

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ARTS. 20 N°1, 55 y 56 N° 5
(ORD. N° 980 DE 22.03.2022).**

Tributación de las rentas de arrendamiento según contrato de una propiedad agrícola.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el tratamiento tributario de la renta proveniente del arrendamiento según contrato de una propiedad agrícola, obtenida por una comunidad agrícola.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una comunidad compuesta por dos comuneros (50% c/u) que explota una parcela agrícola de su propiedad, tributa en primera categoría según las normas de la letra b) del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Por su parte, los comuneros tributan, respecto de las mismas rentas, de acuerdo a las reglas del N° 1 de la letra B) del artículo 14 de la LIR.

Agrega que la comunidad presenta declaración jurada N° 1943 e informa a sus comuneros a través del modelo de certificado N° 57, diseñado para estos efectos.

La comunidad, como propietaria del bien raíz agrícola, pagó el impuesto territorial del año 2020 en los plazos correspondientes durante dicho año. En concordancia con el N° 1 del artículo 20, tuvo derecho a crédito contra el impuesto de primera categoría (IDPC) por el monto de las contribuciones pagadas y actualizadas, monto que usó para cubrir dicho impuesto y que se convirtió en crédito en contra del impuesto global complementario (IGC) de sus comuneros, sin derecho a devolución, y así lo informó en el modelo de certificado N° 57.

Informa que la declaración de impuestos del año tributario 2021 de ambos comuneros habría sido objetada por este Servicio atendido que la rebaja a la renta bruta global de la línea 14, código 166, del formulario 22, que equivale al monto proporcional rebajado por cada comunero de las contribuciones pagadas por la comunidad en 2020, habría sido usadas como crédito en contra del IGC a través de la línea 32 del formulario 22, en el que se declara el crédito por IDPC sin derecho a devolución, informado por la comunidad y que corresponde a la parte del IDPC, cubierto con las contribuciones pagadas.

Luego de transcribir algunas normas e instrucciones sobre la materia, solicita precisar:

- a) El alcance de la modificación introducida por la Ley N° 21.210 al artículo 55, letra a), de la LIR;
- b) En qué casos se puede aplicar el impuesto territorial como crédito contra el IGC.
- c) Si esta modificación del artículo 55, letra a), tiene relación con la modificación del artículo 56, N° 5), de la LIR, que también introdujo la Ley N° 21.210.

II ANÁLISIS

De acuerdo con su presentación, y a lo dispuesto en el párrafo tercero de la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR, en concordancia con lo establecido en el párrafo segundo de la letra a) del mismo N° 1, la comunidad puede utilizar como crédito, en contra de su IDPC, el impuesto territorial pagado por el período al cual corresponde la declaración de renta.

Por su parte, los comuneros deben cumplir la tributación con sus impuestos finales; vale decir, declarando en la base imponible afecta al IGC su participación en la renta afecta al IDPC declarada por la comunidad.

Asimismo, los comuneros pueden utilizar como crédito en contra del IGC, en proporción a sus cuotas en el patrimonio común, el IDPC pagado por la comunidad, pero sin derecho a devolución en la parte de dicho impuesto que haya sido cubierto con el crédito por impuesto territorial, de acuerdo al artículo 56, N° 3, e inciso segundo de la letra a) del N° 1 del artículo 20, ambos de la LIR.

Ahora bien, los comuneros de una comunidad que explota bienes raíces agrícolas mediante su arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal, cuya renta efectiva se acredite mediante el respectivo contrato, tienen derecho a rebajar de la base imponible de su IGC el impuesto territorial pagado por la comunidad, haya sido o no dicho impuesto territorial utilizado por ésta como crédito contra el IDPC¹.

Sin embargo, esta rebaja procede solo en la medida que las rentas de bienes raíces agrícolas se encuentren computadas en la renta bruta global del comunero, el impuesto territorial no sea utilizado como crédito en contra del IGC y el impuesto territorial se encuentre efectivamente pagado en el año calendario o comercial a que corresponda la renta bruta global, de acuerdo con la letra a) del artículo 55 de la LIR.

Precisado lo anterior, y respecto de lo consultado, se informa que la modificación incorporada por la Ley N° 21.210 en la parte final de la letra a) del artículo 55 de la LIR, conforme a la cual no procede la rebaja de la base imponible del IGC en aquellos casos en que el impuesto territorial sea crédito contra el impuesto de este título, tiene estrecha relación con la modificación incorporada al artículo 56, N° 5, del mismo cuerpo legal, norma esta última que habilitó la imputación como crédito del impuesto territorial pagado hasta el monto neto del IGC determinado, pero sólo para 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.

III CONCLUSIÓN

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

1) En cuanto a las consultas 1) y 3) del Antecedente, las modificaciones incorporadas a los artículos 55, letra a), y 56, N° 5, ambos de la LIR, se encuentran estrechamente relacionadas, por cuanto los contribuyentes que, conforme con la segunda de las disposiciones mencionadas, tienen derecho a imputar como crédito el impuesto territorial pagado hasta el monto neto del IGC, no pueden hacer uso de la rebaja de la renta bruta global por dicho impuesto territorial, establecida en el artículo 55, letra a), de la LIR.

2) Respecto de la consulta 2) del Antecedente, quienes tienen derecho a utilizar el impuesto territorial como crédito en contra de su IGC, y que en consecuencia no pueden efectuar una rebaja por este concepto de su renta bruta global, son solo las 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.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 980 del 22-03-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

¹ Suplemento Tributario AT 2021. Anexo Instrucciones Línea 14; numeral 14.1, letra a), punto iii.