



DIRECCION NACIONAL

ARCHIVO

Santiago, 18 de Enero de

REPUBLICA CHILENA
PRESIDENCIA
REGISTRO Y CONTROL

18 Ene. 1991
NR. 91-1019

A:

P	A	A		M	L	P	
C	B	E	X	E	D	C	
M	T	O		F	W	M	
R	C	A		P	V		
M	Z	C		J	R		

MEMORANDUM

A : S.E. PATRICIO AYLWIN AZOCAR, PRESIDENTE DE LA REPUBLICA

DE : JAVIER ETCHEBERRY CELHAY, DIRECTOR DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS.

- 1.- En relación a su Memorándum de fecha 14 de enero del presente año, por el cual solicita mi opinión respecto del documento elaborado por don Gastón Cruzat Paul "Análisis de la Tributación Agrícola", me permito informar a S.E. que este Servicio participó en el estudio de ese documento, conjuntamente con los asesores tributarios del Ministerio de Hacienda, emitiéndose un informe, copia del cual me permito adjuntarle.

Sobre el particular, hago presente a S.E. que comparto plenamente el análisis y conclusiones vertidos en ese informe.

- 2.- Sin perjuicio de lo expresado anteriormente, puedo agregar que en mi opinión, ninguna de las normas legales o administrativas que regulan este cambio de régimen presentan dificultades que resulten insoslayables para los contribuyentes, más allá de lo que serían para los demás sectores de la economía obligados a declarar sus impuestos sobre renta efectiva según contabilidad completa, y partiendo de la base que muchas de esas dificultades, por su naturaleza, deben ser resueltas por un profesional especializado. Al efecto, debe tenerse presente que las normas de mayor complejidad son aquellas que fueron dictadas especialmente en beneficio del contribuyente agricultor.

En todo caso, puedo informar al respecto, que el Servicio a mi cargo ha dado cumplimiento a toda la implementación administrativa sobre la materia.

- 3.- Por otra parte, si bien es cierto que algunas de las observaciones del señor Cruzat son válidas, ellas en general son puntos menores, si se piensa que para resolverlas sería necesario la dictación de una ley, en cuyo trámite lo más probable es que se reabra el debate desde una perspectiva política de la conveniencia o inconveniencia de incorporar a los agricultores de mayor importancia económica al régimen tributario común a base de renta efectiva, lo cual involucraría la revisión de la ley vigente en su conjunto.

- 4.- Al respecto, es interesante tener presente que de acuerdo a una enmienda legal, recientemente aprobada por el Senado, el Presidente de la República podrá prorrogar el plazo de presentación ante el Servicio de Impuestos Internos de cualquier antecedente o documento de carácter tributario exigido por la ley o los reglamentos. Con esta atribución será posible dar más tiempo a los contribuyentes agricultores para la preparación del inventario inicial, en el cual recaen las mayores críticas por su aparente complejidad, sin tener que requerir de una modificación de la ley.

Saluda atte. a Ud.,



JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

- c.c.: Sr. Alejandro Foxley Rioseco
Ministro de Hacienda
- c.c.: Sr. Pablo Piñera Echenique
Subsecretario de Hacienda

Comentarios técnicos al documento
"Análisis de la tributación agrícola"

SINTESIS DE COMENTARIOS:

1. Hay elementos constructivos que se desprenden del documento que se comenta que ayudarían a llevar adelante la aplicación de la contabilidad completa en la agricultura.
2. La modificación sugerida en el trato de los arrendamientos es válida y simple de llevar a cabo.
3. La postergación de la presentación del balance inicial --pero manteniendo la vigencia del régimen de contabilidad completa desde el 1º de enero de 1991-- dentro de un plazo que no altere la aplicación del resto de la Ley también es factible y simple de realizar, aunque no es estrictamente necesaria desde la perspectiva técnica.
4. Las alternativas de valoración de activos contempladas en la reforma tributaria constituyen un beneficio para los contribuyentes agrícolas que pasen a tributar según su renta efectiva, y no sería recomendable su asimilación al caso general, como se sugiere en el documento.
5. La postergación de la aplicación de la reforma tributaria no es una decisión técnica. Desde la perspectiva técnica, dicha postergación no se justifica.

