

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - LEY N° 18.985, ART. 5° TRANSITORIO - LEY N° 20.780, DE 2014, ART. 17, N°11, ART. 3° TRANSITORIO, NUMERAL IV), N°6, N°1, LETRA D) - LEY N° 20.899, DE 2016, ART. 8, N°5, LETRA C), LITERAL II. (ORD. N° 2560, DE 13.09.2016)

NORMAS APLICABLES A LA PRIMERA ENAJENACIÓN DE UN BIEN RAÍZ AGRÍCOLA, EFECTUADA POR UN CONTRIBUYENTE QUE DESDE EL 1° DE ENERO DE 1991, HA DEBIDO TRIBUTAR SOBRE RENTA EFECTIVA SEGÚN CONTABILIDAD COMPLETA, EN LOS TÉRMINOS DEL DEROGADO ARTÍCULO 5° TRANSITORIO DE LA LEY N° 18.985.

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre las disposiciones aplicables para la determinación de la parte del valor que no constituye renta, obtenido en la primera enajenación de un bien raíz agrícola efectuada a contar del 1° de enero de 2016, por un contribuyente que en atención al derogado artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985, ha debido tributar en base a renta efectiva según contabilidad completa. Lo anterior en consideración a las nuevas disposiciones sobre la materia establecidas en la Ley N° 20.780.

I.- ANTECEDENTES.

Indica que una sociedad agrícola de responsabilidad limitada que se constituyó en 1987, es dueña de una propiedad agrícola respecto de la cual tributaba bajo el régimen de renta presunta hasta el 1° de enero de 1991, momento en el cual, en razón de la entrada en vigencia de la Ley N° 18.985, pasó a tributar bajo el régimen de renta efectiva según contabilidad completa, situación que se mantiene hasta la fecha.

Señala a continuación, que el artículo 5° transitorio de la referida ley, dispone que el valor de la primera enajenación de los predios agrícolas que efectúen contribuyentes que desde el 1° de enero de 1991, hayan debido tributar sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, de acuerdo a las reglas del artículo 20, N° 1, letra b), de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), tendrá el carácter de ingreso no constitutivo de renta, hasta la concurrencia de cualesquiera de cuatro cantidades que indica la norma, a elección del contribuyente.

Agrega que el artículo 17, N° 11 de la Ley N° 20.780, derogó el artículo 5° transitorio de la Ley N.° 18.985. Sin embargo, a pesar de dicha derogación, en su opinión, el artículo tercero transitorio, numeral IV, N.° 6) de la ley derogatoria, habría mantenido vigente el citado artículo 5° transitorio respecto de los contribuyentes que a contar del 1° de enero de 1991, hayan sido dueños o usufructuarios de predios agrícolas que tributen sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa.

Señala que de acuerdo con la Circular N° 37 de 2015, a dichos contribuyentes se le aplicarían las instrucciones impartidas en el número 4 de la letra C) de la referida Circular, y por consiguiente, concluye, también se aplicaría el citado N° 6), del numeral IV, del artículo tercero transitorio de la Ley N.° 20.780, que en su N° 1 letra d) señala que la tasación del valor comercial efectuada por peritos deberá efectuarse durante el primer año en que el contribuyente determine sus rentas efectivas según contabilidad completa. Afirma que dicha exigencia, resulta imposible de cumplir para la recurrente, en tanto, el primer año en el que tributó bajo renta efectiva según contabilidad completa fue el año 1991, y la normativa vigente en ese momento no imponía tal requisito.

Por consiguiente, solicita se confirme el criterio en cuanto a que la sociedad que indica, podría a su elección determinar el valor comercial del predio a la fecha de enajenación, no

obstante que esta ocurra a contar del 1° de enero de 2016, no siéndole aplicable el requisito de efectuar la tasación del valor comercial por peritos durante el primer año en que el contribuyente determine sus rentas efectivas según contabilidad completa, y registrar cualquier diferencia positiva en una cuenta de activo, separadamente de los bienes tasados, con abono a una cuenta de ingreso diferido.

II.- ANÁLISIS.

Tal como se señala en la presentación, el artículo 17, N° 11 de la Ley N° 20.780, derogó a partir del 1° de enero de 2016, el artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985.

Por su parte, el N° 4, del N° 6), del numeral IV del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, modificado por la Ley N° 20.899, establece lo siguiente:

“4.- A las mismas normas anteriores se podrán sujetar los contribuyentes que desde el 1 de enero de 1991, en adelante, hayan debido tributar sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, de acuerdo a las reglas del artículo 20, número 1, letra b), de la ley sobre Impuesto a la Renta, en los términos establecidos en el derogado artículo 5 transitorio de la ley N° 18.985. En estos casos, la tasación del valor comercial a que se refiere la letra d), del número 1.- anterior, se podrá efectuar hasta el 31 de diciembre de 2017, de acuerdo a su valor al 31 de diciembre de 2016 .”

En relación con la disposición citada, y al contrario de lo sostenido por el contribuyente, resulta necesario afirmar que el artículo 17 N° 11 de la Ley N° 20.780, derogó definitivamente el artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985. Por su parte, lo instruido a través de la Circular N° 37 de 2015, es que las nuevas disposiciones que establece el N° 6) del numeral IV, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, relativas a la primera enajenación de predios agrícolas posterior al cambio a régimen de renta efectiva, son también aplicables a los contribuyentes que desde el 1° de enero de 1991, en adelante, hayan debido tributar sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, en virtud de las reglas establecidas en la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR.

Ahora bien, respecto del plazo para efectuar la tasación del valor comercial del predio, aplicable a la alternativa de valorización del ingreso no renta establecida en la letra d), del N°1, del N° 6) del numeral IV, del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780; la Ley N° 20.899 incorporó la posibilidad de que los contribuyentes a los que se refiere su presentación, vale decir, aquellos que desde el 1° de enero de 1991, en adelante, hayan debido tributar sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, puedan efectuar la tasación del valor comercial del predio hasta el 31 de diciembre de 2017, de acuerdo a su valor al 31 de diciembre de 2016. Así fue instruido también en el punto 1.5 de la Circular N° 39 de 2016.

III.- CONCLUSIÓN.

a) El artículo 17 N° 11 de la Ley N° 20.780, derogó totalmente el artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985, y no contempla ninguna excepción como la aducida por el contribuyente.

b) La primera enajenación de predios agrícolas efectuada a partir del 1° de enero de 2016, por contribuyentes que desde el 1° de enero de 1991 en adelante, hayan debido tributar sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, se sujeta a las

disposiciones contenidas en el N° 6), del numeral IV, del artículo tercero transitorio de la Ley N.° 20.780, modificadas por el artículo 8.-, N° 5, letra c), literal ii), de la Ley N° 20.899.

En la situación descrita, la tasación del valor comercial a que se refiere la letra d) del N° 1, del N° 6), del Numeral IV, del artículo tercero transitorio de la Ley N.° 20.780, se podrá efectuar hasta el 31 de diciembre de 2017, de acuerdo a su valor al 31 de diciembre de 2016.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2560, de 13.09.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos