

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 20 N° 1 LETRA B), ART. 34 – DECRETO
LEY N° 701 DE 1974-ART. 14-
(ORD. N° 215, DE 24.01.2024)**

Ingresos a considerar para el cálculo del límite de 9.000 unidades de fomento para tributar en base a renta presunta por la actividad agrícola.

Se ha solicitado a esta Dirección Nacional un pronunciamiento sobre la inclusión de los ingresos obtenidos por la actividad forestal acogida al Decreto Ley N° 701 de 1974 dentro del límite de 9.000 unidades de fomento, para la actividad agrícola, conforme con el artículo 34 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su oficio, cita lo dispuesto en el artículo 34 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), respecto del límite de ingresos para acogerse al régimen de renta presunta en la explotación de bienes raíces agrícolas, así como lo dispuesto en el Decreto Ley N° 701 de 1974 (DL N° 701)¹, sobre los requisitos para acogerse a los beneficios establecidos en dicha norma y su remisión a la letra b) del N° 1° del artículo 20 de la LIR.

Luego, tras analizar las normas indicadas, solicita aclarar si el tope de 9.000 unidades de fomento (UF) establecido por la LIR para tributar bajo el régimen de renta presunta por la actividad agrícola debe considerar todos los ingresos por ventas obtenidos por el contribuyente, por cualquier actividad, incluida la forestal –con las exclusiones que la LIR dispone– o si, por el contrario, debe considerar las ventas forestales de forma independiente, bajo el entendido que se encuentran contempladas en un régimen de tributación distinto, conforme con el DL N° 701.

II ANÁLISIS

De acuerdo con el inciso primero del artículo 14 del DL N° 701², actualmente vigente, las utilidades derivadas de la explotación de bosques naturales o artificiales obtenidas por personas naturales o jurídicas se encuentran afectas al impuesto general de la LIR.

Conforme con el inciso segundo del mismo artículo, las personas que exploten bosques por los cuales no se encuentren acogidas a los beneficios establecidos en dicho decreto ley deben, para los efectos de la LIR, declarar la renta efectiva o presunta considerando lo previsto en la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR, con excepción del límite de ventas netas anuales el cual, respecto de los productos forestales provenientes del bosque, será de 24.000 unidades tributarias mensuales (UTM) considerando las ventas en forma acumulada en un período móvil de 3 años³.

De igual forma y conforme al inciso tercero de la norma en comento, las personas que estando bajo el régimen de renta presunta por su actividad agrícola se acojan a los beneficios del DL N° 701, deberán tributar sobre la base de renta efectiva a contar del 1° de enero del ejercicio comercial siguiente de aquél en que superen el límite de ventas de 24.000 UTM considerando para tales efectos las ventas en forma acumulada en un periodo móvil de 3 años, aplicando también las demás normas de la letra b) del N° 1° del artículo 20 de la LIR que hagan obligatoria la declaración de impuesto sobre la base de renta efectiva.

En lo que interesa, la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2015, establecía como requisito para acogerse y mantenerse en el régimen de renta presunta agrícola, entre otros, que las ventas netas anuales provenientes de su explotación agrícola no excedieran de las 8.000 UTM, considerando las ventas relacionadas⁴.

Luego, los límites de 8.000 UTM y 24.000 UTM se consideraban o determinaban en forma independiente, según el tipo de actividad que se desarrollaba⁵.

¹ Inciso final del artículo 14 del DL N° 701 de 1974.

² Si bien el texto del DL N° 701 de 1974 fue reemplazado por el Decreto Ley N° 2565 de 1979, se mantuvo el número del decreto ley primitivo. Las instrucciones sobre la materia se contienen en la Circular N° 78 de 2001.

³ Es decir, no se aplica el límite de 9.000 UF de ventas o ingresos netos anuales de la primera categoría establecido en el artículo 34 de la LIR, conforme se verá más adelante.

⁴ Con las exclusiones que la propia norma establecía. Las instrucciones sobre esta materia fueron impartidas mediante Circular N° 58 de 1990.

⁵ Oficio N° 5113 de 2004.

Ahora bien, atendido que el texto del N° 1 del artículo 20 de la LIR fue sustituido⁶, pasando a regularse la renta presunta agrícola en el artículo 34 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2016⁷, la referencia efectuada por el artículo 14 del DL N° 701 a la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR debe entenderse realizada al artículo 34 del mismo cuerpo legal.

De acuerdo al N° 1 del artículo 34 de la LIR, para acogerse y mantenerse en el régimen de renta presunta agrícola es requisito, entre otros, que las ventas o ingresos netos anuales de la primera categoría no excedan las 9.000 UF.

