

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ARTS. 5, 39 N° 3 Y 56 N° 5
(ORD. N° 820 DE 10.03.2022).**

Crédito por impuesto territorial para contribuyentes del impuesto global complementario.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el derecho al crédito por impuesto territorial frente al impuesto global complementario, en el caso del arrendamiento de bienes raíces no agrícolas, conforme al N° 5 del artículo 56 de la LIR.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, solicita aclarar si el crédito por impuesto territorial imputable al impuesto global complementario (IGC) establecido en el N° 5 del artículo 56 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) a que tienen derecho las personas naturales propietarias o usufructuarias de bienes raíces no agrícolas que arriendan el inmueble y declaran renta efectiva mediante un contrato alcanza a los comuneros integrantes de una sucesión que arriendan un inmueble heredado sobre el cual pagan impuesto de primera categoría (IDPC).

Es decir, si pueden hacer uso del crédito en su declaración anual de impuestos en la proporción o cuota que les corresponden a cada uno de los integrantes, puesto que en esta disposición no se mencionan las comunidades y en la forma que se podría llevar a cabo.

II ANÁLISIS

El inciso primero del artículo 5° de la LIR establece, como regla general sobre la materia, que las rentas efectivas o presuntas de una comunidad hereditaria corresponderán a los comuneros en proporción a sus cuotas en el patrimonio común.

Por su parte, conforme a los incisos segundo y final del mismo artículo, solo por excepción y mientras dichas cuotas no se determinen –es decir, mientras no se efectúe la liquidación de la comunidad hereditaria– y, en todo caso, hasta por el plazo máximo de tres años contados desde la apertura de la sucesión, el patrimonio hereditario indiviso se considerará como la continuación de la persona del causante y gozará y le afectarán sin solución de continuidad todos los derechos y obligaciones que a aquél le hubieren correspondido de acuerdo a la LIR.

En el caso analizado, y a partir de la presentación, se entiende que las rentas se obtienen transcurridos los tres años indicados en el párrafo anterior. Luego, de acuerdo con el inciso final del artículo 5° de la LIR, las rentas deberán ser declaradas por los comuneros de acuerdo con lo dispuesto en el inciso primero del mismo artículo.

En consecuencia, atendido que técnicamente los comuneros arriendan el bien raíz a través de la comunidad hereditaria, cada comunero, como persona natural, se encuentra exento de IDPC por las rentas de arrendamiento de bienes raíces no agrícolas de acuerdo con el N° 3 del artículo 39 de la LIR. Esta exención aplica solo respecto del IDPC de modo que tales rentas se encuentran íntegramente afectas a IGC o impuesto adicional (IA), según corresponda.

Por su parte, el N° 5 del artículo 56 de la LIR¹ prescribe que en el caso de personas naturales propietarias o usufructuarias de bienes raíces no agrícolas, que tributen en renta efectiva por la explotación de dichos bienes mediante el respectivo contrato, podrán imputar como crédito el impuesto territorial pagado hasta el monto neto del IGC determinado. El referido crédito se imputará antes de los que dan derecho a imputación o a devolución. En caso de generarse un excedente, éste no tendrá derecho a devolución ni a imputación a otro impuesto. Para este efecto, el respectivo impuesto territorial deberá estar pagado dentro del año comercial respectivo.

Se hace presente que este nuevo N° 5° del artículo 56 de la LIR fue incorporado por la Ley N° 21.210² para corregir el efecto generado por la exención del IDPC establecida en el N° 3 del artículo 39 de la

¹ Vigente a contar del 1° de enero de 2020

² Mediante la letra c) del N° 37 del artículo segundo de la Ley N° 21.210.

LIR, respecto de las personas naturales que obtienen y deben declarar la renta efectiva de bienes raíces no agrícolas.

En efecto, cumpliendo los requisitos legales, en general, los contribuyentes que tributan conforme a la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR tienen derecho a hacer uso del crédito por impuesto territorial en contra de su IDPC. Además, el N° 3 del artículo 56 de la LIR reconoce como crédito en contra del IGC la totalidad del IDPC pagado sobre dichas rentas, incluso el pagado con la imputación del crédito por impuesto territorial.

Sin embargo, las personas naturales que tributan de acuerdo con la citada norma legal se encuentran exentas del IDPC, por lo cual no podían utilizar como crédito el impuesto territorial. Por ello, el nuevo N° 5 del artículo 56 de la LIR les permite a estos contribuyentes imputar como crédito el impuesto territorial en contra de su IGC.

En consecuencia, y de acuerdo con las normas legales antes citadas, los comuneros en su calidad de personas naturales propietarias de cuotas sobre bienes raíces no agrícolas entregados en arrendamiento de acuerdo con la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR tienen derecho al crédito por impuesto territorial, en los términos dispuestos en el inciso primero del artículo 5° y N° 5 del artículo 56, ambos de la LIR³.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Cada comunero, en cuanto persona natural, se encuentra exento del IDPC por las rentas de arrendamiento de bienes raíces no agrícolas en virtud del N° 3 del artículo 39 de la LIR que obtengan a través de la comunidad hereditaria.
- 2) Los comuneros, en su calidad de personas naturales propietarias de cuotas sobre bienes raíces no agrícolas entregados en arrendamiento de acuerdo con la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR, tienen derecho al crédito por impuesto territorial contra el IGC, en los términos dispuestos en el inciso primero del artículo 5° y N° 5 del artículo 56, ambos de la LIR.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 820 del 10-03-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

³ Este crédito se declara en la línea 36, del código 1637, según las instrucciones del formulario 22 de Renta, que entrega las instrucciones operativas para efectuar la declaración de los impuestos anuales a la renta correspondientes al año tributario 2022.
https://www.sii.cl/servicios_online/renta/guia_trib_suplemento_2022.html