

N° 207
AÑO LXVIII
ENERO - JUNIO 2000
Fundada en 1933

ISSN 0303 - 9986



REVISTA DE DERECHO

UNIVERSIDAD DE
CONCEPCION

Facultad de
Ciencias Jurídicas
y Sociales

*INCENTIVOS Y REGULACION DE LA ACTIVIDAD FORESTAL
EN LA LEGISLACION CHILENA
(PRIMERA PARTE)*

MARIO PUCHEU MUÑOZ
Profesor de Derecho Económico
Universidad de Concepción

I. INTRODUCCION

En la actualidad no contamos con normas jurídicas que limiten o restrinjan la forestación de suelos agrícolas, como tampoco disposiciones que impidan actividades agropecuarias en suelos de aptitud preferentemente forestal. Por consiguiente es posible utilizar suelos de excelente calidad agrícola para labores forestales, así como también se puede realizar la actividad forestal en terrenos agrícolas, ganaderos o forestales.

Tampoco existe la posibilidad de obligar a los propietarios de terrenos forestales a realizar exclusivamente actividades forestales. En consecuencia, el destino de un predio agrícola lo decide sólo su propietario, independientemente de sus condiciones naturales y por muy conveniente que pudiera ser, desde el punto de vista social, limitar la actividad que en ellos se desarrolle¹.

Lo que sí hay es una legislación que por una parte incentiva la actividad forestal en terrenos de aptitud preferentemente forestal y, por la otra, regula la explotación de dichos recursos.

Recordemos que el D.L. 701, de 1974², estableció un régimen de incentivo a la actividad forestal mediante el otorgamiento de una bonificación a la realización de ciertas operaciones propias del sector, unido a algunas exenciones y franquicias tributarias. Tanto unas como otras, tuvieron por finalidad estimular o fomentar a los agentes económicos a invertir en un sector que, en esa época, no se encontraba suficientemente desarrollado, pese a que nuestro país contaba y cuenta con un potencial enorme atendidas las condiciones de clima y suelo. De esta suerte, se quiso compensar el riesgo que significaba invertir en una actividad en que sólo se obtendrían los logros al cabo de diez, quince o veinte años.

¹ Encontramos aquí una de las primeras deficiencias de la legislación forestal si pensamos que no parece prudente ni recomendable que suelos de buena calidad se destinen a faenas forestales, como tampoco que los suelos forestales se degraden en actividades agrícolas.

² El texto primitivo del D.L. 701 fue reemplazado por el D.L. 2.565, de 1979, D.O. 3.4.1979.

Desde esta perspectiva, no puede criticarse esta legislación de incentivo si no limitó o excluyó a determinadas empresas de la ayuda estatal. Si lo que se perseguía era fomentar, no parecía lógico establecer exclusiones. Por el contrario, cualquiera que sea el inversionista, persona natural o jurídica, nacional o extranjera, chico o grande, todos tenían el derecho a solicitar sus beneficios. De hecho, nadie puede desconocer el notable impacto que este decreto ley tuvo para fomentar primero y luego consolidar la industria forestal en nuestro país³.

El texto primitivo del decreto ley contemplaba la bonificación por un periodo transitorio de 20 años, al cabo de los cuales se prorrogó su vigencia hasta el 31 de diciembre de 1995. Durante el gobierno de don Eduardo Frei Ruiz-Tagle se estimó que el sistema imperante contenía ciertas distorsiones que era necesario corregir. Entre ellas, se dijo que el 60% de las bonificaciones otorgadas durante el periodo 1976-1994 habían sido percibidas por un reducido número de empresas forestales; en cambio, sólo un 6,41% de los propietarios de predios menores de 10 hectáreas habían podido acceder a ella. Luego, se perseguía facilitar el acceso a los beneficios a los pequeños propietarios forestales, los que según cifras oficiales constituyen aproximadamente 240.000 explotaciones agrícolas, de las cuales el 67% de sus superficies, que representan dos millones de hectáreas, son suelos de aptitud preferentemente forestal. Por el otro lado, se estimó que la industria forestal se encontraba suficientemente desarrollada en el país, por lo que no se justificaba mantener para las empresas forestales esta ayuda estatal⁴.

Paralelamente, se pensó en reforzar la protección y recuperación de los suelos erosionados mediante trabajos de habilitación y forestación, para lo cual también se estableció la bonificación para la plantación de suelos frágiles de aptitud preferentemente forestal, ñadis o en áreas en proceso de desertificación, de suelos degradados de APF, el establecimiento de cortinas cortavientos para proteger suelos degradados o con serio peligro de erosión por efecto de la acción eólica, y la forestación en suelos degradados de APF con pendientes superiores al 100%.

Es así como el 16 de mayo de 1997 se publicó en el Diario Oficial la ley 19.561 que introduce un conjunto de modificaciones al D.L. 701, de 1974, que recoge la nueva política forestal aplicable al sector y de paso perfecciona la regulación de la actividad forestal que existía hasta la fecha. El presente trabajo pretende dar una visión general de las nuevas normas de incentivo y de regulación de la actividad forestal, tomando como base las modificaciones al mencionado decreto ley, las normas contenidas en su Reglamento General

³ Los bosques nativos cubren en Chile una superficie aproximada de 13,4 millones de hectáreas, lo que representa el 17,8% de la superficie del territorio nacional. En tanto, las plantaciones forestales, principalmente de *Pinus radiata* y especies del género *Eucalyptus*, abarcan una superficie cercana a los 2,1 millones de hectáreas equivalentes al 2,8% de la superficie del territorio nacional. Por su parte, el bosque mixto alcanza una superficie de 87.625 hectáreas. El crecimiento del sector forestal juega un rol fundamental en la economía del país, participando con el 2,7% del producto interno bruto (PIB), siendo la segunda actividad económica más importante de Chile, después de la minería. Actualmente las exportaciones forestales alcanzan los US\$ 2.000 millones, lo que representa el 11% del total exportado. A este recurso está asociado un importante patrimonio industrial conformado por plantas de celulosa, aserraderos, plantas de tableros, de partes y piezas de muebles, entre otras. La ocupación en el sector forestal alcanza aproximadamente a 130.000 empleos directos y 200.000 indirectos. (Fuente CONAF. www.conaf.cl).

⁴ Mensaje de S.E. el Presidente de la República que modifica el D.L. 701, de 1974, sobre Fomento forestal, en Boletín Cámara de Diputados N° 1594-01.

(RG), D.S. N° 193 del Ministerio de Agricultura⁵, en el Reglamento para el Pago de las Bonificaciones Forestales, D.S. 192 del Ministerio de Agricultura⁶ y en el Reglamento de Contabilidad Forestal (RCF), D.S. 1.341, de Hacienda, del año 1998⁷.

II. NORMAS DE INCENTIVO A LA ACTIVIDAD FORESTAL

Nuestra legislación permite a quienes opten por realizar actividad forestal acceder a dos tipos de beneficios: uno, se traduce en la posibilidad de obtener una bonificación forestal, ayuda monetaria destinada a compensar parcialmente los costos en que se incurre al ejecutar determinadas labores de plantación y manejo de recursos forestales; el otro consiste en ciertos beneficios de índole tributario, asociados a exenciones del impuesto territorial y de la Ley de Impuesto a las Herencias y Donaciones, y a un tratamiento especial en la Ley de Impuesto a la Renta.

1. La Bonificación Forestal

1.1. Actividades bonificables

El art. 12 del texto vigente del D.L. 701 dispone que el Estado, en el período de 15 años, contado desde el 1 de enero de 1996, bonificará, por una sola vez por cada superficie, un porcentaje de los costos netos de las actividades que se señalan a continuación, y siempre que ellas se ejecuten con posterioridad a la aprobación de la calificación de terrenos a que se refiere el artículo 4°, cuando corresponda. Dichas actividades son:

- a) La forestación en suelos frágiles⁸, en fiadis⁹ o en áreas en proceso de desertificación¹⁰;
- b) La forestación en suelos degradados¹¹ y las actividades de recuperación de dichos suelos o de estabilización de dunas;

⁵ Diario Oficial 29 de septiembre de 1998, con las modificaciones introducidas por D.S. N° 265, D.O. 14.7.2000 y D.S. N° 51, D.O. 9.04.2001, ambos del Ministerio de Agricultura.

