

**IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES - LEY 16.271,
ART. 6 – LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, ART. 13, ART. 14, LETRA D), N°3,
ART. 21. (ORD. N° 2566, DE 24.08.2022)**

Donación de bienes raíces agrícolas que forman parte del activo de una empresa individual.

De acuerdo con su presentación, un agricultor que tributa según renta efectiva con contabilidad completa conforme con el artículo 14, letra D), N° 3, de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), de ochenta años de edad, casado en sociedad conyugal, desea donar los bienes raíces agrícolas a sus dos hijos, dividiéndolos y asignando a cada uno un lote, a fin de evitar disensos entre los hermanos cuando fallezca, reservándose para él y su cónyuge el usufructo de dichos inmuebles.

Tras indicar que se pagará el impuesto correspondiente, consulta si el donante deberá pagar impuesto a las utilidades (incluyendo el impuesto global complementario) por la donación de dichos predios a sus hijos y el motivo, disposiciones y tasa aplicable, en caso afirmativo.

Al respecto, y en el entendido de que la empresa donante seguirá en funcionamiento y la donación de los inmuebles no supone el término de giro de ésta, se informa que las donaciones de los bienes raíces agrícolas a los hijos del donante deberán afectarse con el impuesto a las donaciones, considerando la deducción del respectivo usufructo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 6° de la Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Asimismo, de constituirse el usufructo a título gratuito en favor de la cónyuge del donante no se gravará con el impuesto a las donaciones, dado su carácter de donación revocable, pero sí con el impuesto a las herencias y asignaciones en caso que no se revoque, atendido su carácter de legado anticipado o herencia¹.

Aclarado lo anterior, y respecto a lo consultado, el artículo 13 de la LIR dispone que el pago de los impuestos que correspondan por las rentas que provengan de bienes recibidos en usufructo serán de cargo del usufructuario.

Luego, al donante y a su cónyuge – en sus calidades de usufructuarios – les corresponderá pagar el impuesto de primera categoría y el impuesto global complementario² sobre las utilidades provenientes de la explotación de los bienes raíces objeto del usufructo, cuya tasa dependerá del monto de la base imponible de cada uno de ellos.

Por otra parte, las donaciones en cuestión constituirán un gasto no aceptado para el donante (empresario individual), que deberá agregarse a la determinación de su base imponible del impuesto de primera categoría.

Finalmente, si dichas donaciones se efectúan a una parte relacionada – como podría ocurrir en el presente caso si los hijos no se encontraran emancipados legalmente – o no se acreditan debidamente, se afectarán con el impuesto único del artículo 21 de la LIR.

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR**

Oficio N° 2566, de 24.08.2022
Subdirección Normativa
Dpto. de Técnica Tributaria

¹ Artículos 1141 y 1142 del Código Civil. Ver Oficios N° 34 de 2002, N° 1823 de 2021 y N° 1519 de 2021.

² Asumiendo que cuentan con domicilio o residencia en Chile.