

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ARTS. 14 LETRA A), 20 N° 1, 39 N° 3 Y 54
(ORD. N° 3189 DE 03.11.2022).**

Aplicación del N° 3 del artículo 39 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre la aplicación del N° 3 del artículo 39 de la Ley sobre Impuesto a la Renta a los periodos tributarios 2021 y 2022, a través de la corrección de un error del contribuyente en sus declaraciones anuales de impuestos a la renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una persona natural, propietaria de un inmueble (local comercial), inició actividades como empresario individual en 2018, en primera categoría, tributando conforme al régimen de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), con giro compra, venta y alquiler (excepto amoblados) de inmuebles, código de actividad 681012.

Explica que el inmueble no fue asignado a su actividad comercial, sino que comenzó a tributar por sus ingresos en dicho régimen por la renta obtenida por arrendamiento de su inmueble, declarando en primera categoría el monto de sus ingresos, siendo estos atribuidos y declarados en su global complementario con su debido crédito, pagando el diferencial.

Agrega que el año tributario 2021, y de acuerdo con la Ley N° 21.210, el Servicio habría clasificado erróneamente al contribuyente en el régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, régimen semi integrado, debiendo clasificarlo correctamente a lo menos en el N° 1 de la letra B) del artículo 14 de la LIR, para tributar en su global de acuerdo con renta efectiva según contrato.

Acorde al régimen en que fue clasificado, en los años tributarios 2021 y 2022 el contribuyente tributó bajo el régimen semi integrado de la letra A) del artículo 14 de la LIR. Sin embargo, la persona natural no ha asignado su inmueble a su actividad declarada de primera categoría, por cuanto no conforma el capital propio de esta actividad, de modo que no correspondería pagar impuesto de primera categoría (IDPC) por quedar exenta de este tributo en virtud del N° 3 del artículo 39 de la LIR.

Por lo anterior, consulta si en virtud del error en su clasificación puede rectificar el error propio, modificando sus rentas declaradas en los años tributarios 2021 y 2022, aplicando el N° 3 del artículo 39 de la LIR, que expresamente señala la exención del IDPC, y así modificar su declaración en derecho, tributando con renta según contrato.

II ANÁLISIS

En primer término, cabe señalar que la descripción formulada no sería consistente atendido que, por una parte, el inmueble no habría sido asignado a la actividad del empresario individual, en cuyo caso, se entiende, el inmueble debió ser arrendado por el contribuyente en su calidad de persona natural, por lo que los ingresos provenientes de su arrendamiento debían tributar solo con el impuesto global complementario conforme al N° 3 del artículo 39 y 54, ambos de la LIR.

Sin embargo, por otra parte, agrega que los ingresos provenientes del arriendo del inmueble, hasta el año tributario 2020, fueron declarados en conformidad al régimen de renta atribuida que establecía la letra A) del artículo 14 de la LIR¹, de lo cual se deduce que el inmueble efectivamente se encontraba incorporado al giro de la empresa, pues los ingresos derivados de su explotación conformaron la base imponible del IDPC.

En segundo término, a partir de la presentación, se informa que el régimen asignado por este Servicio se encontraría correcto, por cuanto un contribuyente acogido al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente hasta el 31.12.2019, que no cumpliera los requisitos para acogerse al régimen de la letra D) del mismo artículo, según su texto vigente a contar del 01.01.2020, debía clasificarse en el régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR².

Precisado lo anterior, y respecto de la exención del IDPC establecida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR, pueden utilizarla las personas naturales que no tengan los inmuebles asignados a la empresa individual y:

¹ Según su texto vigente hasta el 31.12.2019.

² Según su texto vigente al 01.01.2020.

- 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 número anterior, tengan otras actividades empresariales afectas al IDPC³.

Ahora bien, para el año tributario 2022, y de acuerdo al criterio vigente, una empresa individual no se encuentra exenta de IDPC por las rentas efectivas que obtenga de bienes raíces no agrícolas⁴, de modo que su declaración se encontraría correcta, de acuerdo a los antecedentes.

En cambio, respecto del año tributario 2021, aún se encontraba vigente el criterio anterior en el sentido que la exención de IDPC establecida en el N° 3 del artículo 39 de la LIR sí era aplicable al empresario individual⁵.

Conforme lo anterior, en las respectivas instancias de fiscalización, de acuerdo a los antecedentes aportados por el contribuyente⁶, corresponderá determinar si efectivamente las declaraciones anuales a la renta fueron presentadas en forma errónea y si, por tanto, procede su rectificación.

Finalmente, se hace presente que una modificación del régimen tributario al cual fue asignado el contribuyente debe efectuarla el propio contribuyente mediante la aplicación de Regímenes Tributarios, disponible en el sitio web del Servicio, sección de “Peticiones Administrativas y otras solicitudes” o en su defecto, a través de una petición administrativa, presentando una solicitud en el formulario 2117⁷.

III CONCLUSIÓN

Conforme a lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado, se informa que 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 en la medida que 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 (1) o, junto con las rentas referidas anteriormente, tengan otras actividades empresariales afectas al IDPC (2).

Los supuestos de hecho que permiten corregir errores del contribuyente en sus declaraciones anuales de impuestos a la renta deben ser verificados en la correspondiente instancia de fiscalización.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 3189 del 03-11-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

³ Oficio N° 1797 de 2022.

⁴ Oficio N° 522 de 2021.

⁵ Oficio N° 2107 de 2017.

⁶ Conforme al artículo 21 del Código Tributario, corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto.

⁷ Resolución Ex. N° 82 de 2020.