⁶ Diario Oficial del 30 de noviembre de 1998, modificado por D.S. 264, D.O. 14.07.2000 y por el D.S. 51, D.O. 9.04.2001, ambos del Ministerio de Agricultura.

⁷ D.O. 16.12.1998

⁸ Por suelos frágiles entendemos aquellos susceptibles de sufrir erosión severa, debido a factores limitantes intrínsecos, tales como pendiente, textura, estructura, profundidad, drenaje, pedregosidad u otros, debidamente certificados por los organismos competentes que establezca el reglamento de esta ley (art. 2 D.L. 701).

⁹ Los fiadis están definidos como aquellos suelos derivados de cenizas volcánicas, de profundidad moderada a delgada, con un sustrato de gravas y arenas cementado por un pan férrico que origina problemas graves de drenaje, y que se encuentran temporal o permanentemente inundados (art. 1° letra i) Reglamento General).

¹⁰ La desertificación se define como el proceso de degradación de suelos de zonas áridas, semiáridas o subhúmedas secas, resultante de la influencia de diversos factores, tales como variaciones climáticas, actividades humanas u otros (art. 2° D.L.) y por suelos ubicados en áreas en proceso de desertificación el Reglamento General entiende que se trata de los suelos de secano no arables ubicados en las áreas de expansión de las zonas desérticas que se definen en la tabla de costos (art. 2° letra m)).

¹¹ Los suelos degradados son, siguiendo la definición legal, aquellos suelos de secano y los de clase IV de riego según la clasificación que utiliza el Servicio de Impuestos Internos en la tasación fiscal de los terrenos para determinar los avalúos agrícolas, que presentan categorías de erosión de moderada a muy severa, susceptibles de ser recuperados mediante actividades, prácticas u obras conservacionistas del uso del suelo.

- c) El establecimiento de cortinas cortavientos, en suelos de cualquier clase, que se encuentren degradados o con serio peligro de erosión por efecto de la acción eólica;
- d) La forestación que efectúen los pequeños propietarios forestales en suelos de aptitud preferentemente forestal¹² o en suelos degradados de cualquier clase, incluidas aquellas plantaciones con baja densidad para fines de uso silvopastoral.
- e) La primera poda¹³ y el raleo¹⁴ de la masa proveniente de las forestaciones realizadas por los pequeños propietarios forestales, siempre que se hagan dentro de los plazos que establezca el reglamento, y
- f) Las forestaciones en suelos degradados con pendientes superiores al 100%.

1.2. *Quiénes pueden acceder a la bonificación*

Teniendo presente los nuevos objetivos que el legislador pretende lograr con la ayuda estatal, la bonificación está dirigida actualmente a la recuperación de suelos degradados o frágiles y a la forestación que realicen los pequeños propietarios forestales. En el primer caso, no interesa la persona que ejecutará la actividad forestal; en el segundo, el propietario deberá cumplir con los requisitos que la ley establece para ser considerado merecedor de la ayuda estatal.

1.2.1. *Concepto de pequeño propietario forestal*

Conforme a la definición legal, se entiende por pequeño propietario forestal la persona que, reuniendo los requisitos del pequeño productor agrícola, definido en el artículo 13 de la ley N° 18.910, trabaja y es propietaria de uno o más predios rústicos, cuya superficie en conjunto no exceda de 12 hectáreas de riego básico, de acuerdo a su equivalencia por zona, fijada en el referido texto legal¹⁵. Se entenderán incluidas entre los pequeños propietarios forestales las comunidades agrícolas reguladas por el decreto con fuerza de ley N° 5, de 1968, del Ministerio de Agricultura¹⁶, las comunidades indígenas regidas por la ley N° 19.253¹⁷, las comunidades sobre bienes comunes resultantes del proceso de reforma agra-

¹² Los suelos de aptitud preferentemente forestal están definidos como todos aquellos terrenos que por las condiciones de clima y suelo no deban ararse en forma permanente, estén cubiertos o no de vegetación, excluyendo los que sin sufrir degradación puedan ser utilizados en agricultura, fruticultura o ganadería intensiva (art. 2 D.L.).

¹³ Se entiende por poda, de acuerdo al Reglamento para el Pago de las Bonificaciones, la corta de ramas en una porción del árbol y que tiene por objetivo principal obtener madera libre de nudos y mejorar la calidad del bosque.

¹⁴ Conforme al mismo Reglamento, el raleo se refiere a una corta intermedia que tiene por objeto concentrar el crecimiento del bosque en los mejores individuos y mejorar la calidad del mismo.

¹⁵ Para los efectos de la aplicación de la tabla de equivalencia de hectáreas de riego básico respecto a los suelos forestales, se considerarán los coeficientes de conversión correspondientes a los suelos no arables y a los suelos de cordillera, según la ubicación de los predios. En aquellas regiones en que no exista la categoría de suelos no arables, se deberán considerar los coeficientes de conversión indicados para los suelos de clase VI y la de los suelos con limitaciones físicas o geográficas para uso ganadero, según su caso.

¹⁶ Conforme a lo dispuesto en el art. 1° de dicho DFL, modificado por la ley N° 19.233, D.O. 5.08.1993, se entenderá por comunidad agrícola la agrupación de propietarios de un terreno rural común que lo ocupen, exploten o cultiven y que se organicen en conformidad con este texto legal. Estas comunidades gozarán de personalidad jurídica desde la inscripción del predio en el conservador de bienes raíces respectivo. En consecuencia, serán capaces de ejercer derechos y contraer obligaciones y de ser representadas judicial y extrajudicialmente.

¹⁷ Se entiende por comunidad indígena toda agrupación de personas pertenecientes a una misma etnia indígena y que se encuentren en una o más de las siguientes situaciones: a) Provengan de un mismo tronco familiar; b) Reconozcan

ria, las sociedades de secano constituidas de acuerdo con el artículo 1° del decreto ley N° 2.247, de 1978¹⁸, y las sociedades a que se refiere el artículo 6° de la ley N° 19.118¹⁹, siempre que, a lo menos, el 60% del capital social de tales sociedades se encuentre en poder de los socios originales o de personas que tengan la calidad de pequeños propietarios forestales, según lo certifique el Servicio Agrícola y Ganadero.

Pequeño propietario agrícola, según lo establecido en el art. 13 de la ley 18.910, es aquel que explota una superficie no superior a las 12 hectáreas de riego básico, cuyos activos no superen el equivalente a 3.500 unidades de fomento, que su ingreso provenga principalmente de la explotación agrícola y que trabaje directamente la tierra, cualquiera que sea su régimen de tenencia.

En consecuencia, sólo pueden acceder a la bonificación los agricultores que trabajan directamente la tierra y que sus ingresos provengan principalmente de la explotación agrícola. Conforme a lo expuesto, se excluyen del acceso a la bonificación aquellas personas que, junto con su actividad principal, son dueñas de algún terreno forestal, p.e. médicos, comerciantes, empresarios que desean diversificar sus inversiones plantando un predio que adquieren para este efecto. Tales personas o no trabajan directamente la tierra o sus ingresos no provienen principalmente de la explotación agrícola. Luego, no pueden ser considerados como pequeño productor agrícola y por ende, no pueden ser pequeños propietarios forestales.

1.2.1.1. Las hectáreas de riego básico

Entendemos por hectáreas de riego básico, la superficie equivalente a la potencialidad de producción de una hectárea física, regada de clase I de capacidad de uso, del Valle del Río Maipo. Dice el inciso tercero del art. 13 de la ley 18.910 que, para determinar las hectáreas de riego básico de cada productor, se debe multiplicar el total de hectáreas físicas que tenga o posea por los diferentes coeficientes de conversión que corresponda, según la "tabla de equivalencia de hectáreas físicas a hectáreas de riego básico" que la misma norma señala.

Ahora bien, para la aplicación de la tabla de equivalencia de hectáreas de riego básico respecto a los suelos forestales, se considerarán los coeficientes de conversión correspondientes a los suelos no arables y a los suelos de cordillera, según la ubicación de los predios. En aquellas regiones en que no exista la categoría de suelos no arables se deberán considerar los coeficientes de conversión indicados para los suelos de clase VI y la de los suelos con limitaciones físicas o geográficas para uso ganadero, según su caso. Todo ello según lo expresado en el art. 12 del D.L. 701.

una jefatura tradicional; c) Posean o hayan poseído tierras indígenas en común, y d) Provenzan de un mismo poblado antiguo (art. 9 de la ley 19.253, D.O. 5.10.1993).

¹⁸ El citado artículo facultó a la CORA para ofrecer en venta directa a los asentados las tierras no asignadas como unidades agrícolas familiares, por ser terrenos de secano, con serias limitaciones, o que revistan características análogas a unos u otros. Si los interesados fueren dos o más asentados, la venta debía efectuarse a la sociedad integrada exclusivamente por éstos.

¹⁹ Se refiere a las sociedades constituidas por los trabajadores de predios agrícolas sometidos a los procesos de reforma agraria dispuestos por las leyes N°s 15.020 y 16.640, que adquirieron o adquieren tierras de la ex Caja de Colonización Agrícola, ex Corporación de la Reforma Agraria, ex Oficina de Normalización Agraria, o del Servicio Agrícola y Ganadero.

Efectuada la respectiva conversión, califican como pequeños propietarios forestales aquéllos cuyas hectáreas físicas no excedan al equivalente a 12 hectáreas de riego básico. Sin embargo, el D.L. 701 dispone que se considerará que no exceden del equivalente de 12 hectáreas de riego básico aquellos predios que tengan una superficie inferior a 200 hectáreas, o a 500 hectáreas, cuando éstos se ubiquen en las regiones I a IV, XI, XII, en la comuna de Lonquimay de la IX Región y en la provincia de Palena en la X Región. En otras palabras, hasta 200 ó 500 hectáreas físicas, según corresponda, no es necesario efectuar la equivalencia a hectáreas de riego básico, ya que siempre se considerarán que están por debajo del máximo permitido para los pequeños propietarios forestales que desean obtener bonificación por sus terrenos.

El reglamento general dispone en su art. 10 que los pequeños propietarios forestales, para ser reconocidos como tales deberán, en su caso, acompañar uno de los siguientes certificados, en mérito de los cuales, además de los otros requisitos establecidos en el decreto ley, la corporación certificará tal circunstancia:

1) Certificado emitido por el Instituto de Desarrollo Agropecuario que acredite la condición de pequeño productor agrícola;

2) Certificado emitido por el conservador de bienes raíces correspondiente a la inscripción de dominio del predio en común, para el caso de comunidades agrícolas reguladas por el decreto con fuerza de ley N° 5, de 1968;

3) Certificado emitido por el Servicio Agrícola y Ganadero que acredite que se trata de:

a) comunidades sobre bienes comunes resultantes del proceso de reforma agraria; o

b) sociedades de secano constituidas de acuerdo con el artículo 1° del decreto ley N° 2.247, de 1978; o

c) las sociedades a que se refiere el artículo 6° de la ley N° 19.118.

Tratándose de estas dos últimas formas de sociedades, el Servicio deberá certificar que a lo menos el 60% del capital social de tales sociedades se encuentra en poder de los socios originales o de personas que tengan la calidad de pequeños propietarios forestales, y

4) Certificado emitido por la Corporación Nacional de Desarrollo Indígena que acredite que se trata de comunidades indígenas regidas por la ley N° 19.253.

1.2.1.2. Sanción para los que soliciten beneficios sin cumplir con requisitos

El art. 35 del D.L. 701 establece que el que con el propósito de acogerse a la bonificación establecida en esta ley proporcione antecedentes falsos o adulterados, será sancionado con presidio menor en su grado mínimo a máximo. Agrega que si el infractor hubiese percibido la bonificación, se le aplicará además una multa que será equivalente al triple de la cantidad de dinero percibida indebidamente por tal concepto, reajustada según la variación que experimente el índice de precios al consumidor o el sistema que lo reemplace.

1.3. La certificación de los suelos por la CONAF

Para acceder a la bonificación por las actividades respectivas es requisito que previamente los terrenos se califiquen como de aptitud preferentemente forestal, o bien, que sean

reconocidos como suelos forestables si se trata de otro tipo de terrenos. En uno y otro caso, el propietario del predio debe presentar la solicitud respectiva ante la oficina de la Corporación Nacional Forestal que corresponda, según la ubicación del predio (art. 2° RG).

1.3.1. La calificación de terrenos de aptitud preferentemente forestal

La calificación es un acto administrativo por el cual la CONAF, a solicitud de su propietario, certifica que un predio es de aptitud forestal, esto es, que por las condiciones de clima y suelo no deben ararse en forma permanente, esté cubierto o no de vegetación, excluyendo los que sin sufrir degradación pueden ser utilizados en agricultura, fruticultura o ganadería intensiva (art. 2° DL).

El art. 3° del Reglamento General se encarga de precisar que la calificación de terrenos de aptitud preferentemente forestal, para efectos de optar a las bonificaciones establecidas en el decreto ley, sólo procederá cuando los terrenos propuestos a calificar posean tal aptitud y correspondan a:

- a) Suelos frágiles, los cuales serán previamente certificados por organismos públicos o privados con competencia en materia de suelos y que estén acreditados en el registro que, para tales efectos, abrirá la corporación;
- b) Suelos fúdis;
- c) Suelos ubicados en áreas en proceso de desertificación;
- d) Suelos de secano degradados y dunas; y
- e) Suelos de propiedad de pequeños propietarios forestales.

1.3.1.1. Presentación de la solicitud

Para solicitar la aprobación de la calificación de terrenos de aptitud preferentemente forestal, el propietario debe presentar una solicitud a la CONAF, con la individualización del predio con indicación de la superficie solicitada, acompañando los antecedentes exigidos por el art. 9° letra A del Reglamento General:

- 1) Copia de inscripción de dominio del predio, con certificado de vigencia que no tenga una antigüedad mayor de 60 días contada desde la fecha de su expedición por parte del respectivo conservador de bienes raíces, o certificado del Ministerio de Bienes Nacionales, que acredite que el solicitante es poseedor en trámite de saneamiento de títulos de dominio²⁰;
- 2) Copia autorizada ante notario o según lo dispuesto en la ley N° 19.088, del certificado de título del profesional autor del estudio técnico;
- 3) Certificado de fragilidad de suelos, cuando corresponda;
- 4) Estudio técnico de calificación de terrenos de aptitud preferentemente forestal o

²⁰La acreditación de la propiedad a través de la copia de la inscripción de dominio del predio, con certificación de vigencia, se requerirá para las primeras presentaciones que efectúen los propietarios ante la corporación. Para las segundas y siguientes presentaciones, bastará el certificado de vigencia o una declaración jurada del propietario firmada ante notario, para acreditar que no ha existido cambio en el dominio del respectivo predio.

estudio tipo, cuando se trate de pequeños propietarios forestales que se acojan a lo dispuesto en el artículo 9 del decreto ley; y

5) Cartografía.

El propietario o poseedor en trámite de saneamiento de título declarará en toda solicitud, bajo juramento, que los datos contenidos en ella son verdaderos.

1.3.1.2. El estudio técnico de calificación de suelos

Conforme a lo dispuesto en los arts. 7, 8, 9 y 20 del Reglamento General, el estudio técnico correspondiente debe ser elaborado por un ingeniero forestal o ingeniero agrónomo especializado, suscrito por éste y por el propietario del predio y en él se especificarán las características del terreno que permiten acreditar que se trata de terrenos de aptitud preferentemente forestal en alguna de las categorías a que se refiere el art. 3º de dicho reglamento.

1.3.2. El reconocimiento de suelos forestales

Este trámite es relativamente nuevo en la legislación y responde a la necesidad de certificar las características de aquellos terrenos que, sin ser de aptitud preferentemente forestal, pueden optar a la bonificación estatal. A ellos se refiere el art. 4º del Reglamento General, al señalar que, para los efectos de optar a las bonificaciones establecidas en el decreto ley, en otro tipo de suelos que no sean de aptitud preferentemente forestal, procederá el reconocimiento de suelos forestales, siempre que los terrenos correspondan a:

- a) Suelos degradados de cualquier clase para la forestación por pequeños propietarios forestales, en adelante, suelos degradados de pequeños propietarios forestales;
- b) Suelos de secano arables ubicados en áreas en proceso de desertificación;
- c) Suelos de secano arables, degradados;
- d) Suelos clase IV de riego, que tengan la naturaleza de tales conforme a la clasificación que utiliza el Servicio de Impuestos Internos en la tasación fiscal de los terrenos y que, además, se encuentren degradados, y
- e) Suelos para el establecimiento de cortinas cortavientos destinadas a proteger suelos degradados de cualquier clase o con serio peligro de erosión por efecto de la acción eólica.

En estos casos, de acuerdo a lo indicado en el art. 9º letra E) del R.G., las solicitudes que los interesados presenten a la corporación deberán contener la individualización y firma del propietario o de su representante legal y la individualización del predio con indicación de la superficie solicitada que deberán ser acompañadas de los siguientes antecedentes:

- 1) Copia de inscripción de dominio del predio, con certificado de vigencia que no tenga una antigüedad mayor de 60 días contada desde la fecha de su expedición por parte del respectivo conservador de bienes raíces o certificado del Ministerio de Bienes Nacionales, que acredite que el solicitante es poseedor en trámite de saneamiento de títulos de dominio;
- 2) Certificado de avalúo con clasificación de capacidad de uso de suelos, cuando se trate de suelos de clase IV de riego;

- 3) Informe que justifique la calidad de suelos forestables²¹;
- 4) Cartografía.²²

1.3.3. Plazo para pronunciarse

La Corporación Nacional Forestal dispone de un plazo de 60 días corridos para pronunciarse sobre las solicitudes, contados desde la fecha del ingreso en la oficina correspondiente. Si no lo hace, se dará por aprobada la calificación de terrenos de aptitud preferentemente forestal, debiendo otorgarse el certificado respectivo (art. 4º D.L.).

En todo caso, el art. 9º inciso cuarto del R.G. aclara que las solicitudes incompletas o enmendadas o aquellas a las cuales no se acompañen los antecedentes señalados precedentemente, no serán ingresadas a tramitación por la corporación, la cual, a petición del requirente, deberá expresar por escrito los fundamentos del no ingreso de la respectiva solicitud.

No obstante, la CONAF, por excepción y mediante resolución emitida por las direcciones regionales, difundida por periódicos locales, puede ampliar hasta en 60 días corridos el plazo establecido para pronunciarse sobre las solicitudes de calificación, cuando ello se justifique por la existencia de áreas geográficas de difícil acceso, o para determinadas épocas del año (art. 4º inc. 2º D.L.). En la resolución se deberá indicar el área en que regirá la señalada ampliación, el número de días por el cual se amplía el plazo y el período de vigencia de la medida excepcional. En este caso, el plazo adicional afectará a las solicitudes que, comprendiendo terrenos ubicados al interior de las áreas involucradas, se presenten con posterioridad a la fecha de emisión de dicha resolución y a aquellas que, a esa fecha, se encuentren en trámite en la corporación (art. 16 R.G.).

1.3.4. Rechazo de la solicitud. Reclamo a la justicia ordinaria

Si la corporación denegare en todo o parte la solicitud de calificación de terrenos de aptitud preferentemente forestal, ésta deberá remitir al interesado la resolución correspondiente, mediante carta certificada, dentro de los 10 días corridos siguientes a la fecha de la respectiva resolución (art. 18 RG).

²¹ Conforme a lo señalado en el art. 26 del R.G., en el informe que se presente para solicitar el reconocimiento de suelos se debe indicar, a lo menos, la clase de capacidad de uso de los suelos, la indicación de la superficie a forestar y las medidas de protección que adoptará durante la ejecución de faenas para proteger el suelo, los cursos y masas de agua, la vegetación circundante y, cuando corresponda, señalar las medidas de mantención a las obras propuestas, en especial aquellas relacionadas con la recuperación de suelos, de construcción de caminos; además, deberá especificar las medidas de preservación, si ello fuere procedente. Agrega que, tratándose del reconocimiento a que se refieren las letras a), c) y d), del art. 4º, el informe deberá justificar, además, la condición de degradación de los suelos y las actividades propuestas para la recuperación de ellos, cuando corresponda. El art. 27 del mismo R.G. dispone que no obstante lo señalado en el artículo 26 citado precedentemente, al art. 27 agrega que, para el reconocimiento de los suelos a que se refiere la letra e) del art. 4º, el informe deberá indicar, a lo menos, la superficie y el estado de degradación o el peligro de erosión del suelo a proteger, las causas que justifiquen la protección y las características de la cortina cortavientos a establecer. Además, se debe acompañar un plano que señale la ubicación de la cortina cortavientos a establecer.

²² En la cartografía se indicará, a lo menos, antecedentes administrativos, límite y superficie predial, límites de capacidad de uso de suelos de los terrenos propuestos a reconocer, delimitación de las áreas a recuperar si procede, la superficie a forestar y aquellas medidas de protección graficables (art. 26 R.G.).

En este evento, el art. 5° del D.L. permite al requirente reclamar de aquélla ante el juez de letras en lo civil del territorio jurisdiccional en que estuviere ubicado el inmueble y si éste estuviere situado en más de un territorio jurisdiccional, será competente el juez de cualquiera de ellos.

El reclamo debe interponerse dentro del plazo de 30 días corridos contado desde la fecha de expedición de la carta certificada mediante la cual la corporación notifique el rechazo, la que es enviada al domicilio indicado por el afectado en la solicitud.

El tribunal conoce del reclamo de conformidad a las reglas del procedimiento incidental, oyendo a las partes afectadas²⁵. La ley permite al tribunal exigir un peritaje técnico cuando lo estime necesario. La sentencia deberá pronunciarse, en todo caso, dentro del plazo de 60 días, contado desde la interposición del reclamo (sic). Se trata de un procedimiento en única instancia y sin ulterior recurso.

1.3.5. Efectos de la calificación

El acto de calificación de un terreno es absolutamente voluntario en el sentido de que sólo puede hacerse a requerimiento de su propietario. Sin embargo, una vez calificado, el dueño pierde el derecho a determinar el uso que le dará a su predio, toda vez que, como consecuencia de él, se verá obligado a realizar las actividades forestales señaladas en el plan de manejo sometido a la aprobación de la CONAF conjuntamente con la solicitud de calificación.

De esta suerte, si bien el propietario es libre para decidir si afecta o no su predio a la realización de actividades forestales, una vez que lo hace debe necesariamente realizarlas en los términos descritos en el plan de manejo aprobado por la CONAF. Si no cumple con las pautas allí establecidas, no sólo perderá la posibilidad de acceder a la bonificación forestal, sino que, además, puede ser sancionado por incumplimiento al plan de manejo con las multas señaladas en el art. 17 del decreto ley.

1.3.6. La desafectación de los terrenos calificados

Esta posibilidad se encuentra consagrada en el art. 7° del DL, según el cual la corporación podrá autorizar la desafectación de la calidad de aptitud preferentemente forestal otorgada a un terreno sólo por excepción y en casos debidamente justificados. El art. 17 del R.G. aclara que para estos efectos se consideraran causas debidamente justificadas, entre otras, las siguientes: imposibilidad de dar un uso forestal al terreno; cambio del uso forestal del terreno a otro destino como consecuencia de introducción de tecnología; terrenos con bosques existentes antes del 28 de octubre de 1974; o cambio en el dominio de los terrenos.

El plazo para pronunciarse es de 60 días corridos, contado desde la fecha de ingreso de la respectiva solicitud en la oficina correspondiente (art. 17 inc. 2° del RG).

Si la CONAF autoriza la desafectación, el art. 7° del D.L. establece que el interesado debe reintegrar en arcas fiscales todas las sumas que se hayan dejado de pagar en virtud de franquicias tributarias o bonificaciones otorgadas por el decreto ley u otras disposiciones legales o reglamentarias, más los reajustes e intereses legales determinados por el Servicio de Impuestos Internos en conformidad con las normas del Código Tributario.

²⁵ No se aclara si debe emplazarse al funcionario que rechazó la solicitud o al representante legal de esta corporación.

La ley no aclara si la norma opera sólo respecto del interesado que percibió los beneficios económicos o también afecta a los sucesores en el dominio del predio desafectado. En todo caso, dice el art. 17 del RG que si la corporación estimare como suficiente la causal invocada por el propietario para acceder a la desafectación, emitirá la respectiva resolución y comunicará este hecho al solicitante, a la Tesorería General de la República y al Servicio de Impuestos Internos, anexando, en este último caso, todos los antecedentes necesarios para que dicho servicio calcule las sumas que el interesado deba reintegrar, conforme lo dispuesto en el artículo 7° del decreto ley. En consecuencia, en nuestra opinión no es condición para desafectar, efectuar previamente el reembolso de los valores que establece la ley, por lo que podrá discutirse en el procedimiento correspondiente si procede responder por beneficios no percibidos directamente por el actual propietario.

Por el contrario, si la resolución de la corporación denegare en todo o en parte la solicitud de desafectación, el requirente podrá reclamar de aquella de acuerdo al procedimiento establecido en el artículo 5° (art. 7 inc. final del D.L.).

1.4. Monto de la bonificación

Por regla general, la bonificación alcanza al 75% de los *costos netos* respectivos. Sin embargo, tratándose de los pequeños propietarios forestales, la bonificación alcanza al 90% respecto de las primeras 15 hectáreas y de un 75% respecto de las restantes. Asimismo, en el caso de la forestación en suelos degradados con pendientes superiores al 100%, la bonificación es del 90% de los costos netos, independientemente del número de hectáreas. Como contrapartida, en este último caso, la masa proveniente de esta forestación sólo puede ser objeto de explotación comercial bajo la modalidad de cortas selectivas o de protección según especie.

1.4.1. La fijación de los costos netos

De acuerdo a lo establecido en el art. 15 del D.L. y 27 del Reglamento para el Pago de las Bonificaciones Forestales, en el mes de julio de cada año, la Corporación, previa aprobación de los ministerios de Agricultura y de Hacienda, fijará, según las diversas categorías de suelos, regiones, especies arbóreas o arbustivas y demás especificaciones que correspondan, el valor de los costos netos de las actividades bonificables para la temporada del año siguiente, la que se publicará a más tardar el 15 de agosto de cada año en el Diario Oficial. Señala el reglamento que, para todos los efectos legales y cualquiera sea la fecha de publicación, se tendrá como día de vigencia el 31 de julio de cada año²⁴.

²⁴ Conforme a lo expresado en el art. 28 del D.S. 192, para los efectos de la determinación de los costos de las actividades bonificables contenidos en la tabla a que se refiere el artículo anterior, se considerarán, a lo menos, los siguientes rubros e ítems:

1. Costos netos de forestación

a) Costos directos de faenas: producción o adquisición de plantas, preparación del terreno, labores de protección, plantación, fertilización y riego, si corresponde;

b) Gastos generales; y

c) Asesoría profesional, sólo para pequeños propietarios forestales.

2. Costos netos de actividades de recuperación de suelos degradados

a) Costos directos de faenas: faenas preparatorias, preparación del terreno, construcción de estructuras de conservación, prácticas de conservación de suelos.

Los mencionados valores se reajustarán conforme a la variación que experimente el índice de precios al consumidor determinado por el Instituto Nacional de Estadísticas, entre el mes de julio del año de fijación de los costos y el mes anterior a aquél en que se haga efectivo el cobro de la bonificación, entendiéndose que lo es aquel en que se emita el certificado de bonificación forestal a que se refiere el artículo 10° del reglamento.

Ahora bien, si la CONAF no fijare dichos costos dentro del plazo ya señalado, se estará, para los efectos del cálculo y pago de las bonificaciones, a los valores contenidos en la última tabla de costos publicada en el Diario Oficial, los cuales se reajustarán, en este caso y para estos efectos, en la misma forma señalada en el artículo 27. Asimismo, si no hubiere, para una determinada actividad, densidad, especie o tipo de planta, fijación de costos en la respectiva tabla, podrán ser homologadas a otras de similares condiciones, cuyo costo esté fijado en la misma, según lo determine la corporación (art. 30 del reglamento).

1.4.2. Pago de las bonificaciones

Las bonificaciones se pagarán cada vez que los beneficiarios acrediten, mediante un estudio técnico expedido por un ingeniero forestal o ingeniero agrónomo especializado, la ejecución de las actividades bonificables señaladas en el artículo 12 del decreto ley, sin perjuicio de la actividad certificadora y fiscalizadora de la corporación. Sin embargo, para la procedencia del pago de bonificaciones por poda y raleo se requiere, además, de un plan de manejo aprobado por la corporación (art. 16 del D.L. y 5° del reglamento).

En el caso de pequeños propietarios forestales, la bonificación del 90% se pagará en un 75% de los costos netos una vez verificado el prendimiento y el 15% restante procederá a los tres años de efectuada la forestación, una vez que se compruebe el establecimiento de la plantación (art. 12 d) inc. 2 del D.L. y art. 6° del reglamento).

La solicitud de pago de la bonificación debe indicar la individualización del propietario o del poseedor en trámite de saneamiento de títulos, la individualización del cesionario de la bonificación, cuando corresponda, la individualización del predio, la superficie solicitada y firma del requirente. A la solicitud se deberán acompañar los antecedentes que menciona el art. 7° del reglamento²⁵.

b) Gastos generales; y

c) Asesoría profesional, sólo para pequeños propietarios forestales.

4. Costos netos de poda y raleo

a) Costos directos de faenas: marcación de los árboles, poda y raleo propiamente tales, labores de protección;

b) Gastos generales; y

c) Asesoría profesional.

5. Costos netos de establecimiento de cortinas cortavientos

a) Costos directos de faenas: producción o adquisición de plantas, preparación de terreno, plantación, labores de protección, fertilización y riego, cuando corresponda.

Los costos por asesoría profesional, en el caso de pequeños propietarios forestales, comprenderá aquéllos relacionados con la asistencia técnica y con la elaboración de estudios técnicos y planes de manejo, los que se pagarán en forma conjunta, salvo que dichos propietarios se acojan a los estudios o planes tipo que elabore la corporación de acuerdo al art. 9° del decreto ley, en cuyo caso sólo se considerarán aquellos costos referidos a la asistencia técnica.

^{25a)} El estudio técnico que acredite el cumplimiento de las actividades bonificables, firmado por su autor.

b) Copia de inscripción de dominio del predio, con certificado de vigencia que no tenga una antigüedad mayor de 60 días desde la fecha de su expedición por el conservador de bienes raíces. Cuando el solicitante sea poseedor en trámite de regularización de títulos, se deberá acompañar certificado del Ministerio de Bienes Nacionales que acredite tal circunstancia. No obstante, para las segundas y siguientes presentaciones bastará el certificado de vigencia o una declaración jurada

1.4.3. Plazo para solicitar el pago de las bonificaciones

De acuerdo a lo establecido en el art. 8° del Reglamento de Pago de Bonificaciones el propietario o cesionario podrá solicitar el pago de las bonificaciones dentro del plazo máximo de cuatro años contado desde el 1 de abril del año en que se hayan cumplido los requisitos para percibir las mismas. Si el pago no se solicitare dentro del referido plazo, caducará el derecho a cobrar tales beneficios.

No obstante, tratándose de pequeños propietarios forestales, el plazo de caducidad de cuatro años para solicitar el pago del 15% restante a que se refiere la letra d) del artículo 12° del decreto ley, se contará desde el tercer año de efectuada la forestación.

El art. 9° del reglamento agrega que la CONAF debe pronunciarse, mediante resolución, sobre las solicitudes de bonificación dentro del plazo de 180 días corridos, contados desde el ingreso de la solicitud; si no lo hiciera, se dará por aprobada.

1.4.4. El certificado de bonificación forestal

Las bonificaciones se pagan mediante la entrega de certificados de bonificación forestal, que emite la Tesorería General de la República, a la orden del beneficiario, previa comunicación de la corporación, en que conste que el beneficiario ha dado cumplimiento a todos los requisitos exigidos por el decreto ley y sus reglamentos (art. 10 del reglamento). Para estos efectos, la CONAF emite un informe de bonificación forestal en el que se expresa todos los antecedentes necesarios para individualizar el predio, su propietario o poseedor en trámite de regularización de título de dominio, el cesionario, cuando se hubiere transferido la bonificación, y los antecedentes técnicos necesarios para el cálculo de la bonificación (art. 11 del reglamento).

Con el mérito de este informe la Tesorería confecciona el documento que contiene el certificado de bonificación forestal y el giro directo de egresos, en el que se determina el valor a pagar, en relación con la tabla de costos que corresponda aplicar, debidamente reajustados, además de los antecedentes necesarios para individualizar el predio, su propietario, el poseedor en trámite de regularización de título de dominio o el cesionario, cuando corresponda.

El inciso final del art. 15 del D.L. dispone que el pago de las bonificaciones que corresponda se efectuará por la Tesorería General de la República en el año presupuestario en que éstas se devenguen o con prioridad en el año siguiente, debidamente reajustadas.

Con todo, es importante destacar que las nuevas normas de incentivo relacionadas con la recuperación de suelos degradados no otorgan a las personas el derecho a percibir la bonificación por el solo hecho de cumplir los requisitos y efectuar las actividades susceptibles de bonificación, como ocurre con las actividades que realiza el pequeño propietario

del propietario firmada ante notario, para acreditar que no ha existido cambio en el dominio del respectivo predio; c) Copia autorizada ante notario o según lo dispuesto en la ley N° 19.088, del certificado de título del profesional autor del estudio; d) copia autorizada ante notario o según lo dispuesto en la ley N° 19.088, del certificado de especialización profesional, para acreditar la calidad de ingeniero agrónomo especializado, cuando corresponda; e) Instrumento público o privado en que conste la transferencia de la bonificación, cuando el solicitante sea persona distinta del propietario del predio, en cuyo caso no será necesario acreditar el dominio del predio.

forestal. Estos últimos, realizando las actividades bonificables les nace el derecho a que el Estado les bonifique, no pudiendo éste negarse bajo el pretexto de que no hay presupuesto para dicho ítem. En cambio, las normas de incentivo relacionadas con la recuperación de suelos degradados suponen la existencia de un presupuesto especial para cubrir las bonificaciones. Ello dependerá de si durante los tres últimos años consecutivos el monto destinado al pago de las bonificaciones excedió la cantidad total de bonificación efectivamente pagada durante el año 1996. Si no se ha superado dicho monto, se pagará sin problemas la bonificación; en cambio, cumplida esa condición, se harán concursos públicos para quienes postulen a bonificación. Así lo dice el art. 12 inciso 4° del D.L. 701.

1.4.5. Venta de la bonificación

Si bien el beneficiario de las bonificaciones a que se refiere el artículo 12 del D.L. es el propietario del predio, la ley permite expresamente que pueda transferirlas mediante instrumento público o privado, suscrito ante un notario público. De esta forma las bonificaciones podrán ser cobradas y percibidas por personas distintas del propietario, siempre que acompañen el documento en que conste su transferencia (art. 16 inciso segundo del D.L.). Se permite así que la persona que tiene derecho a obtener futura bonificación pueda descontarla en mercado, para anticipar el reembolso de los gastos incurridos al realizar la actividad forestal.

1.4.6. Endoso del certificado de futura bonificación

El certificado de futura bonificación que extienda la corporación para aquellos propietarios forestales que califiquen para obtenerla, puede constituirse, mediante su endoso por el titular del mismo, en garantía para el otorgamiento de créditos de enlace destinados a financiar las actividades objeto de la bonificación. Este certificado puede ser solicitado por el propietario del predio respectivo o por el poseedor en trámite de regularización de título de dominio, según corresponda, conjuntamente con la solicitud de calificación de terrenos de aptitud preferentemente forestal o de reconocimiento de suelos forestables (art. 31 del reglamento).

2. Las Exenciones

El art. 13 del decreto ley señala que los terrenos calificados de aptitud preferentemente forestal que cuenten con plantaciones bonificadas y los bosques nativos estarán exentos del impuesto territorial que grava los terrenos agrícolas. Esta exención respecto de los bosques bonificados cesará 2 años después de concluida la primera rotación.

También quedan exentos del impuesto los terrenos cubiertos con bosques de protección, entendiéndose por tales los ubicados en suelos frágiles con pendientes iguales o superiores a 45% y los próximos a fuentes, cursos o masas de agua destinados al resguardo de tales recursos hídricos. Estos últimos podrán cubrir una franja equivalente al ancho máximo del cauce natural, la que no podrá exceder de 400 metros medidos desde el borde del mismo.

Por otro lado, los terrenos, plantaciones y bosques antes mencionados no se considerarán para los efectos de la aplicación de la Ley de Impuesto sobre Herencias, Asignaciones y Donaciones.

2.1. Tramitación de la exención

De conformidad a lo señalado en el art. 7° del Reglamento Contable, la CONAF, a petición de parte, debe expedir un certificado mediante el cual se acredite que los predios que se trate reúnen los requisitos y condiciones para gozar de las exenciones de los impuestos señalados en los artículos anteriores. En dicho certificado se debe expresar la circunstancia de que el predio se encuentre cubierto ya sea por plantaciones forestales bonificadas, bosques nativos o bosques de protección.

Tratándose de los terrenos calificados que cuenten con plantaciones bonificadas, la emisión del respectivo certificado no presenta ningún problema, desde que la corporación cuenta con los antecedentes tanto del predio como de las plantaciones para comprobar el cumplimiento de los respectivos requisitos. En consecuencia, para hacer efectiva la exención basta con presentar el respectivo certificado que otorgue la CONAF en el Servicio de Impuestos Internos.

En cambio, los propietarios de bosques nativos o bosques de protección que deseen acogerse a este beneficio, previamente deben solicitar que así sean declarados por la CONAF. Para ello deberán presentar la solicitud respectiva, acompañando los antecedentes indicados en las letras C o D, según corresponda, del art. 9° del R.G.²⁶. La corporación debe pronunciarse sobre la solicitud dentro del plazo de 60 días contado desde su presentación. Si ésta no se pronunciare, la solicitud se entenderá aprobada (art. 13 inc. 3° del D.L.). Sólo una vez que cuentan con el reconocimiento expreso o tácito podrán solicitar la emisión del certificado para presentarlo en el Servicio de Impuestos Internos.

2.2. Duración de la exención

Tratándose de los terrenos calificados, la exención sólo puede solicitarse una vez que se bonifican las plantaciones. Los bosques nativos y de protección, desde que son certificados como tal por la CONAF. En todo caso, debe solicitarse la declaración al Servicio de Impuestos Internos, quien, con el solo mérito del certificado que otorgue la corporación, debe ordenar la inmediata exención de los impuestos señalados.

No obstante lo anterior, el art. 13 del D.L. precisa que la exención de la Ley de Herencias rige desde a contar de la fecha del respectivo certificado, pero la del Impuesto

²⁶ C. Declaración de bosques de protección

a) Copia de inscripción de dominio del predio, con certificado de vigencia que no tenga una antigüedad mayor de 60 días contada desde la fecha de su expedición por parte del respectivo conservador de bienes raíces;

b) Copia autorizada ante notario o según lo dispuesto en la ley N° 19.088, del certificado de título del profesional autor del estudio técnico;

c) Certificado de avalúo, con clasificación de capacidad de uso de suelos, para los efectos del impuesto territorial;

d) Estudio técnico de declaración de bosque de protección; y

e) Cartografía.

D. Declaración de bosques nativos

a) Copia de inscripción de dominio del predio, con certificado de vigencia que no tenga una antigüedad mayor de 60 días desde la fecha de su expedición por parte del respectivo conservador de bienes raíces;

b) Certificado de avalúo con clasificación de capacidad de uso de suelos, para los efectos del impuesto territorial; y

c) Cartografía, identificando la superficie cubierta con bosque nativo que se desee declarar por capacidad de uso de los suelos y una descripción de la vegetación existente.

Territorial empieza a operar a contar del 1° de enero del año siguiente al de la certificación (art. 13 inc. 5° D.L.).

En cuanto a la duración de la exención, queda claro que, tratándose de los terrenos calificados como de aptitud preferentemente forestal que cuenten con bonificaciones, el beneficio cesará dos años después de concluida la primera rotación. Para estos efectos, el Reglamento de Contabilidad Forestal entiende por tal el número de años que transcurre desde el nacimiento de un bosque hasta su corta de cosecha o de regeneración (art. 2° RCF).

En cambio, en lo que dice relación con los bosques nativos y los bosques de protección, al no indicar la ley un plazo de duración, habrá que entender que la exención dura mientras cumplan los requisitos para ser considerados como tales.

2.2.1. Régimen transitorio

No debe olvidarse que antes de las modificaciones introducidas por la ley 19.561, el art. 13 contemplaba una exención total y perpetua de los mencionados impuestos, bastando para ello calificar los terrenos de aptitud preferentemente forestal. El beneficio perduraba incluso después de explotar las plantaciones bonificadas. Por ende, cuando entró en vigencia esta ley, existían tres clases de terrenos calificados: Primero, estaban aquellos con plantaciones bonificadas que no habían sido explotados; Enseguida, había terrenos calificados con plantaciones no bonificadas porque ya habían sido explotados y reforestados²⁷; Finalmente, también se encontraban los terrenos calificados sin plantaciones.

Los primeros no presentaban problemas porque, con la actual redacción del art. 13, quedaban amparados con el beneficio. Sin embargo, ni los segundos ni los últimos estaban en la misma condición, ya porque no tenían plantaciones ya porque éstas no estaban bonificadas.

Por lo mismo, el art. 4° transitorio de la ley 19.561 señaló que los terrenos calificados de aptitud preferentemente forestal, que cuenten con plantaciones forestales no bonificadas, realizadas con anterioridad a la vigencia de este cuerpo legal, mantendrán las exenciones al impuesto territorial y al impuesto sobre herencias, asignaciones y donaciones en la forma referida en el artículo 13, hasta 2 años después de concluida la primera rotación.

Por su lado, el art. 8° del Reglamento de Contabilidad Forestal aclaró que los terrenos calificados con anterioridad al 16 de mayo de 1998, que no cuenten con plantaciones, bosques nativos ni bosques de protección, no gozarán de las exenciones del impuesto territorial ni del de herencias, asignaciones y donaciones, a contar de la fecha de publicación de la ley N° 19.561. Para los efectos señalados, la corporación comunicará al Servicio de Impuestos Internos la nómina de los predios que se encuentran en las situaciones precedentemente indicadas, para que dicho servicio proceda a ordenar el término de las exenciones de los impuestos de que estuvieren gozando.

²⁷ Como se dijo anteriormente, la bonificación se entrega por una sola vez para quienes realicen labores de forestación, nunca de reforestación.

3. El Régimen Tributario en la Ley de Impuesto a la Renta

3.1. Regla general

Las utilidades provenientes de la actividad forestal tributan conforme al art. 20 N° 1 del D.L. 824, de 1974, como rentas obtenidas en la explotación de predios agrícolas. Ello implica que las utilidades se determinan de acuerdo a renta presunta o renta efectiva, dependiendo de las características del contribuyente que explota el terreno. Esta idea está reflejada en el art. 14 del D.L. 701, en cuanto señala que las utilidades derivadas de la explotación de bosques naturales o artificiales obtenidas por personas naturales o jurídicas estarán afectas al impuesto general de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

El Reglamento de Contabilidad Forestal entiende, para estos efectos, por explotación de bosques la acción de vender o celebrar cualquier otro acto o contrato que sirva para enajenar árboles en pie o volteados.

En términos generales, la tributación dependerá de la organización jurídica de la empresa y del nivel de sus ventas netas anuales, las que no pueden superar las ocho mil unidades tributarias anuales para tributar con presunción de derecho equivalente al diez por ciento del avalúo fiscal. De no cumplirse estas exigencias, entre otras, el contribuyente debe tributar con renta efectiva a contar del siguiente año comercial²⁸.

3.2. Excepción del límite de ventas anuales

Dentro de este contexto, el inciso segundo del art. 14° del D.L. 701 contempla una norma especial para computar el límite de ventas anuales que puede tener un agricultor para tributar con el régimen de presunción de renta, estableciendo al efecto que las personas que exploten bosques por los cuales no se encuentren acogidas a los beneficios establecidos en este decreto ley, deberán declarar la renta efectiva o presunta para los efectos de la Ley de Impuesto a la Renta de acuerdo a lo previsto en el artículo 20, número 1 letra b) de dicha ley, con excepción del límite de ventas netas anuales, el cual, respecto de los productos forestales provenientes del bosque, será de 24.000 unidades tributarias mensuales considerando las ventas en forma acumulada en un período móvil de 3 años.

Con esta norma el legislador quiere evitar que, por un aumento importante, pero ocasional, de las ventas anuales, el propietario pierda la posibilidad de tributar con renta presunta. En este sentido debe recordarse que el ciclo forestal importa varios años de trabajo con ventas concentradas en uno o dos años.

Conforme a lo dispuesto en el art. 12 del RCF, para los efectos de continuar con el sistema de renta presunta, en el límite de ventas respecto de los productos forestales, no se considerarán las ventas netas anuales de hasta 8.000 unidades tributarias mensuales que el contribuyente pueda tener por las ventas de otros productos agrícolas.

Agrega el inciso tercero de la norma citada que las personas que, estando bajo el régimen de renta presunta por su actividad agrícola según lo dispuesto en la Ley sobre

²⁸Para más información puede consultarse Pucheu M., Mario, "La tributación de la agricultura", publicado en *Revista de Derecho*, Facultad de Derecho, Universidad de Concepción, N° 187, enero-junio 1990, págs. 103 y siguientes.

Impuesto a la Renta, se acojan a los beneficios de este decreto ley, deberán tributar sobre la base de renta efectiva a contar del 1 de enero del ejercicio comercial siguiente de aquel en que superen el límite de ventas que se establece en el inciso anterior. En todo caso, serán también aplicables las demás normas del artículo 20, número 1, letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta cuando el contribuyente realice otras exploraciones agrícolas o cumpla otros requisitos que, según dicho precepto legal, hagan obligatoria la declaración de impuesto sobre la base de renta efectiva.