De este modo, para apreciar el cumplimiento del límite de 9.000 UF se computa la totalidad de ingresos de cada contribuyente y los que correspondan a sus empresas relacionadas⁸, sea que provengan de actividades sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, sin considerar para dichos efectos únicamente las enajenaciones ocasionales de bienes muebles o inmuebles que formen parte del activo inmovilizado del contribuyente y los ingresos no constitutivos de renta a que se refiere el artículo 17 de la LIR⁹.

En otras palabras, conforme al artículo 34 de la LIR, para calcular el límite de las 9.000 UF no solo deben considerarse los ingresos relacionados con la actividad agrícola –como lo establecía la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la LIR, vigente hasta el 31 de diciembre de 2015–, sino que deben sumarse todos los ingresos del contribuyente clasificados en la primera categoría.

De esta manera, respecto de lo consultado, a partir de una interpretación armónica del artículo 14 del DL N° 701 en relación con el artículo 34 de la LIR, y supuesto que se trata de un contribuyente que desarrolla simultáneamente actividades agrícolas y forestales:

- 1) Para calcular el límite de 9.000 UF, para los efectos de tributar en renta presunta¹⁰ conforme al artículo 34 de la LIR respecto de su actividad agrícola, se debe computar la totalidad de ingresos que correspondan al contribuyente y sus empresas relacionadas, incluyéndose para estos efectos aquellos que provengan de la actividad forestal.

En caso que el monto de ventas o ingresos netos anuales de la primera categoría así calculado exceda el límite de 9.000 UF, el contribuyente no podrá tributar por su actividad agrícola en base al régimen de presunción de renta del artículo 34 de la LIR.

Con todo, sí podrá mantenerse en el régimen de renta presunta respecto de la actividad forestal, en la medida que sus ingresos por dicha actividad no superen el límite de ventas de 24.000 UTM, en los términos que se indica a continuación.

- 2) Para calcular el límite de ventas de 24.000 UTM que establece el artículo 14 del DL N° 701 para los efectos de tributar en renta presunta respecto de su actividad forestal, se deben computar solo las ventas de productos forestales¹¹ que correspondan al contribuyente y a los de sus empresas relacionadas, considerando para tales efectos las ventas en forma acumulada en un período móvil de 3 años.

En caso que el monto de ventas de productos forestales así calculado exceda el límite de 24.000 UTM, el contribuyente no podrá tributar por su actividad forestal en base al régimen de presunción de renta.

⁶ Conforme con la letra b) del N° 10 del artículo 1 de la Ley N° 20.780.

⁷ El texto actual de este artículo incorpora en conjunto las disposiciones sobre renta presunta de las actividades agrícola, del transporte y de la minería, contenidas hasta el 31 de diciembre de 2015 en el N° 1°, del artículo 20; y en los artículos 34 y 34 bis.

⁸ En la proporción que corresponda, dependiendo del tipo de relación que exista entre los contribuyentes.

⁹ Circular N° 37 de 2015 (N° 1; apartado B.2; 1) Primer requisito).

¹⁰ Este límite aplica solo para la actividad agrícola, no para la actividad forestal toda vez que esta última debe observar el límite de 24.000 unidades tributarias mensuales en los términos que establece el artículo 14 del DL N° 701.

¹¹ Al tenor del inciso segundo del artículo 14 del DL N° 701, el límite de ventas netas anuales de 24.000 UTM será respecto de los productos forestales provenientes del bosque, excluyéndose de este modo las ventas por cualquier otro producto o actividad. Asimismo, conforme con lo dispuesto por el inciso segundo del artículo 12 del Decreto N° 1341 de 1998 para los fines del límite de ventas respecto de los productos forestales no se considerarán las ventas netas anuales de otros productos agrícolas.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) De acuerdo con el artículo 34 de la LIR, para calcular el tope de 9.000 UF para tributar en renta presunta respecto de la actividad agrícola se deben considerar todos los ingresos netos anuales de la primera categoría obtenidos por el contribuyente y sus empresas relacionadas, incluidos los de la actividad forestal, exceptuándose únicamente los que la propia norma establece.
- 2) Con todo, el tope de 24.000 UTM establecido en el artículo 14 del DL N° 701 para la tributación en renta presunta respecto de la actividad forestal debe considerar únicamente las ventas de productos forestales que correspondan al contribuyente y sus empresas relacionadas, considerando para tales efectos las ventas en forma acumulada en un período móvil de 3 años.

HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR

Oficio N° 215, del 24.01.2024
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos