

- Cuando las contribuciones correspondan a bienes raíces ajenos, salvo el caso del usufructuario, y
 - Cuando los bienes raíces, no se encuentren comprendidos total o parcialmente en el avalúo fiscal respectivo.
- (a.6) Requisitos que deben cumplirse para que opere el crédito por contribuciones de bienes raíces.

El mencionado crédito respecto de los contribuyentes que tienen derecho a dicha rebaja tributaria, operará bajo el cumplimiento de las siguientes condiciones:

- a.6.1) Las contribuciones de bienes raíces que dan derecho al crédito son aquellas inherentes a los inmuebles propios del contribuyente o recibidos en usufructo, siempre que correspondan al período finalizado al 31 de diciembre del año respectivo respecto del cual se está declarando el impuesto de Primera Categoría del que se pueden deducir como crédito;
- a.6.2) **Que se encuentren efectivamente pagadas** dentro del plazo legal establecido para la presentación de la Declaración del Impuesto de Primera Categoría, correspondiente al Año Tributario 2005.
- a.6.3) Para los fines de su rebaja las citadas contribuciones deben reajustarse previamente de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el Índice de Precios al Consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior a la fecha de pago de la contribución y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio respectivo;
- a.6.4) Para los efectos de su deducción debe considerarse el valor neto de las respectivas cuotas pagadas por concepto de contribuciones, más los recargos establecidos por leyes especiales, excluidos los derechos de aseo y los reajustes, intereses y multas que hayan afectado al contribuyente por mora en el pago de las citadas contribuciones de bienes raíces;
- a.6.5) Cabe señalar, que el crédito por contribuciones de bienes raíces sólo procede en contra del impuesto de Primera Categoría que se determine o declare por rentas provenientes de aquellas actividades clasificadas en las letras a), b), c) y d) del N° 1 y 3 (respecto de este último número sólo las empresas constructoras e inmobiliarias por los inmuebles que construyan o manden a construir para su venta posterior) del artículo 20 de la Ley de la Renta. Por lo tanto, si dentro del total del impuesto de Primera Categoría que se declara se comprenden también rentas provenientes de actividades que no dan derecho al citado crédito, el contribuyente debe efectuar los ajustes, segregaciones o determinaciones que correspondan, con el fin de que el referido crédito sea imputado o rebajado sólo del impuesto de Primera Categoría que afecta a aquellas actividades de las cuales autoriza la ley su deducción.

En otras palabras, cuando el impuesto de Primera Categoría que se declara provenga tanto de actividades que dan derecho al crédito por contribuciones de 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 2004 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 2004 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 2005.

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 2005, 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,