3.3. *Tributación de los pequeños propietarios forestales*

No obstante lo anterior, el art. 33 del D.L. 701 establece que los pequeños propietarios forestales estarán afectos *en todo caso* al sistema de renta presunta establecido en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y no estarán sujetos al sistema de contabilidad forestal establecido en el Decreto Supremo N° 871, de los ministerios de Hacienda y de Agricultura, del año 1981²⁹. Asimismo, no estarán sometidos a las normas tributarias contenidas en el artículo 12 de este cuerpo legal.

En consecuencia, si el propietario del terreno en que se realiza la actividad forestal cumple con los requisitos antes descritos para ser considerado como pequeño propietario forestal, se presume de derecho que las rentas que obtiene por la actividad forestal son equivalentes al diez por ciento del avalúo fiscal del inmueble, independientemente del monto real de las utilidades que obtenga en la práctica. Sobre estas rentas se calculará el impuesto de primera categoría y el global complementario.

Cabe destacar que la norma en estudio no exige que las utilidades se obtengan de la explotación de predios calificados de aptitud preferentemente forestal o con reconocimiento de suelos forestales. Con todo, pareciera ser que dicha exigencia está implícita en el régimen tributario de excepción, toda vez que el legislador creó la figura del pequeño propietario forestal precisamente para permitirle acceder a las bonificaciones y para hacerlo, necesariamente, se debe calificar o certificar los suelos. Así por lo menos lo entiende el art. 15° del Reglamento Contable que dice que los pequeños propietarios forestales *reconocidos como tales* en conformidad a las normas del decreto ley, y que *exploten o vendan bosques acogidos a sus disposiciones*, tributarán, en todo caso, en conformidad al sistema de renta presunta establecido en la Ley sobre Impuesto a la Renta.

3.4. *Tributación de la bonificación*

Las bonificaciones percibidas o devengadas se consideran como ingresos diferidos en el pasivo circulante y no se incluirán para el cálculo de la tasa adicional del artículo 21 de la Ley de la Renta³⁰ ni constituirán renta para ningún efecto legal hasta el momento en que se efectúe la explotación o venta del bosque que originó la bonificación, oportunidad en la que se amortizará abonándola al costo de explotación a medida y en la proporción en que ésta o la venta del bosque se realicen, aplicándose a las utilidades resultantes el artículo 14, inciso

²⁹ El D.S 871, de 1981, fue derogado por el nuevo Reglamento de Contabilidad Forestal.

³⁰ La tasa adicional del art. 21 del D.L. 824 fue derogada por la ley 18.293, D.O. 31.1.1984.

primero, del presente decreto ley (art. 12 inc. 5° D.L. 701). Para estos efectos, anualmente se les aplicará a las bonificaciones devengadas o percibidas, consideradas como ingresos diferidos en el pasivo circulante, las normas sobre corrección monetaria establecidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta, reajustándose en igual forma que los costos incurridos en el desarrollo de las plantaciones forestales incluidos en las partidas del activo (art. 12 inc. 6°).

Esta norma pretende regular la situación tributaria de los dineros percibidos por concepto de la ayuda estatal, lo que conceptualmente es una renta afecta al impuesto a la renta y que, como tal, debería incluirse en la declaración anual de ingresos del contribuyente. En otras palabras, habría que pagar impuestos por la bonificación, lo que no deja de ser un contrasentido atendido al objetivo que ésta tiene.

Por lo mismo, la ley permite que los dineros obtenidos no se incluyan inmediatamente en la declaración de impuestos, quedando en una cuenta diferida hasta el momento en que el empresario realice la explotación del predio. En esa oportunidad, se le obliga a deducir de sus costos los dineros que el Estado le entregó para subsidiar la plantación que ahora explota, aumentando de este modo las utilidades en la misma proporción en que disminuyen los costos.

Esta disposición, que pareciera ser de aplicación general, en la práctica constituye la excepción, en consideración a que sólo podrá aplicarse a quienes lleven contabilidad, completa o simplificada, toda vez que si tributa con presunción de derecho, no se advierte cómo podría hacerse efectiva en la determinación de la renta imponible. Así lo reconoce el art 11° del RCF al precisar que "el monto de las bonificaciones forestales establecidas en el decreto ley, percibidas o devengadas, se considerarán como ingresos diferidos en el pasivo circulante de aquellos contribuyentes obligados a determinar su renta efectiva a través de contabilidad...".

Por otra parte, el ámbito de aplicación de esta norma contable también queda reducido por lo prescrito en el art. 4° transitorio del D.L. 701, según el cual las bonificaciones percibidas desde el 28 de octubre de 1974, y las que se perciban hasta el 31 de diciembre de 1986, no constituirán renta para ningún efecto legal, ni se considerarán para el cálculo de la tasa adicional del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, cualquiera que sea la fecha de la explotación o venta del bosque de que se trate.

En tercer término, a contar de la publicación de la Ley 19.561, las grandes empresas ya no pueden obtener bonificación, por lo que la vigencia de estas normas está limitada temporalmente para las bonificaciones percibidas o devengadas entre los años 1987 y 1996.

Finalmente, como se dijo anteriormente, la ley no reglamentó la situación del que vende y del que compra un terreno plantado con bonificaciones, de donde resulta que el primero, por regla general, no tributa al considerarse la venta de un inmueble un ingreso no renta de acuerdo al art. 17 N° 8 letra b) del D.L. 824; y al segundo, mal podría obligársele a contabilizarla al momento de explotar, por su lado, una bonificación que nunca ha percibido.

3.5. Derogación del crédito en global complementario

El primitivo texto del art. 14 del D.L. 701 establecía un crédito contra el impuesto determinado de Global Complementario equivalente al 50% del impuesto que proporcionalmente afecte a las rentas percibidas o devengadas provenientes de la explotación de bosques naturales o artificiales obtenidas por personas naturales o jurídicas de cualquier natu-

raleza y que se encontraran incluidas en la renta bruta global. En otras palabras, las utilidades provenientes de la actividad forestal estaban favorecidas con una exención parcial equivalente al 50% del impuesto global complementario.

El fundamento para establecer este crédito estaba no sólo en la idea primitiva de fomentar la actividad, sino también en el principio de la igual repartición de los tributos. Ello por cuanto, si bien las utilidades tienden a ser caracterizadas como de alto monto, corresponden a más de diez o quince años de inversión y ahorro, las que se ven afectadas por una fuerte carga impositiva atendido a la progresividad de la tasa del impuesto global complementario³¹.

Esta franquicia fue derogada por la ley 19.561. Sin embargo, su artículo 5° transitorio 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.

3.6. Normas contables

Pese a la dictación de un nuevo Reglamento de Contabilidad Forestal, que reemplazó al antiguo D.S. 871, de 1981, del Ministerio de Hacienda, la verdad es que, fuera de las normas antes reseñadas y que se encuentran mayoritariamente en la ley, no existen normas contables especiales para la actividad forestal. Así, su art. 14 dispone que los contribuyentes que deban determinar sus rentas efectivas estarán obligados a llevar contabilidad completa por las actividades forestales que realicen. El sistema de contabilidad de las actividades forestales quedará sometido, en lo que fuere aplicable, a las normas establecidas en el Código de Comercio, en el Código Tributario, en la Ley sobre Impuesto a la Renta y en otros cuerpos legales sobre la materia.

³¹En efecto, mientras mayor es la utilidad mayor es el impuesto por lo que, dependiendo del monto de las rentas del año, el impuesto puede llegar hasta una tasa marginal de 45% de los ingresos. Ello implica que si juntamos las utilidades de varios años y las declaramos en uno solo, se paga más impuesto que declarándolas por separado.