COMENTARIOS:

La reforma planteó dos desafíos técnicos importantes en lo que se refiere a la modificación de la renta presunta. Primero, el diseño de las normas que regulan la confección del balance inicial de los contribuyentes que deban pasar a tributar según su renta efectiva. Segundo, el diseño de las normas que eviten que los grandes contribuyentes de los tres sectores involucrados -- agricultura, minería y transporte de carga terrestre-- simulen operaciones destinadas a eludir el límite de ventas para pasar a tributar según contabilidad completa. Este último aspecto hubiera podido evitarse con un límite de ventas más bajo.

Los dos aspectos señalados --el balance inicial y las normas de resguardo-- son los que motivan los comentarios técnicos del

documento "Análisis de la tributación agrícola". El informe se pronuncia favorablemente sobre los criterios económicos más de fondo que motivaron la decisión de reformar el sistema de renta presunta de la manera planteada en las Bases Programáticas, los que no son tratados en este comentario. En relación a los aspectos de diseño tributario, cabe comentar que expertos tributarios del Gobierno y de la oposición coincidieron en que esta reforma es técnicamente factible y que la decisión de introducirla o no introducirla no constituye una decisión técnica.

I.- Preámbulo

En este párrafo el autor del informe plantea la dificultad para entender y aplicar la Ley y sus disposiciones complementarias. Esta crítica se desarrolla en los párrafos siguientes, a los que nos referimos más adelante. Cabe comentar, sin embargo, que la extensión de la Ley, las circulares y las disposiciones complementarias son habituales en la legislación tributaria, y se justifican para lograr una correcta comprensión y aplicación de la Ley. Aún así, hay críticas válidas que se recogen en este memorándum.

II.- Desigualdad con otras actividades

1. Se critica que en la confección del inventario inicial que se contempla para la actividad agrícola, la valorización de activos está sujeta a innumerables reglas, en circunstancias de que el resto de las actividades gravadas tienen libertad para establecer las valoraciones de aportes y estructuras. Esa afirmación olvida el hecho de que en el caso de los agricultores sometidos a renta presunta que pasan a renta efectiva, el mayor valor que se consigna en el inventario inicial queda exento de tributación. En el caso general de los contribuyentes que llevan renta efectiva, en cambio, la libertad para establecer los valores de aporte o transferencia de activos va acompañada por la obligación de pagar impuestos por el mayor valor entre el costo de adquisición de esos activos y el de aporte o transferencia. Por lo demás, en el caso general también es necesario acreditar el origen de los bienes del activo. Las normas de valoración fueron diseñadas en beneficio --y no para el perjuicio-- de los contribuyentes agrícolas. Tanto es así, que si no se hubiera establecido límites y regulaciones a este respecto y hubiera quedado la valoración al arbitrio del contribuyente, las sobrevaloraciones de activos podrían haber llevado al sector a no pagar impuestos por muchos años, con el consiguiente daño fiscal, y sin justificación técnica para ello.

No es correcto, como se señala en el informe, que los posibles abusos en esta materia podrían haberse evitado aplicando las

facultades de tasación del artículo 64 del Código Tributario. Este artículo sólo puede utilizarse en el caso de subvaloraciones, y no en el de sobrevaloraciones como es el caso que se pretende evitar. También, el artículo 64 es aplicable cuando existe una tasación efectuada por el SII, la que se justifica en casos puntuales o cuando es solicitada por el contribuyente. Esta tasación del SII, sin embargo, no se justifica como un criterio de aplicación general, dadas las evidentes dificultades administrativas que involucraría.

2. El informe plantea que la agricultura resulta ser la única actividad gravada por situaciones subjetivas, como son todas las disposiciones sobre empresas "relacionadas". Cabe señalar al respecto lo siguiente:

- a) Las normas de relación aludidas en el informe tienen por objeto exclusivo evitar que a través de la subdivisión de predios o de faenas agrícolas en distintas empresas, los contribuyentes eludan el límite de ventas que los obligaría a tributar según renta efectiva. Estas normas sobre "relaciones" no hubieran sido necesarias si el límite de ventas que obliga a pasar a renta efectiva hubiera sido inferior. El nivel de ventas que establece la Ley afectaría a alrededor de un 3,5% de las empresas agrícolas.
- b) Las normas de "relacionamiento" no son subjetivas sino objetivas, ya que se basan en disposiciones que no pueden ser objeto de apreciaciones y juicios de valor, tales como los porcentajes de propiedad o participación en las utilidades. Cabe agregar que estas normas de relacionamiento en ningún caso afectan a los contribuyentes agrícolas de menor tamaño, para los cuales se prevé expresamente la posibilidad de continuar en renta presunta.
- c) Se debe recordar que en la propia Ley de la Renta existen normas sobre "relaciones" cuyo carácter es claramente menos objetivo como, por ejemplo, las del artículo 17 N°8, inciso 4°. Además, en la legislación bancaria y de sociedades anónimas y de valores, es frecuente encontrar normas de relacionamiento mucho más severas y evidentemente subjetivas.
- d) La solución propuesta en el informe, en el sentido que bastaría que el contribuyente declare la relación que le afecta, supone definir de todas maneras la relación que debe ser declarada. Esto es, requeriría de normas como las establecidas en la Ley que se critica.
- e) Las normas sobre relación no constituyen una violación al principio de igualdad ante la Ley. En efecto, la legislación tributaria está llena de tratos especiales, como, por ejemplo, la renta presunta. Todas son normas de aplicación general para categorías de contribuyentes y no para personas

en particular.

III. Situaciones injustas

1. Se critica la circunstancia que en la valoración del activo inmovilizado para incluir en el inventario inicial se exija documentación sustentatoria con carácter retroactivo. Al respecto cabe reiterar que las normas de valorización de activos van en beneficio del contribuyente agrícola. Todo el mayor valor de los activos, la plusvalía que puedan tener y la valorización de activos que no requieren de documentación sustentatoria tales como las plantaciones, siembras, bienes cosechados y animales nacidos en el predio es tratado como un ingreso no constitutivo de renta. Esto es, toda la valorización, incluyendo una revalorización adicional para la primera enajenación del predio, constituirá un ingreso exento del pago de impuestos. El eliminar estas disposiciones o --como señala el autor del informe-- el assimilarlas a la regla general de la Ley de la Renta harán perder este obvio beneficio a los agricultores. La exigencia de documentación es una medida de prudencia necesaria ya que, de lo contrario, el contribuyente podría presentar cualquier valor.

En el caso del activo inmovilizado, que es al que se refiere el informe en esta parte, justamente para hacerse cargo de la situación en que no existe documentación confiable, la Ley establece mecanismos alternativos de valoración de activos que no requieren de esa prueba. Por ejemplo, las tasaciones a valor de reposición --esto es, a valor comercial nuevo o terminado de construir menos la depreciación correspondiente-- que efectúen los profesionales autorizados no requieren de documentación fidedigna. Esta alternativa se introdujo precisamente para dar la posibilidad de una tasación a valor comercial a las mejoras mencionadas en el documento, incluyendo las que no cuentan con documentación sustentatoria.

Aún así, podría gestionarse la agilización y simplificación de las exigencias y procedimientos establecidos por el SII que no impliquen un daño fiscal. Para estos propósitos, sería conveniente que el autor del informe se acerque a los técnicos que participaron en la elaboración de la Ley.

IV. Valorización de la tierra

En este punto, el autor del informe se refiere a un aspecto particular de lo señalado en el párrafo III, ya que se trata del tema de la valoración de los predios en el balance inicial. Como se comentó, y precisamente para evitar las situaciones injustas que se señalan en el informe, se introdujo alternativas adicionales a las señaladas en el documento que se comenta para la valoración del predio, las que en todo caso son para pagar

menos y no más impuestos. Además, las posibilidades de agilización y simplificación de procedimientos también son extensivas a este caso particular. Una vez más cabe señalar que en este caso no es conveniente, como lo sugiere el informe, utilizar los procedimientos del artículo 64 del Código Tributario. La utilización de este procedimiento contemplada en el artículo 5° transitorio N°1 letra c) es una excepción válida, ya que allí se refiere al caso en que existe una tasación del SII.

Para la valoración del predio, la Ley aprobada ofrece varias opciones. La más fácil es la del avalúo fiscal, aunque no es necesariamente la más justa. También existe la posibilidad de valorizar según el valor de adquisición. En este caso, el contribuyente podría eventualmente tener el beneficio --y no el perjuicio-- de valorizar separadamente los bienes del activo inmovilizado. Además, cualquiera sea la opción tomada, siempre existe la posibilidad de efectuar, posteriormente y con anterioridad a la primera enajenación del predio, una revalorización adicional para llevarlo a valor comercial sin pago de impuestos. Esta revalorización puede ser efectuada por el SII o por los profesionales que indica la Ley, a elección del contribuyente. Esta revalorización, que conlleva un claro beneficio para el contribuyente agrícola, tuvo por objeto evitar el pago de un impuesto adicional sobre la valorización del predio en la primera enajenación o en el término de giro que señala el autor del informe. En consecuencia, no hay impuestos expropiatorios ni asimetrías con las empresas agrícolas que permanezcan en el sistema de renta presunta.

Cabe hacer presente que en el régimen general de tributación a base de renta efectiva, lo normal es que el contribuyente pague impuesto sobre el mayor valor en la enajenación de sus activos fijos, sin que al efecto se le permita alguna revalorización especial como las señaladas anteriormente.

V. Tasaciones

En este párrafo el autor del informe critica las alternativas de tasación mencionadas y plantea que, dado lo drástico de las sanciones contempladas en el caso de tasaciones dolosas o negligentes, no se ha inscrito ninguna sociedad tasadora de activos, ni sociedad auditora ni de profesionales para estos efectos, ni existe la intención de hacerlo dentro de las firmas que ha consultado. Al respecto, cabe comentar que no es raro que no se hayan inscrito las sociedades mencionadas ya que el reglamento que las regula no ha sido publicado, aunque está pronto a serlo. Además, el SII ha recibido consultas de profesionales interesados en formar estas sociedades tasadoras. La crítica formulada, en consecuencia, es prematura.

Cabe agregar que la Ley no contiene contradicciones, como se señala en el informe. La tasación efectuada por los profesionales que indica la Ley es procedente, pero requiere de la ratificación de una empresa tasadora o auditora acreditada en conformidad con el N°2 del artículo 5° transitorio. De paso, esta alternativa para la tasación de los activos tampoco requiere documentación fidedigna.

VI. Arrendamientos

En el caso de arrendamiento de predios, observa el informante que en lugar de la exigencia de escritura pública o protocolizada bastaba exigir que los arrendatarios acreditaran haber declarado las rentas correspondientes durante los años de su vigencia. La alternativa sugerida es eficaz, y podría ser considerada su inclusión especial, lo que requiere de una Ley modificatoria.

VII. Consideración general

Respecto al comentario que la Ley presume que los contribuyentes agrícolas incurrirán en manejos dolosos para evitar sus consecuencias, conviene señalar que esto no es efectivo. Sin embargo, la experiencia en todos los países indica que los contribuyentes tratan de sacar partido de las posibilidades que da la Ley. Este es un comportamiento natural, amparado por la Ley, pero que tiende a disminuir su eficacia. Es responsabilidad del legislador reducir o evitar la posibilidad de acciones que desvirtúen el espíritu que inspiró la Ley.

También es responsabilidad de las autoridades establecer normas que, siendo efectivas, sean a la vez lo más simple posible. En este espíritu, en los párrafos III y IV se sugirió buscar formas para agilizar y simplificar los procedimientos del SII para la valoración y tasación de activos, dentro del marco general de las leyes tributarias y siempre que no exista daño fiscal. Para ello sería útil la colaboración del autor del informe en la discusión de las circulares y reglamentos.

VIII. Sugerencias

El autor del informe sugiere postergar ya sea la vigencia de la Ley o, en su defecto, la presentación del balance inicial.

1. Con respecto a la postergación por un año de la entrada en vigencia de la obligación de llevar contabilidad completa, cabe señalar lo siguiente:

a) Sobre los aspectos de esta decisión que trascienden las consideraciones técnicas no nos pronunciamos. En lo técnico,

no hay razones que justifiquen postergar la aplicación de la reforma.

- b) La decisión de postergar la aplicación de la Ley tendría consecuencias técnicas más engorrosas que las de mantenerla en su forma actual. El perfeccionamiento de las circulares y los reglamentos, así como la eventual introducción de la modificación comentada en el párrafo VI, no requieren de la postergación. Cabe recordar que el proyecto original contemplaba la aplicación de la renta efectiva a contar del 1º de enero de 1990. En el Parlamento se postergó la vigencia al 1º de enero de 1991, lo que llevó a introducir una serie de medidas transitorias de resguardo para evitar eludir el efecto buscado en la reforma. Si se decidiera la postergación, ello requeriría también prolongar la vigencia de las medidas de resguardo contempladas en el articulado transitorio de la Ley, y eventualmente agregar otras. Cabe comentar que estas medidas han sido objeto de odiosidad en la discusión pública.
2. Con respecto a postergar la presentación del balance inicial, ello es factible y no presenta complejidades técnicas ni administrativas en la medida que dicha postergación sea por un plazo que no altere la aplicación del resto de la ley.

Santiago, 14 de enero de 1991.

ANALISIS DE LA TRIBUTACION AGRICOLA

Ref.: Ley 18.985, D. Of. del 28.6.90
Circular # 54, D. Of. del 25.10.90
Circular del SII # 58 D. Of. del 24.11.90
Circular del SII # 63 D. Of. del 26.12.90
Decreto de Hacienda #1.139, D.Of. del 5.01.91

I.- Preámbulo

Este análisis parte de la base de que la Reforma Tributaria de 1990, en lo que respecta a la tributación agrícola, es justa y razonable en cuanto impone la obligación a los empresarios agrícolas de tributar sobre renta efectiva demostrada mediante contabilidad fidedigna.

Acepta además como necesidad política y social indiscutible que el Gobierno debe contar en 1991 con los ingresos previstos por la aplicación de esta ley.

Sin embargo, la racionalidad y la justicia de la reforma tributaria se pierden en algunos de los aspectos técnicos importantes de la ley.

Cabe destacar, primeramente la enorme dificultad para entender y aplicar la ley y sus disposiciones complementarias, que aún personas con especiales conocimientos legales y contables consideran complejas, contradictorias y a veces injustas e inaplicables. Al respecto cabe señalar que la ley 18.985 y las Circulares y disposiciones complementarias ocupan 38 páginas completas del Diario Oficial.

En este memorandum pretendo señalar los principales defectos de esta legislación, sin que por cierto pretenda constituir un estudio acabado sobre la materia.

II.- Desigualdad con otras actividades.

1.- La primera observación de conjunto es la evidente desigualdad que la reforma tributaria produce entre la actividad agrícola y otras actividades productivas.

