

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – D.L. N° 701 DE 1974, ART. 14 – D.L. N° 2565 DE 1979, ART. 5 – LEY N° 19.561, ART. 5 TRANSITORIO – CIRCULAR N° 78 DE 2001 –
ORD. N° 997 DE 2020
(ORD. N° 2700 DE 23.11.2020).**

Solicita reconsideración de Oficio N° 997 de 2020 por las razones que indica

Se ha solicitado a este Servicio reconsiderar el Oficio N° 997 de 2020, relativo a la forma de determinar las rentas provenientes de bosques acogidos al Decreto Ley N° 701.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su nueva presentación, mediante Oficio N° 997 de 2020 se respondió una consulta respecto de la aplicación del Decreto Supremo N° 871 de 1981 del Ministerio de Hacienda, que contiene el reglamento de contabilidad simplificada, para la determinación de la renta de la explotación de bosques de los contribuyentes no obligados a llevar contabilidad, para determinar la renta efectiva de dicha explotación.

Señala que, sin embargo, el Oficio no expresa el fundamento por el cual la Circular N° 78 de 2001 exige el cumplimiento de las normas del Decreto Supremo N° 871 de 1981 con posterioridad a su derogación por el artículo 17 del Decreto Supremo N° 1341 de 1998, del Ministerio de Hacienda, desconociendo el efecto propio de una derogación expresa.

Agrega que, en cumplimiento del artículo 5° del Decreto Ley N° 2565 de 1979, se dictó el Decreto Supremo N° 871 de 1981, que ordenaba a los contribuyentes que no estaban obligados por la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) a determinar su renta en base a balance y contabilidad completa, a determinar su renta efectiva según contabilidad simplificada.

Indica ninguna norma legal o reglamentaria autoriza la eficacia posterior del Decreto Supremo N° 871 de 1981, dejando de ser una norma de tributación fiscal interna; por lo que correspondería aplicar las normas del Decreto Supremo N° 1341 de 1998 y, en especial, lo dispuesto en su artículo 10°, que establece que los contribuyentes que realicen actividades forestales en predios calificados en conformidad a las normas del Decreto Ley N° 701 de 1974 deberán determinar sus rentas efectivas o presuntas de conformidad a lo establecido en la LIR y a las normas contenidas en el mismo Reglamento.

Agrega que conforme con el artículo 10 del Decreto Supremo N° 1341 de 1998, las rentas provenientes de la explotación de predios calificados en conformidad con el Decreto Ley N° 701 de 1974, se deben determinar en base a renta efectiva o presunta, sin distinguir la fecha en que dichas plantaciones se hubieran realizado.

A continuación, cita el artículo 5° transitorio de la Ley N° 19.561¹ que dispone que “Las plantaciones efectuadas con anterioridad a esta ley y las rentas provenientes de las mismas, continuarán con el régimen tributario que les era aplicable a esa fecha, por lo que no les afectará la derogación de la franquicia tributaria del inciso segundo y siguientes del artículo 14 del Decreto Ley N° 701, de 1974.”.

A su juicio, este texto establece la mantención del régimen tributario, pero solo para efectos de que “no les afectará la derogación de la franquicia tributaria del inciso segundo y siguientes del artículo 14”.

Por lo anterior no tendría fundamento la interpretación contenida en el capítulo III letra A número 3 literal b. de la Circular N° 78 de 2001 en cuanto expresa que “...los regímenes tributarios que desde el punto de vista de las normas de la Ley de la Renta, afectaban a las rentas provenientes de plantaciones forestales efectuadas con anterioridad a la publicación de dicha ley en el Diario Oficial, esto es, con antelación al 16 de Mayo de 1998, y detallados en los números 1.- y 2.- precedentes, continuarán vigentes hasta que se de término a dichas explotaciones...”

De acuerdo con lo anterior, a su juicio, la correcta interpretación del artículo 5° transitorio de la Ley N° 19.561 no tiene ningún efecto en relación con la tributación con el Impuesto de Primera Categoría, ni respecto de la forma de determinar la renta afecta a dicho impuesto puesto que ese artículo se limitó a establecer que dichas explotaciones mantienen la franquicia de deducción del 50% del Impuesto Global Complementario.

¹ Publicada en el Diario Oficial de fecha 16 de mayo de 1998.

Señala que esta conclusión es reiterada en la interpretación reglamentaria del artículo 5° transitorio de la Ley N° 19.561, mediante el artículo 9° del Decreto Supremo N° 1341 de 1998, al disponer que las forestaciones realizadas en terrenos que se hayan efectuado con anterioridad al 16 de mayo de 1998, y las rentas provenientes de su explotación, continuarán con el régimen tributario sobre exención del 50% del Impuesto Global Complementario a que se refiere el inciso segundo del artículo 14 del Decreto Ley N° 701 de 1974, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 5° transitorio de la Ley N° 19.561.

Al tenor de lo que expone, solicita reconsiderar y complementar el Oficio N° 997 de 2020, respecto de las siguientes materias:

- 1) Que el Decreto Supremo N° 871 de 1981 fue expresamente derogado, en los términos expuestos.
- 2) Que el artículo 5° transitorio de la Ley N° 19.561 no se refiere a la aplicación del Impuesto de Primera Categoría sobre las rentas que produzca la explotación de plantaciones en predios acogidos al Decreto Ley N° 701 de 1974 con anterioridad al 16 de mayo de 1998.
- 3) Que atendido lo indicado en los números 1) y 2) precedentes, se confirme que los contribuyentes no obligados a determinar su renta en un balance según contabilidad completa por las disposiciones de la LIR quedan comprendidos en lo dispuesto en el artículo 9° [sic]² del Decreto Supremo N° 1341 de 1998 del Ministerio de Hacienda y que, en consecuencia, pueden declarar la renta presunta proveniente de la explotación de plantaciones en predios acogidos al Decreto Ley N° 701 de 1974 con anterioridad al 16 de mayo de 1998.
- 4) Que habiendo confirmado los criterios expuestos en los números 1), 2) y 3) precedentes, se oficie al Director Regional para que se corrija los vicios y errores en que se ha incurrido al emitir las Liquidaciones que indica, que se fundaron en la aplicación del Decreto Supremo N° 871 de 1981, del Ministerio de Hacienda, norma que fue expresamente derogada.

II ANÁLISIS

De acuerdo con su nueva presentación, las rentas provenientes de plantaciones forestales efectuadas en predios acogidos al Decreto Ley N° 701 de 1974 con anterioridad a la Ley N° 19.561, se regirían, en el caso de los propietarios personas naturales, por el sistema de renta presunta, siendo inaplicable la determinación en base al sistema de renta efectiva según contabilidad simplificada que se establecía en Decreto Supremo N° 871 de 1981, ya que el Reglamento contenido en dicho decreto fue derogado.

Al respecto se informa que la Ley N° 19.561 introdujo una serie de modificaciones al régimen tributario aplicable a las rentas provenientes de bosques declarados como de aptitud preferentemente forestal, a que se refiere el Decreto Ley N° 701 de 1974.

Por su parte, el artículo 5° transitorio de la citada Ley N° 19.561 dispuso que las “plantaciones efectuadas con anterioridad a esta ley y las rentas provenientes de las mismas, continuarán con el régimen tributario que les era aplicable a esa fecha, por lo que no les afectará la derogación de la franquicia tributaria del inciso segundo y siguientes del artículo 14 del decreto ley N° 701, de 1974.”

Al respecto, este Servicio concluye que la expresión “régimen tributario” no se limita únicamente a conservar la franquicia establecida en el derogado artículo 14 del Decreto Ley N° 701 de 1974, por constituir solo un elemento del “régimen tributario” que rige al contribuyente, sino también se extiende a conservar el sistema de determinación de las rentas, toda vez que no se podía concretar la aplicación de la franquicia sin la forma de determinar los resultados afectos a impuesto.

