

**UNIVERSIDAD DEL BÍO-BÍO**  
Facultad de Ciencias Empresariales  
Departamento de Administración y Auditoría



MEMORIA PARA OPTAR A TÍTULO DE CONTADOR PÚBLICO Y AUDITOR

“TRATAMIENTO DEL RÉGIMEN DE RENTA PRESUNTA  
POSTERIOR A LA REFORMA TRIBUTARIA CONTENIDA  
EN LA LEY 20.780“

ALUMNO: Alejandra Makarena Gutiérrez Ortega.

PROFESOR GUIA: Víctor Pradenas Gajardo.

CONCEPCION, 2015

## AGRADECIMIENTOS

Agradezco y dedico este proyecto de tesis a mis padres, por su comprensión, motivación y apoyo que me han brindado para lograr cada una de las metas que me he propuesto. Gracias por la confianza y los consejos sabios en el momento exacto, los cuales me ayudaron a tomar decisiones importantes sobre todo en mi etapa universitaria, siendo mi formación profesional la mejor enseñanza que puedo recibir de ellos.

A mis amigos y compañeros por compartir tantos momentos especiales a lo largo de nuestra carrera.

Gracias a mis profesores, por todos los conocimientos transmitidos durante las horas de clase, por su voluntad y disposición, sin duda es el pilar fundamental en toda mi formación y enseñanza recibida.

Por último le doy gracias a Dios por haberme acompañado y guiado en toda esta etapa, por ser mi fortaleza en los momentos de debilidad y por brindarme una vida llena de aprendizajes y experiencias.

“Porque el Señor da la sabiduría; conocimiento y ciencia brotan de sus labios”

Proverbios 2:6

## ÍNDICE

1.	CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN .....	5
1.1	INTRODUCCIÓN.....	5
1.2	PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA .....	6
1.3	OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	7
1.3.1	OBJETIVO GENERAL .....	7
1.3.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	7
1.4	HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN .....	7
2	CAPITULO II: MARCO TEORICO Y CONCEPTUAL.....	8
2.1	MARCO CONCEPTUAL.....	8
2.2	MARCO TEÓRICO .....	11
2.2.1	¿Qué es la Renta Presunta?.....	11
2.2.2	Características del Régimen de Renta Presunta vigente hasta el 31 de diciembre de 2015 .....	12
2.2.3	Contribuyentes que pueden acogerse al régimen .....	14
2.2.4	Monto límite de ingresos para acogerse al régimen de renta presunta.....	15
2.2.5	Características del Régimen de Renta presunta que rige a contar del 01.01.2016.....	16
2.2.6	Régimen de tributación que afecta a los contribuyentes cuya actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros .....	17
2.2.7	Tributación en el régimen de renta presunta .....	19
2.2.8	Requisitos para acogerse y permanecer en el régimen de renta presunta según la forma de organización jurídica de la empresa y las características que posean sus propietarios. ....	20
2.2.9	Los requisitos que los contribuyentes deberán cumplir, son los siguientes: .....	22
2.2.10	Sistema de control de flujos de ingresos que deben llevar los contribuyentes no obligados a llevar a llevar el libro de compras y ventas. ....	30
2.2.11	Oportunidad en que debe observarse el cumplimiento de los requisitos y condiciones señaladas y consecuencia del incumplimiento de las mismas. ....	32
2.2.12	Determinación de la renta presunta.....	35

