

OFICIO ORD. N°: 69 /

ANT: Formulario 2117 de fecha 11.04.2018,
contribuyente Inmobiliaria San Ramón Ltda.,
Rut 77.380.440-0.

MAT: Solicita pronunciamiento sobre tratamiento del crédito
por Impuesto Territorial, contra el Impuesto de Primera
Categoría.

ADJ: Copia del documento indicado en el Ant.

PUERTO MONTT,

31 AGO. 2018

DE : DIRECTOR REGIONAL
X° DIRECCIÓN REGIONAL PUERTO MONTT

A : SUBDIRECTOR NORMATIVO

Se ha recibido en esta Dirección Regional la presentación indicada en el antecedente, mediante la cual el contribuyente Sociedad Inmobiliaria San Ramón Ltda., RUT _____, solicita pronunciamiento de este Servicio respecto al crédito en contra del Impuesto de Primera Categoría por concepto de Impuesto Territorial, que podría imputar acorde con lo dispuesto en la letra c), N°1, del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del D.L. 824/1974, en adelante L.I.R.

Refiere que de acuerdo a lo prescrito en la letra c), N°1 del artículo 20 de la L.I.R., se podría concluir que todo proyecto inmobiliario que construya o mande a construir para su posterior venta, estaría afecto al beneficio tributario que establece este artículo, cumpliéndose además con los requisitos de contar con la recepción final que otorga el departamento de obras de la respectiva municipalidad, y la acreditación ante este Servicio de que los referidos inmuebles se encuentran disponibles para su venta.

Señala que resulta importante hacer mención a lo preceptuado en la Circular 37 del 28.05.2015, en la parte en que hace referencia a los contribuyentes que declaran su renta efectiva según contabilidad completa, y dan en arrendamiento bienes raíces no agrícolas, los que no tendrían derecho al crédito por las contribuciones de dichos bienes raíces, concluyendo, -según su parecer-, que esa situación le resulta ajena, y no le es aplicable, dado que la sociedad que representa construye inmuebles para su posterior venta.

Agrega, que no obstante lo señalado precedentemente, si bien el objetivo final de cada proyecto inmobiliario de la sociedad, es la enajenación de los mismos, con el fin de generar flujos, algunos de estos bienes inmuebles son arrendados mientras se concreta su venta final.

Especifica que de los contratos de arriendo celebrados por la sociedad, sólo en el caso del último proyecto inmobiliario construido, se les ha dado a aquellos arrendatarios que han decidido comprar el bien inmueble dentro de los seis primeros meses de arriendo, la posibilidad de abonar al pie del mismo lo pagado por concepto de renta, situación que finalmente se dio en algunas ocasiones, mientras que en otras si bien se vendieron los inmuebles a los arrendatarios, por razones de plazos, no se les otorgó el beneficio de abonar los arriendos al pie de estos, y así también, existen y existieron arrendatarios que no decidieron comprar el respectivo inmueble.

Finalmente, argumenta que otro antecedente que demuestra el objetivo comercial de la sociedad, esto es, construir o mandar a construir para vender, es el tratamiento de activo circulante que se le da a estas propiedades, y no el de activo inmovilizado, con las correspondientes consecuencias tributarias que de ello se derivan.

Respecto de lo consultado, resulta importante advertir que el N°10 del artículo 1° de la Ley N°20.780 de 2014, modificó el N° 1 del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta que, en lo pertinente, derogó el régimen de renta presunta para la explotación de bienes raíces no agrícolas, y en relación al crédito por concepto de impuesto territorial, aplicable en contra del Impuesto de Primera Categoría, estableció que sólo podrán hacer uso de él:

- Los contribuyentes que posean o exploten, en calidad de propietario o usufructuario, bienes raíces agrícolas, ya sea que declaren la renta efectiva de dicha actividad determinada mediante contabilidad completa o acogidos a renta presunta.
- Los contribuyentes que exploten bienes raíces no agrícolas en calidad de propietarios o usufructuarios:

Esto es por el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal de los bienes raíces no agrícolas, que acrediten sus rentas mediante el respectivo contrato de arriendo, esto, siempre y cuando no se ceda el uso temporal del bien a entidades, sociedades o personas relacionadas según los términos de los artículos 96 al 100 de la Ley 18.045. Por su parte, los contribuyentes que determinan las rentas mediante contabilidad completa por esta actividad, no tienen derecho al crédito por impuesto territorial (contribuciones), es así como, en el año tributario 2016, sólo tuvieron el 50% del impuesto territorial como crédito, y ese fue el último año, vale decir, desde el 01 de enero de 2016, los propietarios o usufructuarios de bienes raíces no agrícolas que declaren su renta efectiva según contabilidad completa, en el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal de dichos bienes, no tienen derecho al crédito por impuesto territorial en contra del Impuesto de Primera Categoría.

- Las empresas constructoras y las empresas inmobiliarias:

Esto es sólo por los inmuebles que construyan o manden a construir para su posterior venta, clasificadas estas empresas en el N°3 del artículo 20 de la L.I.R., reguladas por la Circular 35 de 1998, procediendo el citado crédito en estos casos desde la fecha de la recepción definitiva de las obras de edificación, según certificado extendido por la Dirección de Obras Municipales que corresponda, de acuerdo a lo establecido en el artículo 144 del D.F.L 458 de 1976.

Conforme a lo expresado precedentemente, resulta patente que el sentido de la modificación introducida por la Ley N°20.780, en esta materia, apunta a eliminar el crédito por contribuciones de bienes raíces, a que tenían derecho los propietarios o usufructuarios de bienes raíces no agrícolas que declaraban su renta efectiva según contabilidad completa, por el arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal de dichos bienes, considerando incluso la eliminación gradual del referido derecho, según lo contemplado en el numeral XVII del artículo 3° de las disposiciones transitorias de la Ley N°20.780, que dispuso que en los casos antes aludidos, ocurridos durante el año comercial 2015 (tributario 2016), se tendría derecho al crédito por impuesto territorial sólo por el 50% de dicho tributo pagado por el periodo al cual correspondió la declaración de renta, siendo ese año el último en que se tuvo derecho a la referida imputación.

Por lo que, encontrándose la sociedad que hace la consulta en la situación antes descrita, al ser propietaria de bienes inmuebles no agrícolas, que declara su renta efectiva según contabilidad completa, en el arrendamiento de dichos bienes, y mientras este sea el régimen jurídico contractual que ampara la cesión temporal de aquellos, no tendrá derecho al crédito por impuesto territorial en contra del Impuesto de Primera Categoría.

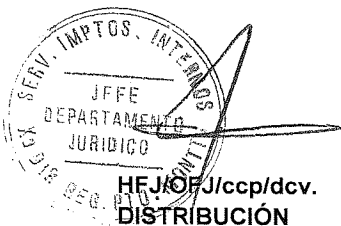
Distinta es la situación regulada en la letra c), N°1 del artículo 20 de la L.I.R, en que es requisito sustancial para tener derecho al crédito por contribuciones de bienes raíces, que las empresas constructoras y las empresas inmobiliarias, según sea el caso, construyan o manden a construir para su venta posterior, siendo ésta la finalidad última y esencial a que debe atenderse para determinar la procedencia de la imputación a que hace mención la norma en comento.

En consecuencia, de lo expuesto se desprende que, si la Sociedad Inmobiliaria San Ramón Ltda. obtiene rentas de arriendo de inmuebles no agrícolas determinadas mediante contabilidad completa, no tendrá derecho al crédito por impuesto territorial, el que sí procederá en el caso que los referidos inmuebles construidos o mandados a construir, lo sean para su posterior venta.

Por lo anterior, considerando que no existe pronunciamiento sobre la materia, con la finalidad de resguardar la uniformidad de criterio, y conforme lo dispone la Circular N° 71 del 11 de octubre del 2001, en relación a la Resolución Exenta SII N° 136 del 29 de octubre del 2008, se ha estimado pertinente elevar la consulta a esa Subdirección a fin de obtener un pronunciamiento que permita dar respuesta al contribuyente.

Saluda atentamente a Ud.,

CRISTIAN GÓMEZ CASTILLO
DIRECTOR REGIONAL



- Subdirección Normativa.
- Secretaría Director Regional.
- Departamento de Fiscalización.
- Departamento Jurídico.
- Unidad de Osorno.

