

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 5, ART. 20 N° 1, ART. 39 N° 3 – CÓDIGO TRIBUTARIO – ART. 66, ART. 68 – CIRCULAR N° 39 DE 2016
(ORD. N° 1098, DE 30.05.2024)**

Exención establecida en el N° 3 del artículo 39 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

De acuerdo con su presentación, consulta si la exención del impuesto de primera categoría (IDPC) establecida en el N° 3 del artículo 39 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) es aplicable a los integrantes de una comunidad hereditaria –todas personas naturales que tributan con el impuesto global complementario (IGC) por dichas rentas, de acuerdo con su porcentaje de participación en la misma– que desarrolla la actividad de arriendo de inmuebles no agrícolas, no amoblados, acogida al régimen de tributación establecido en el N° 1 de la letra b) del artículo 20 de la LIR.

Al respecto se informa que, de acuerdo al N° 3 del artículo 39 de la LIR, se encuentra exenta del IDPC la renta efectiva de los bienes raíces no agrícolas obtenida por personas naturales.

Por su parte, el inciso primero del artículo 5° de la LIR establece, como regla general sobre la materia, que las rentas efectivas o presuntas de una comunidad hereditaria corresponderán a los comuneros en proporción a sus cuotas en el patrimonio común.

Conforme a los incisos segundo y final del mismo artículo, solo por excepción y mientras dichas cuotas no se determinen –es decir, mientras no se efectúe la liquidación de la comunidad hereditaria– y, en todo caso, hasta por el plazo máximo de tres años contados desde la apertura de la sucesión, el patrimonio hereditario indiviso se considerará, mediante una ficción legal, como la continuación de la persona del causante y gozará y le afectarán sin solución de continuidad todos los derechos y obligaciones que a aquél le hubieren correspondido de acuerdo a la LIR.

Finalizado el periodo en que opera la ficción legal, según lo dispuesto en el inciso final del artículo 5° de la LIR, se aplica nuevamente la regla general, esto es, las rentas deberán ser declaradas por los comuneros en proporción a sus cuotas en el patrimonio común. No obstante, atendido que las comunidades hereditarias pueden permanecer indivisas indefinidamente, este Servicio ha interpretado¹ que las mismas pueden actuar como contribuyentes para los efectos de la LIR y, conforme con ello, afectarse con el IDPC, con todas sus obligaciones y derechos, siempre que se pruebe fehacientemente el dominio común del patrimonio, se les inscriba en el rol único tributario y presenten una declaración de iniciación de actividades².

En consecuencia, si, una vez terminada la ficción legal, se reconoce la calidad de la comunidad hereditaria³ como contribuyente de IDPC frente a la LIR en los términos antes señalados, la comunidad es la declarante del IDPC, por lo que los comuneros no podrán beneficiarse de la exención en comento, como ocurriría en el caso consultado.

Por el contrario, si, transcurrido el periodo de ficción legal, los comuneros han dado cumplimiento a lo dispuesto en el inciso final del artículo 5° de la LIR, declarando cada uno de ellos directamente las rentas obtenidas a través de la comunidad en proporción a su participación en la misma, en ese caso sí podrían beneficiarse de la mencionada exención⁴. Cabe hacer presente que esta exención aplica solo respecto del IDPC, de modo que tales rentas se encuentran íntegramente afectas a IGC o impuesto adicional, según corresponda⁵.

**HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR**

Oficio N° 1098, del 30.05.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

¹ Oficios N° 190 de 1997 y N° 4806 de 1993.

² Conforme con lo dispuesto en los artículos 66 y 68 del Código Tributario.

³ Oficio N° 190 de 1997.

⁴ Salvo aquel comunero que, teniendo adicionalmente la calidad de empresario individual, mantenga asignada al patrimonio que mantiene como tal, la participación que le corresponde en la comunidad hereditaria, ya que, según ha interpretado este Servicio, no es aplicable a la empresa individual la exención en comento que se encuentra establecida en favor de las personas naturales (Oficio N° 522 de 2021).

⁵ Circular N° 39 de 2016.