2.2.13	Impuestos aplicables sobre la renta presunta.....	39
2.2.14	Normas aplicables a los contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta que a partir del 1° de enero del 2016, deban o voluntariamente decidan declarar su renta efectiva según contabilidad completa.....	41
2.2.15	Vigencia de instrucciones, Circular 37 (28 de Mayo de 2015).....	43
3	CAPITULO III: AREA DE ESTUDIO .....	44
3.1	Contribuyentes beneficiados .....	44
3.2	¿Quiénes pueden utilizar el sistema de rentas presuntas (Nuevo art. 34 de la LIR)? .....	44
3.3	Tributación por explotación de bienes raíces .....	46
3.4	Situación tributaria respecto a la letra d) del artículo 20° N° 1, de la ley sobre impuesto a la renta. ....	47
3.5	Desarrollo de ejercicios.....	53
3.6	¿Cuál es el beneficio del sistema de rentas presuntas (Nuevo art. 34 de la LIR)? .....	61
3.7	Forma de calcular las ventas o ingresos netos anuales para el cómputo del límite. ....	62
3.8	Ventas o ingresos a considerar para el cómputo de los límites señalados. ....	63
3.9	Personas relacionadas .....	69
4	CAPITULO IV: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	75
4.1	DEFINICIÓN DEL TIPO DE ESTUDIO.....	75
4.2	DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN .....	75
4.3	METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	76
5	CAPÍTULO V: ANÁLISIS, RESULTADOS Y CONCLUSIONES .....	77
5.1	CONCLUSIONES.....	77
6	CAPÍTULO VI: BIBLIOGRAFÍA.....	79

## **1. CAPÍTULO I: INTRODUCCIÓN**

### **1.1 INTRODUCCIÓN**

Las pequeñas y medianas empresas, proporcionan parte importante de los ingresos que percibe la nación a través de diferentes formas. Una de ellas es el pago de Impuestos que deben realizar, siendo el de mayor envergadura el Impuesto de Primera Categoría que deben pagar en Abril de cada año todas las empresas que obtengan Utilidades durante el periodo comercial. Sin embargo, el gobierno ha establecido diferentes Franquicias Tributarias que pueden ser utilizadas por las empresas, con el propósito de disminuir la carga tributaria e incentivarlas a realizar las operaciones que las generan.

En este estudio, se explicarán los conceptos relacionados a las características y requisitos que contenía el Régimen de Renta Presunta vigente hasta el año 2015, en relación a los cambios introducidos por la nueva reforma tributaria, cuyo contenido comienza a regir desde el 01 de enero del 2016.

Se darán a conocer las ventajas y desventajas de dicho régimen, con los cambios introducidos en la nueva ley 20.780. Se explicará a través de conceptos en que consiste, cuales son los requisitos para acogerse al Régimen, que sucede con los contribuyentes que ya se encontraban tributando bajo la antigua ley y de qué manera los afectará directa e indirectamente al momento de tributar bajo el Régimen que queden adheridos.

Para una mejor comprensión y claridad de los temas tratados con anterioridad, se entregarán diferentes casos prácticos, cuyo objetivo será ejemplificar de manera más clara cada circunstancia en la cual un contribuyente se puede ver afectado.

Cabe mencionar que el estudio se realiza en base a la Reforma Tributaria publicada en el Diario Oficial con fecha 29.09.2014, por lo tanto los análisis y comentarios fueron efectuados con anterioridad al proyecto de ley de Simplificación de Reforma Tributaria, del cual se obtuvo un texto definitivo del proyecto, que finalmente se convertirá en ley, siendo promulgado con fecha 01 de febrero de 2016.

## 1.2 PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Este régimen surge como respuesta a la necesidad de simplificar la carga administrativa de aquellos contribuyentes que por diferentes razones, no se encontraban en condiciones de cumplir de manera satisfactoria con las obligaciones que implica acreditar la renta mediante contabilidad completa, por lo cual es un tema que se encuentra actualmente en debate permanente debido a nuevas modificaciones y disposiciones en la ley.

Pero ¿Cuáles son las modificaciones del Tratamiento del Régimen de Renta Presunta con la nueva reforma Tributaria? Eso será lo que se analizará en profundidad en este estudio.

En el último tiempo, existe una gran incertidumbre respecto a si afectará o no a las Pymes la nueva reforma tributaria, existen diversas opiniones al respecto.

