

**RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 20, N°1, LETRA B) -
CÓDIGO TRIBUTARIO, ART. 200, LEY N° 20.780, DE 2014 - LEY N° 18.985, ART.
5° TRANSITORIO - CIRCULAR N° 63, DE 1990. (ORD. N° 958, DE 13.04.2016)**

**APLICACIÓN DE LA FRANQUICIA TRIBUTARIA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO
5° TRANSITORIO DE LA LEY N° 18.985, EN RELACIÓN CON LO ESTABLECIDO
POR LA LEY N° 20.780.**

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre la aplicación de la franquicia tributaria establecida en el artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985 respecto de la primera enajenación de predios agrícolas, en relación con lo establecido por la Ley N° 20.780.

I.- ANTECEDENTES.

Señala que un contribuyente inició actividades el año 1969, tributando bajo el régimen de renta presunta hasta el año tributario 1993, momento en el cual, en razón de las modificaciones efectuadas por la Ley N°18.985, a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), pasó a tributar bajo el régimen de renta efectiva según contabilidad completa, dando el aviso respectivo y acompañando el balance inicial. Señala que el contribuyente afirma que fortuitamente habría extraviado el aviso y balance señalados.

Agrega que el cambio de régimen tributario es relevante dado que el artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985 dispuso un beneficio tributario, al considerar como ingreso no constitutivo de renta, incluido el reajuste del saldo de precio, hasta la concurrencia de cualquiera de las cantidades que indica, a elección del contribuyente, el valor de la primera enajenación de los bienes raíces agrícolas de los señalados contribuyentes que pasaron a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa.

Añade que la Ley N° 20.780 de 2014, deroga a contar del 1° de enero de 2016, el artículo 5° transitorio de la Ley N°18.985, estableciendo en todo caso, un régimen tributario similar al derogado, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo tercero de las disposiciones transitorias, numeral IV.-, número 6), N° 4.-, en el sentido que no se considerará renta el valor de la primera enajenación de los bienes raíces de los contribuyentes que desde el 1° de enero de 1991 han debido tributar en base a sus rentas efectivas determinadas según contabilidad completa.

Al respecto, señala que el contribuyente solicita que se ratifiquen los siguientes criterios:

- a) Que el extravío del aviso de cambio de régimen y del balance presentado a este Servicio, correspondientes al primer ejercicio de cambio de sistema de renta presunta a efectiva, no lo inhabilitaría para acogerse a la franquicia legal citada, ya que las declaraciones de renta de los años tributarios 1992 y 1993 darían fe de la forma de declarar sus rentas efectivas conforme a contabilidad completa.
- b) Que los inmuebles agrícolas que figuran en sus activos, y que habrían sido adquiridos con anterioridad a la Ley N° 18.985, los podría acoger a su artículo 5° transitorio, durante

el año 2015, o al régimen establecido en la Ley N° 20.780, a partir del 1° de enero de 2016, conforme lo establece esta última norma legal.

II.- ANÁLISIS.

1.- El inciso 1°, del artículo 3° de la Ley N° 18.985, dispuso que los contribuyentes agricultores que por aplicación de lo establecido en el número 1°, del artículo 20 de la LIR, hubieran tenido que pasar a declarar renta efectiva sobre la base de contabilidad completa, debían confeccionar un inventario de sus activos y pasivos relacionados con dicha actividad al 1° de enero del ejercicio en que hubieren quedado sujetos al nuevo sistema, según las normas que establecía la misma disposición; el que constituiría su balance de apertura, en otras palabras, su balance inicial .

En relación a la primera consulta específica formulada, cabe señalar que el artículo 3° de la Ley N° 18.985 establecía que en la primera declaración acogida al sistema de renta efectiva, el contribuyente debía dar aviso a este Servicio de la circunstancia de estar sometido a dicho régimen, acompañando el balance inicial mencionado en el inciso 1° de dicho artículo; estableciendo como efecto a la falta de este aviso y balance inicial, la aplicación del plazo de prescripción a que se refiere el inciso segundo del artículo 200 del Código Tributario. Al respecto, en la Circular N° 63 de 1990, se indica que dicho aviso debía ser formulado dentro del plazo de vencimiento legal de la declaración de impuestos correspondiente al año tributario sujeto al régimen de renta efectiva.

Por consiguiente, junto con la primera declaración de impuestos anuales a la renta que debía presentarse en el año tributario de dicho cambio, la Ley N° 18.985 estableció la obligación de efectuar un aviso a este Servicio, acompañando copia del balance de inicio.

A juicio de esta Dirección, el aviso referido sólo es una medida de comunicación de haberse dado cumplimiento a las condiciones que establece la Ley, en cuya virtud ha debido pasar a declarar sus rentas efectivas, según contabilidad completa, abandonando el régimen de renta presunta, circunstancias que podrán acreditarse, atendida la pérdida o extravío de los referidos avisos y balances, con otros medios de prueba de que disponga.

2.- Por su parte, y en relación con la segunda consulta formulada, cabe señalar que el artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985, establecía que el valor de la primera enajenación de los predios agrícolas que efectúen los contribuyentes que desde el 1° de enero de 1991 en adelante hubieran pasado a tributar sobre la base de su renta efectiva determinada según contabilidad completa, de acuerdo a las modificaciones que introdujo la misma Ley , tendría el carácter de ingreso no constitutivo de renta hasta la concurrencia de cualquiera de las cantidades que contemplaba la misma norma transitoria, a elección del contribuyente.

Dicha norma, era aplicable respecto de la primera enajenación de los predios agrícolas que poseía el contribuyente con anterioridad al cambio de régimen tributario, registrados en el inventario inicial de sus activos y pasivos, en tanto la enajenación se hubiera efectuado hasta el 31 de diciembre de 2015.

Ahora bien, 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, la misma Ley N°

20.780 establece que a contar de la fecha señalada, 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 de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, en los términos establecidos en el derogado artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985, se podrán sujetar a las normas establecidas en el N° 6), del numeral IV, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 .

De esta forma, si en los casos señalados en el párrafo anterior, la enajenación se efectúa a contar del 1° de enero de 2016, podrá aplicarse lo dispuesto en el N° 6), del numeral IV, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 , sin perjuicio de acreditarse las circunstancias generales que hacen procedente tal franquicia de acuerdo a lo señalado con anterioridad.

III.- CONCLUSIONES.

El extravío del aviso de cambio de régimen y del balance presentado a este Servicio, correspondientes al primer ejercicio de cambio de sistema de renta presunta a efectiva, no lo inhabilita para acogerse a la franquicia legal consultada. Para efectos de aplicar la norma de excepción que contemplaba el artículo 5° transitorio de la Ley N° 18.985, vigente hasta el 31 de diciembre de 2015, el contribuyente podrá acreditar el cambio desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva determinada según contabilidad completa, cuya comunicación exige el artículo 3° permanente de la Ley N° 18.985, con la copia de la respectiva declaración de impuestos anuales a la renta del año tributario correspondiente, y los demás documentos que respalden la presentación de dicha declaración.

El valor de la primera enajenación de los predios agrícolas que figuran en sus activos, adquiridos según señala con anterioridad a la publicación de la Ley N° 18.985, que efectúen los contribuyentes que desde el 1° de enero de 1991 en adelante hubieran pasado a tributar sobre base de renta efectiva determinada según contabilidad completa, de acuerdo a las modificaciones que introdujo la Ley N° 18.985, podrá sujetarse a lo dispuesto en el artículo 5° transitorio de dicha Ley, siempre que la enajenación respectiva se hubiere efectuado hasta el 31 de diciembre de 2015. Si la enajenación de los bienes referidos se efectúa a contar del 1° de enero de 2016, se podrá sujetar a lo dispuesto en el N° 6, del numeral IV, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780.

Finalmente, cabe señalar que corresponde a la instancia de fiscalización respectiva, verificar los antecedentes de hecho que permitan al contribuyente acreditar lo que expone en su presentación, así como la concurrencia de los requisitos para impetrar las franquicias tributarias señaladas.

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 958, de 13.04.2016
Subdirección Normativa
Dpto. de Impuestos Directos

