

bienes raíces como de actividades que no dan derecho a dicha rebaja tributaria, en tales casos debe determinarse el monto del impuesto de Primera Categoría respecto de aquellas actividades que sólo dan derecho a la franquicia tributaria en comento, respecto del cual procede su deducción como crédito.

Con el objeto de calcular separadamente el impuesto de Primera Categoría que corresponda a cada actividad, deberá procederse de la siguiente manera:

(i) Los ingresos percibidos o devengados durante el año deberán separarse según la actividad a la cual accedan, esto es, sin dan derecho o no al crédito por contribuciones de bienes raíces; (ii) Los costos o gastos pagados o adeudados durante el ejercicio que por su naturaleza puedan clasificarse, se imputarán a la actividad que corresponda; (iii) Los costos y gastos comunes o que correspondan simultáneamente a ambos tipos de actividad, se asignarán a cada actividad utilizando como base de distribución la relación porcentual que exista entre los ingresos de cada actividad y el total de los ingresos percibidos o devengados en el año; y

a.6.6) Finalmente, se señala que en el caso de la explotación de bienes raíces no agrícolas efectuada por contribuyentes que no sean sociedades anónimas, la renta líquida imponible de dicha actividad rentística se determina por el conjunto de los bienes destinados a la citada explotación, considerando tanto aquellos cuya renta anual exceda del 11% del avalúo fiscal como la de aquellos cuya renta sea igual o inferior a dicho límite. En el evento que la renta obtenida del conjunto de los referidos bienes sea igual o inferior al 11% del avalúo fiscal vigente al 01 de enero del año en que deba declararse el impuesto, el contribuyente se encuentra exento del impuesto de Primera Categoría en virtud de lo dispuesto en el N° 3 del artículo 39 de la ley del ramo, y por lo tanto, no está obligado a declarar dicho impuesto, y consecuentemente, impedido de utilizar las contribuciones de bienes raíces como crédito. Por el contrario, si la renta del conjunto de los mencionados bienes excede del 11% del avalúo fiscal vigente a la misma fecha antes indicada, el contribuyente se encuentra afecto al impuesto de Primera Categoría, y por consiguiente, obligado a declarar el citado tributo, teniendo derecho a rebajar como crédito del referido gravamen las contribuciones de bienes raíces pagadas respecto de aquellos bienes destinados a la actividad que dieron origen a la renta gravada con el citado tributo de categoría.

(a.7) Cabe señalar que las contribuciones de bienes raíces que se deben registrar en este Código (365) son aquellas que se paguen por el período al cual corresponde la declaración de renta que se presenta, y que se encuentren canceladas como fecha máxima hasta el vencimiento del plazo legal para la presentación de la declaración de renta, ya sea, por Internet o Formulario N° 22 papel, sin que sea procedente deducir contribuciones pagadas que correspondan a períodos anteriores al año 2005 o que correspondan a dicho año y canceladas en una fecha posterior a la antes indicada. Lo antes señalado, es sin perjuicio de que tales contribuciones se deduzcan del impuesto de Primera Categoría del período por el cual se pagaron, rectificando la declaración de impuesto correspondiente, incluyéndose el caso cuando se trate de contribuciones de bienes raíces del ejercicio comercial 2005 pagadas pero no imputadas a la fecha de la presentación de la declaración o que se cancelaron en una fecha posterior al vencimiento del plazo legal para la presentación de la declaración de renta del Año Tributario 2006.

Ahora bien, si la citada rectificación origina una devolución de impuesto, tal petición debe regirse por la normativa dispuesta por el artículo 126 del Código Tributario, cumpliendo con los supuestos básicos que requiere esta norma legal, especialmente que ella se solicite dentro del plazo de tres años contado desde el acto o hecho que le sirve de fundamento. El plazo de un año para corregir los errores propios en esta situación, se debe contar desde la fecha de vencimiento del plazo establecido para el pago del impuesto territorial, o desde la fecha en que efectivamente se haya pagado el tributo si esto ocurre antes de dicho vencimiento. Si la mencionada rectificación no implica una devolución de impuesto, ella se rige por lo dispuesto en la letra B) del artículo 6° del Código Tributario, sin que exista plazo para tal petición.

(a.8) Se hace presente que el crédito por contribuciones de bienes raíces, sólo procede en contra del impuesto de Primera Categoría que se determine o declare en la Línea 34 del Formulario N° 22, provenientes de las actividades clasificadas en las letras a), b), c), d) y f) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta, según se explicó en el punto (a.1) precedente. Por lo tanto, si en dicha línea se declara un impuesto de Primera Categoría que no correspondan a las actividades antes indicadas, como ser provenientes de actividades de los N°s. 3, 4 y 5 del artículo 20 de la ley del ramo, (actividades comerciales, industriales, etc.) dicho crédito no debe ser imputado al citado tributo, debiendo el contribuyente efectuar los ajustes, segregaciones o determinaciones que correspondan, con el fin de que el referido crédito sea imputado o rebajado sólo de aquellas actividades que autoriza la ley y señaladas en el punto (a.1) anterior.

En otras palabras, cuando en la citada Línea 34 se declare el impuesto de Primera Categoría provenientes de actividades que dan derecho al crédito por contribuciones de bienes raíces y otras actividades que no dan derecho a dicha rebaja tributaria, en tales casos debe determinarse el monto del impuesto de Primera Categoría respecto de aquellas actividades que dan derecho a la franquicia tributaria, respecto del cual solo procede la rebaja del citado crédito.

En los casos en que los inmuebles respecto de los cuales se pagaron las contribuciones de bienes raíces estén destinados a actividades que dan derecho a crédito y a actividades que no dan derecho a la citada rebaja, para los efectos de la imputación del referido crédito deberá determinarse el impuesto de Primera Categoría de aquellas actividades que dan derecho a la franquicia, considerando para tales fines tanto los ingresos como costos y gastos relacionados directamente con dichas actividades. En el caso que existan gastos o desembolsos comunes que sean imputables a ambos tipos de actividades, la parte de los desembolsos que corresponda a las actividades que dan derecho al citado crédito será equivalente a la proporción que representan los ingresos de las referidas actividades en el total de los ingresos de ambas actividades.

Respecto de la explotación de bienes raíces no agrícolas, se señala que la renta líquida imponible de dicha actividad rentística se determina por el conjunto de los bienes destinados a la citada explotación, considerando tanto aquellos cuya renta anual exceda del 11% del avalúo fiscal como la de aquellos cuya renta sea igual o inferior a dicho límite. En el evento que la renta obtenida del conjunto de los referidos bienes sea igual o inferior al 11% del avalúo fiscal vigente al 01 de enero del año 2006, el contribuyente se encuentra exento del impuesto de Primera Categoría, y por lo tanto, no está obligado a declarar dicho impuesto, y consecuentemente, impedido de utilizar las contribuciones de bienes raíces como crédito. Por el contrario, si la renta del conjunto de los mencionados bienes excede del 11% del avalúo fiscal vigente a la misma fecha indicada, el contribuyente se encuentra afecto al impuesto de Primera Categoría, y por consiguiente, obligado a declarar el citado tributo, teniendo derecho a rebajar como crédito del referido gravamen las contribuciones de bienes raíces pagadas.

(a.9) Finalmente, se señala que los excedentes que resulten de este crédito al ser imputado al impuesto de Primera Categoría de aquellas actividades que dan derecho a la citada rebaja, no pueden ser imputables o rebajables del impuesto de Primera Categoría de aquellas actividades que no dan derecho a la mencionada deducción, siendo procedente lo anterior sólo en el caso del impuesto de Primera Categoría que se declara en la Línea 35, caso en el cual los referidos excedentes podrán imputarse al impuesto de Primera Categoría que se declara en dicha línea, pero sólo respecto de aquél que se determina sobre las rentas presuntas de las actividades agrícolas que se declaran en la mencionada línea.

(b) Contribuyentes que no tienen derecho a dicho crédito

De conformidad a lo dispuesto en el punto a.1) anterior, no tienen derecho al mencionado crédito los siguientes contribuyentes:

Los contribuyentes de los N°s. 2, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, respecto de aquellos bienes raíces no agrícolas destinados al giro, desarrollo o explotación de sus propias actividades de inversión, comerciales, industriales y demás actividades clasificadas en dichos números, ya sea que determinen su renta mediante contabilidad completa, simplificada o acogidos a renta presunta (actividades mineras y de transporte de pasajeros y carga ajena), con excepción de los indicados en el punto (a.1.5) de la letra a) precedente, los cuales según lo expresado en dicho literal tienen derecho a la referida rebaja tributaria. No obstante lo anterior, los contribuyentes antes indicados que declaran la renta efectiva que no puedan utilizar o invocar el crédito en comento, las contribuciones de bienes raíces, conforme a lo dispuesto por el N° 2 del artículo 31 de la Ley de la Renta, las podrán rebajar como un gasto tributario, siempre y cuando en la especie se de cumplimiento a las condiciones y requisitos que exige el artículo antes indicado en su inciso primero para calificar de necesario a un desembolso. Se entiende que el contribuyente no ha utilizado como crédito las contribuciones de bienes raíces, cuando existiendo dicho impuesto territorial por disposición expresa de una norma legal no pueda imputarlo al impuesto de Primera Categoría, excluyendo la situación cuando el citado tributo de categoría no exista por situación de pérdida tributaria de la empresa o dicho impuesto sea cubierto con otros créditos o encontrarse el contribuyente exento del referido gravamen, casos en los cuales se entiende que el mencionado crédito ha podido ser utilizado o impetrado por el contribuyente.

(c) Casos en los cuales no procede registrar el crédito por contribuciones de bienes raíces en este (Código 365)

No procede registrar el crédito por contribuciones de bienes raíces en este Código (365) en los siguientes casos: (i) Cuando dichas contribuciones no estén pagadas dentro del plazo legal establecido para la presentación de la respectiva declaración de impuesto de Primera Categoría, correspondiente al Año Tributario 2006; (ii) Cuando no correspondan al período o ejercicio de la renta que se declara, esto es, al período 1° de enero al 31 de diciembre del año respectivo u otro período distinto al finalizado al 31.12 del año correspondiente; (iii) Cuando el bien raíz no esté destinado al giro de las actividades de los contribuyentes beneficiados con dicho crédito; (iv) Cuando las contribuciones correspondan a bienes raíces ajenos del contribuyente beneficiado, salvo el caso del usufructuario, y (v) Cuando los bienes raíces no se encuentren comprendidos total o parcialmente en el avalúo fiscal afecto al impuesto territorial;

(d) Situación tributaria de los excedentes o remanentes que resulten del crédito por contribuciones de bienes raíces

De conformidad a lo dispuesto por el inciso segundo de la letra a) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta, los excedentes que resulten de este crédito al ser deducido del impuesto de Primera Categoría de aquellas actividades que dan derecho a la citada rebaja, no pueden ser imputados al impuesto de Primera Categoría de aquellas actividades que no dan derecho a la mencionada deducción o de otros impuestos de la ley del ramo que se declaren en el mismo ejercicio en que se produjeron dichos remanentes, como tampoco traspasables a los ejercicios siguientes para su deducción de los impuestos a declarar en los períodos posteriores aunque se trate del mismo impuesto de Primera Categoría del cual la ley autoriza su deducción, y menos solicitar su devolución respectiva, perdiéndose simplemente la recuperación de los referidos excedentes.

Lo antes expuesto no es aplicable respecto de los remanentes que resulten en el mismo ejercicio del crédito por contribuciones de bienes raíces provenientes del impuesto de Primera Categoría que afecta a las actividades agrícolas acogidas a renta presunta, conforme a lo establecido en la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la ley del ramo, en concordancia con lo dispuesto por el inciso noveno de dicha letra, en cuyo caso tales excedentes podrán imputarse al impuesto de Primera Categoría que se determine sobre aquellas actividades sujetas a renta efectiva y respecto de las cuales la ley autoriza la rebaja como crédito de las contribuciones de bienes raíces. Lo anterior también sería aplicable cuando se de la situación contraria, esto es, cuando del impuesto de Primera Categoría provenientes de actividades acogidas a renta efectiva con derecho al crédito por contribuciones de bienes raíces resulte un remanente de dicho crédito en el mismo ejercicio, en cuyo caso tal excedente se podrá imputar al impuesto de Primera Categoría determinado sobre las actividades agrícolas acogidas a renta presunta respecto del cual la ley autoriza la rebaja como crédito de las contribuciones de bienes raíces.