“En el caso de la Renta Presunta son 2 los aspectos más relevantes de las modificaciones que se incorporan al proyecto. Por una parte, se reducen los topes máximos de ventas anuales de cada sector donde los contribuyentes pueden acogerse a este régimen. Con estos nuevos topes el 95% de cada sector que actualmente tributa en renta presunta podrá permanecer en él. Hay que hacer notar que el 5% excluido representa el 56% de la recaudación actual y en adelante deberán tributar por renta efectiva.”<sup>1</sup>

Por lo cual, la única manera de opinar con fundamentos es conocer a fondo de que trata y las consecuencias e impacto que producirá a nivel del Régimen de Renta Presunta.

---

<sup>1</sup> Reforma Tributaria. “Recuperado de : <http://www.reformatributaria.gob.cl/principales-modificaciones.html>”

### **1.3 OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN**

#### **1.3.1 OBJETIVO GENERAL**

- En esta investigación se entregaran conceptos de cómo era el tratamiento tributario del Régimen de Renta Presunta antes de la ley 20780, para así aplicar los cambios posteriores a la entrada en vigencia de dicha ley, según tratamiento del Régimen en estudio.

#### **1.3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- Explicar por medio de un caso práctico los cambios que involucra la Reforma Tributaria en el Régimen de Renta Presunta.
- Analizar las leyes y normas que regulan a las empresas que se acogen o ya se encuentran tributando bajo este régimen.
- Determinar beneficios de la aplicación y puesta en marcha del Régimen de Renta Presunta con los cambios introducidos con la ley 20.780.

### **1.4 HIPÓTESIS DE LA INVESTIGACIÓN**

**H<sub>1</sub>:** La nueva Reforma tributaria cambia considerablemente el Régimen de tributación en renta presunta.

**H<sub>2</sub>:** La nueva forma de acogerse al Régimen de Renta Presunta traerá por consecuencia que sean menos las empresas que puedan acceder a este Régimen.

## 2 CAPITULO II: MARCO TEORICO Y CONCEPTUAL

Para dar inicio a la investigación, comenzaremos indagando en artículos de discusión e interpretación de la ley; para lograr un fortalecimiento en la comprensión del tema, lo que además dará a conocer el grupo central de conceptos y teorías que se van a utilizar para formular y desarrollar el informe final.

### 2.1 MARCO CONCEPTUAL

- a) **Ley 20780:** Reforma tributaria con fecha 29.09.2014, que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario.
- b) **L.I.R:** Ley sobre impuesto a la renta.
- c) **U.T.M:** Unidades Tributarias Mensuales.
- d) **U.T.A:** Unidad Tributaria Anual.
- e) **Empresa Individual (EI):** Toda organización conformada por recursos humanos, materiales y financieros ordenados bajo una dirección para el logro de los fines económicos, sociales, culturales o benéficos y dotado de una individualidad legal determinada.
- f) **Empresa Individual de Responsabilidad Limitada (EIRL):** Persona jurídica formada exclusivamente por una persona natural, con patrimonio propio y distinto al del titular, que realiza actividades de carácter netamente comercial y están sometidas a las normas del Código de Comercio, cualquiera sea su objeto, y pudiendo realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales, excepto las reservadas por la ley a las Sociedades Anónimas.
- g) **Sociedad Anónima (S.A):** Es una persona jurídica formada por la reunión de un fondo en común suministrado por accionistas responsables sólo por sus respectivos aportes y administrada por un directorio integrado por miembros esencialmente revocables.
- h) **Sociedades de Personas (SP):** Agrupación de cualquier clase o denominación, excluyéndose solamente a las Sociedades Anónimas (S.A.).



- i) Sociedades por Acciones (SpA):** Las Sociedades por Acciones son personas jurídicas, formadas por una o más personas naturales o jurídicas (socios), con patrimonio propio, que realizan actividades de carácter netamente comercial. Las sociedades por acciones se rigen por sus estatutos en cuanto a su funcionamiento y, supletoriamente por las normas de las sociedades anónimas cerradas. Estas pueden realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales, excepto las reservadas por la Ley a las Sociedades Anónimas
- j) Cooperativas (Co):** Una cooperativa es una asociación autónoma de personas unidas voluntariamente para satisfacer sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes, a través de una empresa de propiedad conjunta y democráticamente controlada.
- k) Las Comunidades (Cm):** Personas que tiene conjuntamente con otros derechos de igual naturaleza sobre un grupo de bienes que configuran o conforman una universalidad jurídica. Cada comunero será solidariamente responsable de la declaración y de los impuestos de la Ley de la Renta que afecten a las rentas obtenidas por la comunidad o sociedad de hecho.
- l) Impuesto de Primera Categoría (IDPC):** Tributo que se aplica a las actividades del capital clasificadas en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, tales como actividades industriales, comerciales, agrícolas, prestaciones de servicios, extractivas, entre otras.
- m) Impuesto Global Complementario (IGC):** Es un impuesto anual que afecta a las personas naturales que obtengan rentas o ingresos de distinta naturaleza, tales como honorarios, intereses por depósitos y ahorros, dividendos por la tenencia de acciones, retiros de utilidades de empresas, ingresos por arriendos, rentas presuntas originadas por la actividad de transporte y de la minería, entre otras. Este impuesto se determina en abril de cada año por las rentas generadas de enero a diciembre del año anterior, aplicando los porcentajes de impuestos definidos en la tabla de tramos de renta, de acuerdo con el nivel de renta que le corresponda al contribuyente según el mecanismo determinado en la ley.
- n) Impuesto Adicional (IA):** Es un impuesto anual que afecta a las personas naturales y jurídicas que no tienen domicilio ni residencia en Chile, aplicado sobre el total de las rentas

percibidas o devengadas, de acuerdo con los conceptos y tasas definidas en la Ley sobre Impuesto a la Renta.

**o) Pago Provisional Mensual Obligatorio (PPMO):** Son pagos mensuales a cuenta de los impuestos anuales que les corresponda pagar a los contribuyentes, cuyo monto se determinará, por lo general, de acuerdo con un mecanismo establecido en la ley.

**p) Impuesto al Valor Agregado (IVA):** Este impuesto consiste en el recargo del 19% al monto del precio final determinado por el vendedor de un bien o servicio. El impuesto actúa en cadena, trasladándose desde el vendedor al comprador, quien descuenta el impuesto pagado y acreditado en las facturas de sus compras (Crédito Fiscal) y agrega el impuesto recolectado en las ventas (Débito Fiscal). El consumidor del bien o servicio es quien soporta por último el impuesto que se ha arrastrado en la cadena desde el productor hasta el consumidor final.

## **2.2 MARCO TEÓRICO**

### **2.2.1 ¿Qué es la Renta Presunta?<sup>2</sup>**

EL SII define a la Renta Presunta de la siguiente manera

Es aquella que para fines tributarios de la Ley sobre Impuesto a la Renta se presume a partir de ciertos hechos conocidos, como lo son:

- Avalúo fiscal de los inmuebles agrícolas y no agrícolas;
- Valor de tasación de los vehículos; y
- Valor anual de las ventas de productos mineros.

A los valores mencionados se les aplica un porcentaje previsto en la misma ley, con el fin de obtener la base sobre la cual se aplicará el Impuesto a la Renta.

Las empresas o personas que se encuentran bajo el régimen de Renta Presunta, pagan sus impuestos según lo que la ley determina para esa actividad y no de acuerdo con los resultados reales obtenidos.

Algunas actividades que podrían acogerse al sistema de Renta Presunta, cumpliendo ciertos requisitos, son: el transporte, la minería y explotación de bienes raíces agrícolas y no agrícolas.

---

<sup>2</sup> Impuestos de la Ley de la Renta, 2015. "Recuperado de :  
[http://www.sii.cl/preguntas\\_frecuentes/renta/001\\_002\\_0627.htm](http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_0627.htm)"

## **2.2.2 Características del Régimen de Renta Presunta vigente hasta el 31 de diciembre de 2015**

Actualmente el tratamiento tributario de las rentas presuntas se encuentra contenido en la Ley sobre Impuesto a la Renta, respecto de la explotación de bienes raíces agrícolas y no agrícolas en el artículo 20 N°1, la actividad de la mediana minería en el artículo 34 y para el transporte terrestre de carga ajena y pasajeros en el artículo 34 bis.

En el caso de la explotación de bienes raíces no agrícolas, la ley presume que la renta de tales bienes es igual al 7% de su avalúo fiscal, cuando se trate de propietarios o usufructuarios que no sean sociedades anónimas, siempre y cuando la renta efectiva de esta actividad sea menor o igual al 11% del avalúo fiscal, situación en la cual los contribuyentes quedarán exentos del impuesto de primera categoría, quedando sólo gravados con los impuestos finales, esto es, Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda. En caso contrario, cuando la renta efectiva sea superior al 11% del avalúo fiscal, el contribuyente estará obligado a tributar en base a renta efectiva determinada mediante contabilidad completa y sujetos al régimen general de tributación, esto es, Primera Categoría e Impuesto Global Complementario o Adicional<sup>3</sup>.

En el caso de la actividad del transporte terrestre de pasajeros, la norma establece una presunción de derecho de la renta imponible de los contribuyentes que no sean sociedades anónimas, sociedades por acciones, en comandita por acciones, equivalente al 10% del valor corriente en plaza de cada vehículo, determinado por el Director del Servicio de Impuestos Internos al 1° de enero de cada año en que deba declararse el impuesto. A través de la Circular N°8, del 07.02.2014 el SII ha interpretado que no pueden acogerse a renta presunta las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile, debido a que el inciso primero del artículo 38 de la LIR, establece que estos contribuyentes deberán determinar sus rentas en base a un balance general según contabilidad

---

<sup>3</sup> Escobar, Ricardo, 2008. Oficio N° 694 . “Recuperado de : <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/adminis/2008/renta/ja694.htm>”

completa.

Respecto de la explotación de bienes raíces agrícolas, actividad de minería y transporte de carga terrestre, la LIR establece una base imponible similar a la señalada precedentemente que está relacionada con el cumplimiento de una serie de requisitos y condiciones que se expondrán en el presente reporte, la cual estará afecta al impuesto de Primera Categoría e Impuesto Global Complementario o Adicional, según corresponda. A continuación se presenta un cuadro que resume la base imponible de cada actividad sujeta a renta presunta, dependiendo de la forma a través de la cual se efectúa su explotación:<sup>4</sup>

<b>Tipo de Actividad</b>	<b>Título de Explotación</b>	<b>Renta Presunta</b>
Explotación de Bienes Raíces Agrícolas	Propietario o Usufructuario	10 % del avalúo fiscal del predio
	A cualquier otro título	4 % del avalúo fiscal del predio
Minería	A cualquier título	% sobre las ventas, dependiendo del precio promedio de la libra de cobre.
Transporte terrestre de carga ajena	A cualquier título	10% del valor corriente en plaza del vehículo y su respectivo remolque.
Transporte terrestre de pasajeros	A cualquier título	10% del valor corriente en plaza del vehículo.

---

<sup>4</sup> Polanco, Gonzalo, 2015. Reporte Tributario, Recuperado de :  
 “[http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1622:cet-centro-de-estudios-tributarios-de-la-universidad-de-chile&catid=159:reporte-tributario-no60-mayo-2015&Itemid=248](http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=1622:cet-centro-de-estudios-tributarios-de-la-universidad-de-chile&catid=159:reporte-tributario-no60-mayo-2015&Itemid=248)”

### 2.2.3 Contribuyentes que pueden acogerse al régimen<sup>5</sup>

Los contribuyentes que pueden acogerse al régimen de renta presunta son aquellos contribuyentes que no sean sociedades anónimas, en comandita por acciones y las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile, que cumplan los demás requisitos que señala la LIR.

Para efectos de acogerse al régimen de renta presunta por las actividades de agricultura, minería y transporte de carga ajena, es necesario que se cumplan los siguientes requisitos:

- Que las sociedades, cooperativas, comunidades u otras personas jurídicas, estén formadas exclusivamente por personas naturales.
- Que los contribuyentes no obtengan rentas de primera categoría por las cuales deban declarar impuestos sobre renta efectiva según contabilidad completa.
- Que las ventas o servicios anuales no excedan determinados límites, que varían según el tipo de actividad y normas de relación.

El incumplimiento de cualquiera de estos requisitos, obliga a los contribuyentes a tributar en base a renta efectiva determinada mediante contabilidad completa, salvo en aquellos casos en que los ingresos anuales por la explotación de bienes raíces agrícolas y transporte terrestre de carga ajena y de pasajeros no exceden de 1.000 UTM y respecto de la actividad minera no exceden a 500 UTA.

---

<sup>5</sup> Polanco, Gonzalo, 2015. Reporte Tributario, Recuperado de :  
“[http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1622:cet-centro-de-estudios-tributarios-de-la-universidad-de-chile&catid=159:reporte-tributario-no60-mayo-2015&Itemid=248](http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=1622:cet-centro-de-estudios-tributarios-de-la-universidad-de-chile&catid=159:reporte-tributario-no60-mayo-2015&Itemid=248)”

## 2.2.4 Monto límite de ingresos para acogerse al régimen de renta presunta<sup>6</sup>

La norma vigente contenida en los incisos 4° y 9°, de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, establece un límite de ingresos que deben obtener los contribuyentes para efectos de acogerse al régimen de renta presunta, por lo tanto, en aquellos casos en que estos ingresos superen dichos topes, quedarán obligados a declarar la renta efectiva determinada mediante contabilidad completa. A continuación se expone un cuadro con los límites asociados a las tres actividades susceptibles de acogerse a renta presunta:

Tipo de Actividad	Límite
Explotación de Bienes Raíces Agrícola	Ventas Anuales $\leq$ 8.000 UTM
Minería	Ventas Anuales $\leq$ 36 mil toneladas de mineral metálico no ferroso. ó $\leq$ 2.000 UTA, cualquiera sea el mineral.
Transporte terrestre de carga y pasajeros	Servicios Anuales Facturados $\leq$ 3.000 UTM

Para la determinación de los límites precedentemente señalados, los contribuyentes deben considerar adicionalmente a los ingresos propios de su actividad, aquellos provenientes de las sociedades, comunidades o cooperativas con las que se encuentren relacionados, originarios de la misma actividad sujeta a renta presunta.

Es del caso destacar, que no deben considerarse dentro del cómputo de las ventas anuales asociadas a la actividad agrícola, las enajenaciones ocasionales de bienes muebles o inmuebles que formen parte del activo inmovilizado del contribuyente. Adicionalmente, a modo de ejemplo, en el caso de la actividad de transporte de pasajeros no se consideran dentro del cómputo, las enajenaciones de maquinarias y herramientas; enajenación de acciones o derechos sociales y la venta de alguno de los vehículos destinado al transporte terrestre de pasajeros.

<sup>6</sup> Polanco, Gonzalo, 2015. Reporte Tributario, Recuperado de :  
 “[http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1622:cet-centro-de-estudios-tributarios-de-la-universidad-de-chile&catid=159:reporte-tributario-no60-mayo-2015&Itemid=248](http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=1622:cet-centro-de-estudios-tributarios-de-la-universidad-de-chile&catid=159:reporte-tributario-no60-mayo-2015&Itemid=248)”

### **2.2.5 Características del Régimen de Renta presunta que rige a contar del 01.01.2016<sup>7</sup>**

En el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, se publicó la Ley N° 20.780 (la Ley), la cual efectuó una serie de modificaciones, entre otros textos legales, a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR).

Dentro de dichas modificaciones, se incluye a partir del 1° de enero de 2016, aquellas efectuadas al sistema de tributación sobre rentas presuntas al que pueden sujetarse los contribuyentes que tengan como actividad la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, de acuerdo al nuevo texto del artículo 34 de la LIR.