En efecto, todas las actividades gravadas en primera categoría del impuesto a la renta tienen libertad para establecer sus valorizaciones de aportes, de transacciones y de estructuras. La actividad agrícola queda sujeta, en cambio, a innumerables reglas de valorizaciones que llegan a extremos reglamentarios impropios de una ley y que coartan la libertad económica.

Es cierto que se trata de impedir la valorización excesiva de los activos iniciales que lleven a depreciaciones exageradas; pero el Código Tributario otorga al S.I.I. facultades suficientes en el Art. 64 para corregir los abusos que se cometan.

2.- Por otra parte, la agricultura resulta ser la única actividad gravada por situaciones subjetivas, como son todas las disposiciones sobre empresas "relacionadas" que señala el art. 20, incisos 6, 7 y 13 de la Ley de la Renta. Se pierde así el concepto de objetividad de la ley para entrar en circunstancias subjetivas

que acarrean situaciones injustas pues obligan a llevar contabilidad a empresas que no caen dentro de los requisitos básicos del monto de sus ventas.

Si se quiere prevenir posibles fraudes tributarios por derivar costos o ventas entre empresas obligadas a declarar renta efectiva y otras sujetas a renta presunta, bastaría con disponer que la "relación" fuese declarada por los contribuyentes para ejercer mayor fiscalización.

Estimo que las disposiciones sobre las empresas "relacionadas" podrían incurrir incluso en violación de la garantía de igualdad ante la ley que establece la Constitución Política en el Art. 19 Nos. 2, 20 y 22.

III.- Situaciones injustas.

1.- La primera situación injusta se produce con las valorizaciones de los activos del balance inicial.

En efecto, el art. 3 permanente de la Ley 18.985 que los bienes del activo inmovilizado, como son las construcciones, tranques, cierros, instalaciones eléctricas y otras, etc. deben valorizarse por sus valores de adquisición o construcción debidamente "documentados". La Circular #63, establece normas aún más precisas sobre la forma de valorización que obligan incluso a detallar costos en horas de trabajo o maquinarias, y otros de increíble precisión (ver párrafos b.2, b.3, b.4 y b.5) en todos los cuales se exigen "documentos fehacientes", entre los cuales son aceptables para el S.I.I. "facturas, contratos otorgados por escritura pública, o que puedan verificarse según registros contables fehacientes" (inc.3 del párrafo b.2).

Ello obliga a los contribuyentes que no estaban obligados a llevar contabilidad, a confeccionar con efecto retroactivo, que incluso puede ir más allá de los plazos de prescripción (Arts. 17 inc. 2 y 200 del Código Tributario), una contabilidad fidedigna.

La reglamentación no toma en cuenta para nada que la mayoría de las obras del campo se realizan con equipos, mano de obra y a veces materiales del mismo predio o adquiridos en forma que es prácticamente imposible identificar.

Esta reglamentación tan específica y detallada no se exige a ninguna otra actividad gravada en la Primera Categoría de la Renta, lo que es discriminatorio. Bastaría haber sometido a los contribuyentes agrícolas a las normas generales de la Ley de la Renta, con mínimas reglamentaciones para casos muy específicos.

IV.- Valorización de la Tierra.

La Ley 18.985 establece en su Art. 3 que los terrenos agrícolas deben valorarse en su avalúo fiscal o en su valor de adquisición reajustado a elección del contribuyente.

Esta disposición envuelve varios aspectos de inequidad, derivados de la forma de valorizar los diversos elementos que forman el valor de un predio.

En primer término, la alternativa no se da en relación a conceptos equivalentes, ya que el avalúo fiscal recae exclusivamente sobre la tierra y excluye toda construcción, instalación, mejora, plantación y otros bienes adheridos al suelo. En cambio, el valor de adquisición comprende todos los inmuebles por naturaleza, por adherencia e incluso por destinación, en algunos casos, como en los derechos de agua.

De la disposición citada podría deducirse que el contribuyente, que opta por el valor de adquisición reajustado, puede valorizar además, separadamente, los demás bienes inmovilizados, puesto que la alternativa ofrecida se refiere exclusivamente a los terrenos agrícolas (# 1 del Art. 3), a lo cual se agregan las valorizaciones de los Nos. 2 al 7 del mismo artículo.

La injusticia deriva de la forma y de la fecha de la adquisición. Los predios adquiridos recientemente lo han sido en valores comerciales vigentes, con todas las posibilidades de los nuevos cultivos de la última década.

En cambio, los predios adquiridos por herencia o particiones, se estimaban usualmente en el avalúo fiscal, cuyas tasaciones eran tradicionalmente inferiores al valor comercial.

Las adquisiciones antiguas, aunque se reajusten, no llevan tampoco al valor actual de la tierra en consideración a nuevos cultivos y tecnologías, a la introducción de mejoras y a otras circunstancias que aumentaron considerablemente su valor.

El ejemplo más claro es el de predios con déficit de agua que, mediante adquisición de nuevos derechos, construcción de tranques u otras obras o tecnificación del riego (riego por goteo), adquieren un valor considerablemente mayor que el costo de las obras respectivas.

Esto repercute en el valor del capital propio y en las depreciaciones; y se hace especialmente grave en caso de venta del predio.

Según el art. 17 #8 letra b) de la Ley de la Renta, el mayor valor en la enajenación de bienes raíces constituye renta cuando forman parte del activo inmovilizado de empresas que declaren renta efectiva. En caso de término de giro, el mayor valor queda gravado con un impuesto de 35%.

En consecuencia, si el valor del aporte inicial no corresponde al valor comercial, se estaría gravando un monto que no es efectivamente renta, contradiciendo lo dicho por el inciso 2 del art. 3 en estudio, según el cual se presume que los activos han sido adquiridos con ingresos que tributaron con anterioridad, convirtiéndose en un impuesto expropiatorio.

Existe discriminación además, con respecto a los predios agrícolas que declaran renta presunta, puesto que el mayor valor obtenido por ellos nunca estará afecto a impuesto.

Todo lo dicho en este capítulo es consecuencia de la excesiva reglamentación de la ley, que presume que los agricultores se

empeñarán en burlarla. Lo razonable es permitir la valorización comercial actual de los predios, para lo cual hay antecedentes más que suficientes. El Art. 64 del Código Tributario permitiría regular los excesos como lo he señalado más arriba.

V.- Tasaciones.

Los arts. 5 y 6 Transitorios quisieron remediar los problemas señalados en el capítulo anterior.

El primero dispone que, para la primera transferencia, podría recurrirse al avalúo de los terrenos por medio de diversos tasadores. El segundo establece la misma forma de tasación para los bienes físicos del activo inmovilizado que no sean predios, plantaciones ni animales.

Esta tasación es ilusoria en razón de que el inciso 5 del art. 5 Transitorio hace solidariamente responsables de los impuestos, reajustes, intereses y multas a los tasadores por tasaciones dolosas o negligentes.

Hasta el momento, según las informaciones que se me han proporcionado en el S.I.I., no hay ninguna "sociedad tasadora de activos" ni de auditores inscrita en el registro especial que dispuso la Circular #54. He consultado a las principales firmas de auditores y ninguna está dispuesta a asumir el riesgo aludido.

Debo agregar que las disposiciones aludidas contienen, además, limitaciones y contradicciones, como la de aceptar la tasación de ingenieros agrónomos, forestales o civiles en la letra d) del #1 del art. 5 transitorio, para declarar en el #2 que sólo son aceptables las sociedades tasadoras de activos o firmas de auditores.

Las limitaciones a que están sometidas hacen, además, ineficaces dichas tasaciones en el evento que haya alguien que quiera y pueda hacerlas dentro del plazo para presentar el balance inicial, que vence el 30 de Abril próximo.

Una vez más queda demostrado que el gran defecto de la ley es no haber sujetado a los nuevos contribuyentes agrícolas a las normas generales de las leyes tributarias.

VI.- Arrendamientos.

El art. 3 transitorio contiene una disposición aberrante.

Para hacer aplicables algunas de las normas tributarias, exige que los contratos de arrendamiento celebrados con anterioridad a la ley hayan sido otorgados por escritura pública o protocolizados antes del 1 de Enero de 1990.

Esto implica que contratos de arrendamiento celebrados con los requisitos legales vigentes a la fecha de su otorgamiento y con respecto a los cuales el arrendatario cumplió con las obligaciones tributarias derivadas del arrendamiento, no sean considerados válidos o eficaces. Fueron válidos para pagar impuestos, pero no lo son para efectos tributarios que puedan favorecer al

contribuyente.

Si se quería evitar la posible simulación de contratos de arrendamiento, bastaba exigir que los arrendatarios acreditaran haber declarado las rentas correspondientes durante los años de su vigencia.

VII.- Consideración general.

El estudio de la ley revela que sus normas se han dictado bajo la presunción de que los contribuyentes agrícolas incurrirán en manejos dolosos para evitar sus consecuencias.

Ello ha llevado a una legislación eminentemente particular y detallada, diferente de la que rige para otras actividades.

La consecuencia es que los contribuyentes se encuentran en la imposibilidad de establecer el valor de sus activos en forma normal; y que deban actuar con el temor de equivocarse a juicio del S.I.I., lo que puede acarrear revisiones futuras con determinación de diferencias de impuestos, reajustes, intereses y multas, amén de acciones penales.

Si se mantiene la normativa aprobada, sería justo que el S.I.I. debiera objetar dentro de un plazo razonable, anterior al primer pago de impuestos en 1992, sus objeciones a las valorizaciones, dándose por aprobadas si no lo hiciera.

VIII.- Sugerencias.

El análisis anterior no es exhaustivo, pero presenta las objeciones más importantes a la parte técnica de la reforma tributaria, en lo que a la agricultura se refiere.

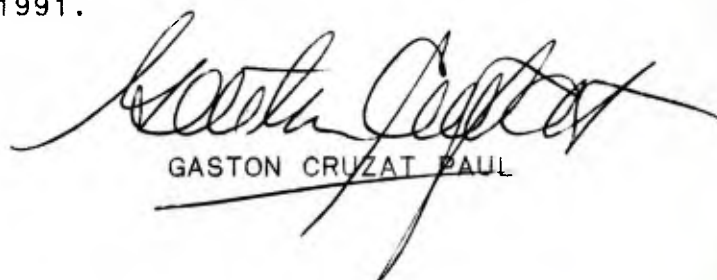
Dada la importancia de los problemas planteados, parece razonable modificar la ley para mejorarla, simplificarla y hacerla más equitativa, lo que haría necesaria una suspensión de su vigencia hasta que se corrijan sus defectos.

Esta suspensión podría hacerse sobre las siguientes alternativas:

1) Suspensión de su vigencia hasta el 1 de Enero de 1992 manteniéndose los pagos provisionales mensuales de 1% sobre los ingresos brutos, los que quedarían como pagos definitivos.

2) Suspensión de la obligación de presentar el balance inicial hasta que se dicte la de reemplazo, manteniéndose la fecha inicial del 1 de Enero de 1991 para la obligación de llevar contabilidad fehaciente, y la de efectuar los pagos provisionales.

Santiago, 8 de Enero de 1991.


GASTON CRUZAT PAUL

REPUBLICA DE CHILE

Presidencia

MEMORANDUM

DE: *Patricio Aylwin Azócar*

A: *Dirección de Impuestos Internos*

*Reúngale estudiar este
Memorandum y desear su opi-
nión. A mi no hace fuerza,
ni indujo a acoger alternativas
de sugerencias.*

Atte

[Signature]

Dga, 14/2/91.