

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 21 INCISO TERCERO LITERAL
III – CÓDIGO CIVIL, ART. 142 Y ART. 146 (ORD. N° 834 DE 25.03.2019).**

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 en la que la recurrente y su ex marido (padre de sus hijos) son socios.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual consulta sobre la aplicación de la disposición establecida en el literal iii.- del inciso 3° del artículo 21 de la LIR, en el caso de inmueble de propiedad de una sociedad en la que la recurrente y su ex marido (padre de sus hijos) son socios, y que es habitado o usado sólo por ella y sus hijos.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que, en presentación efectuada ante esa Dirección Regional, la contribuyente recurrente expone que, actualmente vive junto a sus 2 hijos en un inmueble declarado bien familiar, de propiedad de una sociedad de la cual ella y su ex marido (padre de sus hijos) son socios. Precisa que ella participa en un 20% de los derechos sociales y su ex marido del 80% restante.

En ese contexto, consulta si el uso del inmueble junto con sus hijos, dado que ha sido declarado bien familiar, se entiende como un uso efectuado por ambos socios para los fines de aplicar las reglas del artículo 14 A) de la LIR, específicamente en relación a la atribución de rentas.

Luego de un análisis de las normas atinentes sobre la materia, y atendido que no se ha encontrado un criterio específico a aplicar respecto del tema en referencia, esa Dirección Regional ha remitido la consulta y sus antecedentes a fin de obtener un pronunciamiento sobre la materia.

II.- ANÁLISIS.

El artículo 146 del Código Civil, permite aplicar la declaración de bien familiar respecto de los derechos y acciones que los cónyuges tengan en una sociedad propietaria de un inmueble que sea residencia principal de la familia.

La declaración de bien familiar, conforme a lo prescrito en el artículo 142 del Código Civil, no constituye directamente un beneficio de uso y goce del inmueble declarado como tal. Prueba de ello es que el artículo 147 del Código Civil, permite al juez constituir a favor del cónyuge no propietario, derechos de usufructo, uso o habitación sobre los bienes familiares. La declaración de bien familiar constituye más bien una medida de protección para el cónyuge no propietario, para impedir que, sin la autorización de éste, se puedan gravar o enajenar o prometer gravar o enajenar dichos bienes.

A su turno, el numeral iii) del inciso tercero del artículo 21 de la LIR, dispone que resulta gravado con el impuesto establecido en dicha norma, el beneficio que representa el uso o goce, a cualquier título, o sin título alguno, que no sea necesario para producir la renta, de los bienes del activo de la empresa o sociedad respectiva, presumiéndose que en el caso de bienes raíces, el valor del beneficio asciende a un 11% del avalúo fiscal.

Agrega el inciso final del artículo 21 de la LIR, que el beneficio señalado en el literal iii) se ha conferido al socio o accionista cuando el uso o goce de los bienes de la empresa se ha conferido a sus respectivos cónyuges, hijos no emancipados legalmente o a otros relacionados con aquellos en los términos del artículo 100 de la Ley de Mercado de Valores.

En el caso que se consulta, corresponde entonces determinar quiénes, en los hechos, están haciendo uso efectivo del inmueble, independiente de que este haya sido o no declarado bien familiar. De acuerdo a los términos de la consulta, el inmueble está siendo utilizado por una de las socias de la sociedad propietaria del inmueble y sus dos hijos. Estos últimos, son hijos también del otro socio, quien no se encuentra haciendo uso efectivo del inmueble.

Por lo tanto, el bien está siendo usado en un tercio por la madre socia y un tercio por cada hijo. El porcentaje correspondiente a cada hijo, debe ser asignado por mitades al padre y la madre, ya que ambos son a su vez socios de la sociedad propietaria del inmueble, para cumplir la regla establecida en el inciso final del artículo 21 de la LIR.

Lo anterior, siempre que los hijos no se encuentren emancipados legalmente¹, esto es, hijos aún sometidos a patria potestad.

En el caso concreto que se consulta, ya que el uso del bien se está efectuando por tres personas, corresponde asignar el 33,3% a la madre, y el 33% a cada uno de los hijos. Luego, siguiendo la regla del inciso final del artículo 21 de la LIR, este 33% de cada hijo debe ser asignado por mitades al padre y la madre, porque a su vez son socios de la sociedad propietaria del inmueble. En consecuencia, la madre y socia queda con 66,7²% del beneficio (que incluye su 33,3% por su uso personal y la mitad del 66,6% que se le asigna a sus dos hijos) y el padre socio quedaría con un 33,3% (que corresponde a la mitad del 66,6% que se le asigna a sus dos hijos).

Sólo en el caso en que no puede determinarse la proporción del beneficio que corresponde a cada uno de ellos, por ejemplo, cuando no está claro quiénes y en qué medida hacen uso del inmueble, corresponderá aplicar la regla establecida en el párrafo cuarto del numeral iii) del inciso tercero del artículo 21 de la LIR, esto es, la proporción se determinará entre los socios de la sociedad propietaria del inmueble, distribuyéndose conforme a las reglas que establece el artículo 14, letra A), número 3.- de la LIR para la atribución de rentas.

Se hace presente que la determinación de quiénes se encuentran haciendo uso efectivo del inmueble, corresponde a un hecho que podrá ser revisado por la instancia de fiscalización pertinente.

III.- CONCLUSIÓN.

De acuerdo a lo establecido en el literal iii.-, del inciso 3°, del artículo 21 de la LIR, el beneficio que representa el uso, por parte de los socios de una sociedad, de un bien raíz de propiedad de esta última, se encuentra afecto al Impuesto Global Complementario o el Impuesto Adicional según corresponda, impuestos que se deben incrementar en un monto equivalente al 10% de las cantidades afectadas con ellos.

El contribuyente afecto a dicho impuesto es el socio o socios que hacen uso del bien o dicho de otro modo, el que se beneficia con el uso del mismo. En el caso de que uno de los socios no ocupe el inmueble, pero sí hagan uso de él sus hijos no emancipados legalmente, debe aplicarse el inciso final del artículo 21 de la LIR, determinándose la proporción que le corresponde por este uso de los hijos a cada uno de los socios que son al mismo tiempo padre y madre de aquellos.

Sólo en el caso en que dicha proporción no pudiera ser determinada, correspondería aplicar la regla establecida en el párrafo cuarto del numeral iii) del inciso tercero del artículo 21 de la LIR, esto es, la proporción se determinará entre los socios distribuyéndose conforme a las reglas que establece el artículo 14, letra A), número 3, para la atribución de rentas.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTO

Oficio N° 834 del 25-03-2019
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

¹ La emancipación legal se efectúa de acuerdo al artículo 270 del Código Civil por varias causales, entre estas, por el matrimonio del hijo o por haber cumplido éste la edad de dieciocho años.

² Se aproxima al decimal superior.