Los contribuyentes señalados, deben en principio, pagar el Impuesto de Primera Categoría (IDPC) y el Impuesto Global Complementario (IGC) o Adicional (IA), según corresponda, sobre la renta efectiva determinada según contabilidad completa, sin perjuicio de que puedan optar por declarar y pagar dichos impuestos sujetos al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, u optar por sujetarse al régimen de renta presunta en la forma dispuesta en el nuevo artículo 34 de la LIR, cuando en estos dos últimos casos, se cumplan con los requisitos y condiciones que para tales efectos establecen dichas disposiciones legales.

Por otra parte, con motivo de la sustitución del N° 1, del artículo 20 de la LIR, se modificó el régimen de tributación que afecta a las rentas obtenidas por la posesión o explotación de bienes raíces.

---

<sup>7</sup> Circular N° 37, 2015. SII. “Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>”



### **2.2.6 Régimen de tributación que afecta a los contribuyentes cuya actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros<sup>8</sup>**

Conforme a lo dispuesto en el artículo 20 de la LIR, las rentas provenientes de la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería y el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, se clasifican en la primera categoría. De acuerdo a ello, tales rentas se encuentran afectas al IDPC e IGC o IA, según corresponda.

En virtud de lo establecido en el artículo 68 de la LIR, como regla general, dichos contribuyentes deben acreditar la renta efectiva proveniente de su actividad mediante contabilidad completa, afectándose con IDPC sobre la base de la renta percibida o devengada, y con el IGC o IA, en la oportunidad que proceda conforme a lo dispuesto en el artículo 14 de la LIR.

Lo anterior, es sin perjuicio de que los contribuyentes señalados puedan optar por determinar su renta efectiva y tributar con los impuestos referidos conforme a las reglas establecidas en la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, cuando cumplan los requisitos que contempla dicha disposición legal, o bien, en el caso de los pequeños mineros artesanales, puedan sujetarse al impuesto único que establecen los artículos 22 y siguientes de la LIR.

Debe tenerse presente también, que de acuerdo con lo dispuesto en la letra a), del artículo 68 de la LIR, estarán facultados para llevar una contabilidad simplificada, aquellos contribuyentes que, a juicio exclusivo de la Dirección Regional, tengan un escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate, poca instrucción o se encuentren en cualquiera otra circunstancia excepcional, a quienes se les podrá exigir una planilla con el detalle cronológico de sus entradas o ingresos y un detalle aceptable de gastos. En tales casos, el IDPC se pagará sobre la renta efectiva que se determine sobre los ingresos percibidos o devengados, y el IGC o IA, según corresponda, se aplicarán en la forma y oportunidad establecida en el N° 1, de la letra B), del artículo 14 de la LIR (según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2016), o en el N° 1, de la letra C), del artículo 14 de la misma ley (de acuerdo a su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017), según corresponda.

Además, conforme a lo dispuesto en el artículo 23 del Código Tributario, las personas naturales sujetas al IDPC sobre rentas provenientes de las actividades clasificadas en los N°s 3, 4 y 5 de la LIR, cuyos capitales destinados a su negocio o actividad no excedan de dos

---

<sup>8</sup> Circular N° 37, 2015. SII. "Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>"

Unidades Tributarias Anuales (UTA), y cuyas rentas no sobrepasen a juicio exclusivo de la Dirección Regional respectiva de una UTA, podrán ser liberados de la obligación de llevar contabilidad completa, sin que puedan acogerse a dicho beneficio los contribuyentes que se dediquen a la minería, los agentes de aduana y los corredores de propiedades. En tales casos, la Dirección Regional fijará el impuesto anual sobre la base de las declaraciones de los contribuyentes que comprendan un simple estado de situación activo y pasivo y en que se indiquen el monto de las operaciones o ingresos anuales y los detalles sobre gastos personales.

Por tanto, los contribuyentes que obtengan rentas provenientes de la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería y el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, deberán como regla general declarar la renta proveniente de las actividades señaladas, afecta al IDPC e IGC o IA, según corresponda, sobre la base de la renta efectiva determinada a través de un balance general según contabilidad completa, pudiendo optar en la oportunidad establecida en la LIR, cuando cumplan los requisitos para tal efecto, por determinar y declarar la renta afecta a los impuestos señalados, conforme a los siguientes regímenes de tributación:

- a) Renta efectiva determinada en conformidad a la letra A), del artículo 14 ter de la LIR;
- b) Renta presunta de acuerdo a lo establecido en el artículo 34 de la LIR.

