

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 34 – LEY N° 20.780, ART.
TERCERO TRANSITORIO N° IV.- N° 6) LETRA C) – RES. EX. N° 144 DE 2019
(ORD. N° 754 DE 16.04.2020).**

Fecha límite para la aplicación de la tasación de predios agrícolas establecida en la letra c) del N° 6), del numeral IV.- del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780.

Se ha consultado a este Servicio sobre la vigencia de la alternativa establecida en la letra c) del N° 6), del numeral IV.- del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, para los fines de determinar la renta afecta a impuestos a la renta en la primera enajenación de predios agrícolas efectuadas por contribuyentes que transitaron desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva determinada según contabilidad completa.

I ANTECEDENTES

De acuerdo a su presentación, este Gobierno y los anteriores, han efectuado enormes esfuerzos por promover y potenciar el tratamiento tributario de los pequeños y medianos agricultores.

Expresa que la Reforma Tributaria, contempló en el artículo tercero transitorio de la ley N° 20.780, en su literal IV N° 6, el tratamiento de la primera enajenación de predios agrícolas posterior al cambio de régimen de renta presunta a renta efectiva con contabilidad completa. Agrega que esta norma tiene su origen en el artículo 5° transitorio de la Ley 18.895, de fecha 28 de junio del año 1990, que contemplaba el tratamiento de la primera enajenación de un contribuyente que en virtud de dicha ley, cambiaba su régimen presunto por el de renta efectiva según contabilidad completa.

Indica que uno de los compromisos asumidos por las autoridades, ha sido que el régimen transitorio para el cambio de renta presunta a renta efectiva se mantendría en el tiempo, existiendo cuatro posibles formas de determinar el costo tributario de los bienes raíces agrícolas.

En el caso de los contribuyentes que, antes del 31 de Diciembre del año 2019, efectuaron el cambio del régimen y presentaron el Formulario 2118 para los efectos de la letra c) del N° 1.- del N° 6) del IV.- del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780, y el Servicio determinó el valor comercial a dicho bien raíz, expresa su inquietud sobre la incidencia de la Resolución Exenta N°144 de 2019, que fija definiciones técnicas y aprueba tablas de valores de terrenos y construcciones para el reavalúo de los bienes raíces de la primera serie agrícola.

Luego se transcribe la letra c) del N° 1.- del N° 6 del numeral IV del artículo 3° transitorio de la Ley 20.780 y solicita la confirmación de los siguientes criterios:

- 1) Que las tasaciones ya efectuadas por el Servicio para los efectos de la letra c) del N° 1.- del N° 6) del IV.- del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780, con anterioridad a la dictación de la Resolución Ex. N° 144 de 2019, siguen rigiendo para los efectos de determinar el costo de venta de los predios agrícolas que se vendan con posterioridad a dicha resolución.
- 2) Que, a partir de la entrada en vigencia de la nueva tasación de bienes raíces de la primera serie, contenida en la citada resolución, ya no se puede hacer uso de la solicitud de tasación contemplada en la letra c) del N° 1.- del N° 6) del IV.- del artículo tercero transitorio de la Ley 20.780.
- 3) Que lo anterior no obsta al derecho del contribuyente de recurrir en contra del valor fijado para un caso concreto, en mérito de la Resolución Ex. N° 144 de 2019.

Posteriormente, con fecha 5 de marzo de 2020, acompaña minuta complementaria, en la que transcribe los artículos pertinentes a la materia, de las leyes N° 18.985, N° 20.780 y N° 20.899 y enfatiza que el Oficio N° 874 de 2018 indicó que “la norma legal en análisis no contempla un plazo para realizar esta tasación comercial”.

II ANÁLISIS

La ley N° 20.780, estableció una serie de normas aplicables a los contribuyentes que, por las modificaciones al régimen de renta presunta introducidas por la misma ley, debían dejar de tributar

en renta presunta y pasar a tributar en base a renta efectiva, por no cumplir los requisitos de las nuevas normas.

A través de su jurisprudencia¹ este Servicio ha señalado que: “conforme al N° 6), del numeral IV.- del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 , el valor de la primera enajenación de predios agrícolas que, a contar del 1° de enero de 2016, efectúen los contribuyentes acogidos hasta el 31 de diciembre de 2015, a las disposiciones del artículo 20 N° 1, letra b), de la LIR , según su texto vigente a esa fecha, que deban tributar sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, tendrá el carácter de ingreso no constitutivo de renta hasta cualquiera de las cantidades, a elección del contribuyente, que se indican en sus letras a) a la d), en la medida que cumplan con los demás requisitos que la ley exige en cada caso.”

La letra c) a la que alude el párrafo precedentemente transcrito establece que: “c) El valor comercial del predio determinado según la tasación que, para este sólo efecto, practique el Servicio de Impuestos Internos. El contribuyente podrá reclamar de dicha tasación con arreglo a las normas del artículo 64 del Código Tributario. La norma de esta letra no se aplicará a las enajenaciones que se efectúen con posterioridad a la entrada en vigencia de la primera tasación de bienes raíces de la primera serie, que se haga con posterioridad al 1° de enero de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3° de la ley N° 17.235.”