En cuanto a que el Decreto Supremo N° 871 de 1981 no puede aplicarse a las plantaciones anteriores luego de su derogación, cabe señalar que una norma de jerarquía superior, como el artículo 5° transitorio de la Ley N° 19.561, ordenó la conservación del régimen tributario anterior y, por consiguiente, las rentas provenientes de las plantaciones previas, continuarán con el régimen tributario que les era aplicable, incluyendo lo establecido en el Decreto Supremo N° 871 de 1981.

De esta forma, tratándose de rentas obtenidas de la explotación de plantaciones forestales que han sido beneficiadas con las franquicias y bonificaciones que estable el Decreto Ley N° 701 de 1974, estas deben ser declaradas sobre la base de rentas efectivas, y no según el sistema de declaración en base a

² Se refiere a lo dispuesto en el artículo 10 del Decreto Supremo N° 1341 de 1998 del Ministerio de Hacienda.

presunción de rentas, como se desprende del artículo 5° transitorio la Ley N° 19.561, que establece que se deberá conservar el régimen tributario vigente a la entrada en vigencias de este texto legal³.

En relación con el régimen tributario aplicable con anterioridad a la Ley N° 19.561, la Circular N° 78 de 2001 se precisó que:

- a) Las plantaciones efectuadas con anterioridad a la fecha de la Ley N°19.561 (publicada en el Diario Oficial de 16 de mayo de 1998) y las rentas provenientes de las mismas continuarán con el régimen tributario que les era aplicable a la mencionada fecha, por lo que no les afectará la derogación de la franquicia tributaria establecida en el inciso segundo y siguientes del artículo 14 del Decreto Ley N° 701 de 1974.
- b) En consecuencia, los regímenes tributarios que, desde el punto de vista de las normas de la LIR, afectaban a las rentas provenientes de plantaciones forestales efectuadas con anterioridad a la publicación de dicha ley continuarán vigentes hasta que se dé término a dichas explotaciones, manteniéndose plenamente aplicable respecto de las citadas rentas las franquicias tributarias contenidas en el inciso segundo y siguientes del artículo 14 del Decreto Ley N° 701 de 1974.

III CONCLUSION

De acuerdo a lo anterior, se confirma lo resuelto en el Oficio N° 997 de 2020. Por consiguiente, en relación a los criterios que expone en la consulta, se expresa lo siguiente:

- 1) La derogación del Decreto Supremo N° 871, por el artículo 17 por el Decreto Supremo N°1.341 de 1998, no afecta a aquellas plantaciones efectuadas con anterioridad, las que continuarán rigiéndose por el régimen tributario aplicable a la fecha, siendo parte de dicho régimen la determinación de las rentas efectivas derivadas de la explotación de bosques acogidos al Decreto Ley N° 701.
- 2) Conforme al artículo 5° transitorio de la Ley 19.561, las plantaciones efectuadas con anterioridad a esta ley y las rentas provenientes de las mismas continuarán con el régimen tributario que les era aplicable a esa fecha.

Por consiguiente, las rentas provenientes de plantaciones forestales acogidas a las normas del Decreto Ley N° 701 de 1974, con anterioridad al 16 de mayo de 1998, en ningún caso pueden tributar de acuerdo con el régimen de renta presunta.

- 3) En base a lo señalado, no es necesario pronunciarse sobre las consultas 3) y 4) de su nueva presentación.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2700 del 23-11-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

³ El Oficio N° 3669 de 2004 se expresó que “los predios acogidos a las normas del Decreto Ley N° 701, antes de la fecha indicada (16 de mayo de 1998), en ningún caso pueden tributar en conformidad al régimen de renta presunta, y las ventas que se originen con motivo de su explotación, no deben computarse para los fines de determinar los límites de ventas que amparan el régimen de presunción de renta.” En el mismo sentido, párrafo cuarto del N° 3 del Oficio N° 555 de 2007.