

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 21 INCISO TERCERO N° III) –
OFICIO N° 834 DE 2019
(ORD. N° 809 DE 21.04.2020).**

Aplicación de la disposición establecida en el literal iii.- del inciso 3° del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en el caso de inmueble de propiedad de una sociedad que está siendo usada por la socia y los hijos comunes que tiene con otro socio de la sociedad.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta sobre la tributación, conforme al artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante, “LIR”)¹, de una mujer que vive junto a su madre y sus dos hijos, uno de los cuales se encuentra emancipado, en un inmueble que es de propiedad de una sociedad que tributa bajo el régimen del artículo 14 A) de la LIR, en su versión vigente hasta el 31 de diciembre de 2019, en la que participa dicha mujer junto a su madre y su ex pareja, padre de sus hijos, en un 18,46, un 2,3 y un 79,24 por ciento, respectivamente (en adelante, la “Sociedad”).

Lo anterior había sido consultado y respondido mediante Oficio N° 834 de 2019, emitiéndose por la consultante el Oficio N° 89 del mismo año. Sin embargo, se desconocía en dicho momento la participación previamente indicada y que uno de los hijos que habita el inmueble se encuentra legalmente emancipado.

I.- ANTECEDENTES

Mediante Formulario N° 2117 presentado en la XXXXX, una contribuyente solicitó ampliar la respuesta contenida en el Oficio Ordinario N° 89 de 2019, de la misma XXXXX, emitido en consideración al Oficio N° 834 de 2019 de esta Dirección Nacional.

La consultante (en adelante, la “Madre”) indicó ser madre de 2 hijos, los cuales viven con ella en un inmueble de propiedad de la Sociedad.

Conforme a la respuesta contenida en el Oficio N° 89 de 2019, al utilizar el inmueble social, los padres deberán considerar dicho beneficio en la determinación de los respectivos impuestos a la renta, de acuerdo al numeral iii) del artículo 21 inciso tercero de la LIR.

Como el inmueble es habitado por la consultante y sus dos hijos, el beneficio deberá entenderse repartido entre aquellos, considerando que el beneficio de los hijos no emancipados se atribuye a sus padres en partes iguales, conforme al inciso final del artículo 21 de la LIR.

Así, correspondería a la consultante un tercio del beneficio, más la mitad de lo que corresponde a cada hijo, es decir, un total de dos tercios del beneficio. Por su parte, a su ex pareja, le corresponde un tercio del beneficio, equivalente a la mitad del beneficio de sus hijos.

Para efectos de la ampliación requerida, agrega la consultante que uno de sus hijos tiene 28 años, razón por la cual se encontraría emancipado², no correspondiendo atribuirse el beneficio a sus padres.

¹ Contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974.

² Art. 270 del Código civil.

Al no existir pronunciamientos previos sobre lo consultando, la XXXXX remitió la consulta efectuando un análisis sobre la emancipación legal, la disposición del artículo 21 incisos tercero y final de la LIR y la posible aplicación de lo dispuesto en la letra f) del artículo 33 N° 1 del mismo cuerpo legal.

Concluye la XXXXX consultante que, en relación al beneficio que represente el uso o goce, que no sea necesario para producir la renta, del bien raíz que forma parte del activo de la sociedad en la cual la consultante participa, se presume corresponder al 11 % del avalúo fiscal del bien raíz, entendiendo que el beneficio se ha conferido cuando el beneficiario por el uso o goce sea el respectivo cónyuge o hijos no emancipados legalmente del socio, por lo que no cabe considerar dentro del mencionado beneficio al hijo de 28 años, que habita el inmueble.

Esto implicaría disminuir la suma que se atribuye a los padres del hijo emancipado, o considerar que la cuantía del beneficio se distribuiría entre la madre y su hijo no emancipado.

En el primer caso, correspondería a la madre un tercio por su uso propio y un sexto del beneficio por el cincuenta por ciento del uso de su hijo no emancipado, mientras que al padre un beneficio equivalente al otro cincuenta por ciento que aprovecha el mismo hijo (un sexto).

En el segundo caso, se atribuiría un cincuenta por ciento del beneficio por la madre y la mitad del cincuenta por ciento que corresponde al hijo, es decir, tres cuartos del beneficio, asignándose el cuarto restante al padre.

Se indica que no habría certeza en cuanto a si se debe considerar el uso o goce de tres habitantes en el inmueble (madre, hijo no emancipado e hijo emancipado) o únicamente de las dos personas (madre e hijo no emancipado), a fin de prorratar el beneficio por la utilización del inmueble social.

Con posterioridad, se recibió en esta Dirección un correo remitido por la socia y madre a la XXXXX, modificando antecedentes de la consulta en el siguiente sentido:

- a) En el inmueble vive, adicionalmente, su madre (en adelante, la “Abuela”), y
- b) La participación de la Abuela en la Sociedad es de un 2,3 por ciento, mientras que la Madre tiene una participación de un 18,46 por ciento.

En definitiva, la consulta busca esclarecer la situación tributaria de la Mujer, conforme a lo expuesto, para los años tributarios 2018 y 2019, respecto de los cuales indica que sería procedente una devolución de los impuestos determinados.

II.- ANÁLISIS.

Considerando la respuesta contenida en el Oficio N° 834 de 2019 y los nuevos antecedentes, la consulta se centra en la determinación del beneficio que debe ser considerado en el cálculo del Impuesto a la Renta conforme al inciso tercero del artículo 21 de la LIR.

Al respecto, el número iii) del inciso tercero de la norma indicada establece una presunción de derecho sobre el mínimo del monto del beneficio que, para el caso de la consulta, es de un 11% del avalúo fiscal del inmueble.

El inciso final del artículo 21 de la LIR complementa lo anterior, indicando que hay beneficio para el socio que se encuentra en la situación del inciso tercero número iii) del mismo artículo, en lo relevante para la consulta, cuando el beneficiado con el uso o goce del bien es su hijo no emancipado.

Al respecto, cabe indicar que, en el caso consultado, socia y madre de la consultante participa en la Sociedad y hace uso y goce del inmueble, por lo que también recibe parte del beneficio del mismo. En dicho caso, deberá estarse a la proporción del beneficio que a cada socio corresponde, en caso de ser determinable. De lo contrario, deberá ceñirse a las reglas sobre atribución de rentas del artículo 14 A), en su versión vigente hasta el 31 de diciembre de 2019³.

Aplicando las normas indicadas, se debe presumir de derecho que el beneficio reportado por los 3 socios, debido al uso o goce del inmueble de manera directa e indirecta, a través del hijo no emancipado en el caso de la consultante y su ex esposo, es de un mínimo ascendente al 11% del avalúo fiscal.

De esta manera, deberá procederse en los mismos términos del Oficio N° 834 de 2019, en que ya se indicaron los criterios normativos para la determinación del porcentaje de uso o goce atribuible a cada socio, de manera que corresponde a la instancia de fiscalización aplicar dichos criterios para definir la situación de cada socio respecto del uso del inmueble, y definir las eventuales devoluciones de impuestos que procedan, considerando las circunstancias específicas del caso.

III.- CONCLUSIÓN.

De conformidad con lo analizado, el artículo 21 inciso tercero numeral iii) de la LIR presume de derecho la cuantía del beneficio de aquellas personas indicadas en el mismo numeral y en el inciso final, en el caso de la consulta, la Abuela socia, la Madre socia y su hijo no emancipado, de manera que el beneficio deberá considerarse únicamente respecto de aquellos.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 809 del 21-04-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ Artículo 21 inciso tercero número iii) párrafo cuarto de la LIR.