Agrega la jurisprudencia previamente indicada que, el artículo 17, N° 11 de la Ley N° 20.780, derogó, a partir del 1° de enero de 2016, el citado artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985; sin embargo, 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:

“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 ...”

Ahora bien, en relación con su consulta cabe indicar que, el artículo 3° de la Ley N° 17.235, sobre Impuesto Territorial establece que: “El Servicio de Impuestos Internos deberá reavaluar, cada 4 años, los bienes raíces agrícolas y no agrícolas sujetos a las disposiciones de esta ley, aplicándose la nueva tasación, para cada serie, simultáneamente a todas las comunas del país.”

En cumplimiento de lo establecido en dicho artículo, este Servicio, a través de la Resolución Ex. N° 144 de 2019, estableció en su resolutivo N° 5, la vigencia del nuevo reavalúo, a partir del 1° de enero de 2020, correspondiendo aplicar la primera tasación de bienes raíces de la primera serie, efectuada con posterioridad al 1° de enero de 2016, a la que se refiere la letra c) del N° 1.- del N° 6), del numeral IV.- del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780.

En consecuencia, conforme a la letra c) del N° 1.- del N° 6), del numeral IV.- del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780, transcrito precedentemente, la primera enajenación de predios agrícolas efectuada a partir del 1° de enero de 2020, por contribuyentes agricultores que obligatoriamente han debido transitar desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva según contabilidad completa, no podrá sujetarse a la tasación establecida en el referido literal c), para los fines de determinar la parte del precio de la enajenación del predio agrícola que tiene el carácter de ingreso no constitutivo de renta, ello por disposición expresa de dicha norma legal.

Sin perjuicio de lo anterior cabe expresar que la norma en análisis contempla en sus letras a), b) y d) otras alternativas de determinación de la parte del precio de la enajenación que tiene el carácter de ingreso no constitutivo de renta que podrían ser usadas en el caso en cuestión, en los términos previstos en dichas letras y conforme con las instrucciones impartidas sobre el particular².

Por lo tanto, no podrán sujetarse a la referida tasación, para los fines que señala la norma – esto es, considerar como costo el valor de la tasación realizada por el Servicio – las enajenaciones de bienes raíces agrícolas efectuadas a partir del 1° de enero de 2020, tanto por los contribuyentes que transitaron desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva entre el 01.01.1991 y el 31.12.2015, ambas fechas inclusive, como aquellos contribuyentes que lo hicieron a contar del 01.01.2016.

¹ Oficio N° 874 de 2018.

² Circulares N° 60 de 1990, N° 37 de 2015 y N° 39 de 2016.

Se hace presente que el Oficio 874 de 2018, al que alude en su presentación complementaria, efectivamente señala que la norma legal no contempla un plazo para realizar esta tasación comercial, pero el mismo oficio, precisa que “mientras se encuentre vigente esta opción de acuerdo a la ley”, fijando el mismo criterio expuesto en los párrafos anteriores.

III CONCLUSIÓN

La primera enajenación de bienes raíces agrícolas efectuadas a partir del 1° de enero de 2020, por contribuyentes agricultores que, debido a las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.780 al régimen de renta presunta, obligatoriamente han debido transitar desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva según contabilidad completa, no podrá sujetarse a la tasación establecida en el literal c), del N° 6), del numeral IV.- del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 para determinar la parte del precio de la enajenación del predio agrícola que tiene el carácter de ingreso no constitutivo de renta, ello por disposición expresa de dicha norma legal.

En consecuencia, no podrán sujetarse a la referida tasación, para los fines que señala la norma legal, la primera enajenación de bienes raíces agrícolas efectuada a partir del 1° de enero de 2020 por los contribuyentes que transitaban obligatoriamente desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva entre el 01.01.1991 y el 31.12.2015, ambas fechas inclusive, ni aquellos contribuyentes que lo hicieron a contar del 01.01.2016.

Se hace presente en todo caso, que aquellos contribuyentes que no estaban obligados a salir del sistema de renta presunta pues cumplían los requisitos para permanecer en él, y se trasladaron voluntariamente desde dicho régimen al de renta efectiva, no pueden usar las alternativas de costo para la primera enajenación de los bienes raíces agrícolas, establecidas en el número 6) del numeral IV.- del artículo tercero transitorio de la ley N° 20.780, ya que dicha norma sólo es aplicable para quienes obligatoriamente debieron salir del régimen de renta presunta por no cumplir con las nuevas reglas establecidas en el artículo 34 de la LIR.

Respecto de las tasaciones ya efectuadas por el Servicio para los efectos de la letra c) del N° 1 del N° 6 del numeral IV del artículo 3° transitorio de la Ley 20.780, vale decir aquellas efectuadas con anterioridad a la dictación de la Resolución Ex. N° 144 de 2019, dichas tasaciones no pueden ser utilizadas para los fines de lo dispuesto en dicha norma respecto de enajenaciones de bienes raíces agrícolas efectuadas a partir del 1° de enero de 2020, toda vez que la fecha límite para hacer uso de dicha disposición corresponde a la fecha del reavalúo.

Saluda a Ud.,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 754 del 16-04-2020
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos