda; y finalmente los costos y gastos comunes o que correspondan simultáneamente a ambos tipos de actividad, se asignarán a cada actividad utilizando como base de distribución la relación porcentual que exista entre los ingresos de cada actividad y el total de los ingresos percibidos o devengados en el año.

Ahora bien, tales instrucciones no se han referido específicamente a la forma de operar para los fines de determinar el monto que procede utilizar como crédito, en el caso sobre el que se consulta en esta oportunidad, vale decir, en el caso en que las contribuciones provengan de un solo bien raíz que simultáneamente esté destinado a producir rentas de la Primera Categoría con y sin derecho al crédito por dicho concepto.

En el caso en análisis cabe expresar, que en tanto se trata de la utilización de un crédito que se genera por el pago de las contribuciones de un bien raíz que produce o que es utilizado para producir simultáneamente dos tipos de ingresos afectos al impuesto de

Primera Categoría, unos con derecho al referido crédito y otros sin derecho a crédito, y que es la parte o la superficie del bien raíz ocupada o utilizada en cada una de las actividades el factor representativo para los fines de determinar cuál es la incidencia del bien raíz en la obtención de cada uno de dichos ingresos, aparece claro por tanto que la proporcionalidad en que procede hacer uso del crédito en cuestión, es la relación porcentual existente entre los metros cuadrados de la propiedad utilizados en cada una de las actividades respecto del total de los metros cuadrados de la propiedad.

III.- CONCLUSIÓN.

El crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría por concepto de contribuciones de bienes raíces a utilizar en un ejercicio comercial, en el caso en que dichas contribuciones provengan de un solo bien raíz que simultáneamente esté destinado a producir ingresos de la Primera Categoría con y sin derecho al crédito por dicho concepto, se determina en base a la relación porcentual existente entre los metros cuadrados de la propiedad utilizados en cada una de las actividades respecto del total de los metros cuadrados de la propiedad. Para los fines de tener derecho o validar la distribución del crédito en cuestión, el respectivo contrato de arriendo deberá indicar el metraje de la parte del bien raíz entregado en arriendo.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 205, de 30.01.2018

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Circular N° 37, de 2015 y Circular N° 39, de 2016; y Circular N°21, de 2017, que contiene el Suplemento Tributario, Código (365): Crédito por Contribuciones de bienes raíces.