### **2.2.7 Tributación en el régimen de renta presunta <sup>9</sup>**

A contar del 1° de enero de 2016, la Ley modifica el régimen de renta presunta contemplado en la LIR, estableciendo nuevas reglas para acceder y mantenerse en dicho régimen, nuevas normas sobre la determinación de la base imponible afecta a impuesto, así como otras modificaciones. De acuerdo a los requisitos que se deben cumplir para poder optar por esta forma de determinar y declarar la renta, dicho régimen de tributación está destinado a las micro y pequeñas empresas que, atendidas las condiciones en que desarrollan su actividad, pueden optar por tributar bajo sus reglas, las que resultan ser más simples y con una carga menor de obligaciones accesorias. De esta manera, se derogan tácitamente las disposiciones relacionadas con el régimen de renta presunta establecido en los artículos 20 N° 1, letra b) (explotación de bienes raíces agrícolas), 34 (actividad minera) y 34 bis (actividad del transporte terrestre de carga ajena y de pasajeros), todos de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2015, incorporándose nuevas reglas para ese régimen en el artículo 34 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2016.

Así, el régimen de renta presunta constituye una alternativa de tributación al régimen general, por el cual pueden optar los contribuyentes que cumplan los requisitos que la nueva norma establece. Según se ha señalado, dichos contribuyentes, también podrán optar por acogerse al régimen de tributación que contempla la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, en tanto cumplan las condiciones que dicha norma regula.

---

<sup>9</sup> Circular N° 37, 2015. SII. “Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>”

### **2.2.8 Requisitos para acogerse y permanecer en el régimen de renta presunta según la forma de organización jurídica de la empresa y las características que posean sus propietarios.<sup>10</sup>**

Las disposiciones del artículo 34 de la LIR establecen una serie de requisitos, uno de ellos atiende a la forma de organización jurídica que haya adoptado la empresa, y a ciertas características de sus dueños, comuneros, cooperados, socios o accionistas, según corresponda.

En efecto, el inciso 4°, del N° 1, del artículo 34 de la LIR, establece que sólo podrán acogerse y mantenerse en el régimen de renta presunta los siguientes contribuyentes:

- a) Las personas naturales que actúen como Empresarios Individuales (EI);
- b) Las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada (EIRL); y
- c) Las Comunidades (Cm), Cooperativas (Co), Sociedades de Personas (SP) y Sociedades por Acciones (SpA), conformadas en todo momento, sólo por comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales.

La expresión “en todo momento” que utiliza el artículo 34 de la LIR, en este último caso, implica que para que puedan acogerse y mantenerse en el régimen de renta presunta, tales empresas deben estar conformadas exclusivamente por personas naturales desde el momento de su constitución, efectuada conforme a la ley, y deben mantener tal conformación al optar por acogerse al régimen y para mantenerse en él, según corresponda.

De esta manera, por ejemplo, las Sociedades Anónimas (abiertas y cerradas) y Sociedades en Comanditas por Acciones, al no estar consideradas dentro de aquellas empresas habilitadas para acogerse a las disposiciones del artículo 34 de la LIR, no pueden, en ningún caso, determinar sus rentas afectas a impuesto en base al régimen de presunción de rentas, aun en el caso en que estuvieran conformadas sólo por socios y accionistas personas naturales. En consecuencia, este tipo de sociedades sólo pueden determinar sus rentas provenientes de la actividad de la

---

<sup>10</sup> Circular N° 37, 2015. SII. “Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>”

explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, en base a la renta efectiva determinada en base a un balance general según contabilidad completa, conforme a las disposiciones del artículo 14 de la LIR, o bien de acuerdo a la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley, siempre que cuando opten por este último régimen, cumplan con los requisitos que establece tal norma.

Por su parte, las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile, conforme a lo dispuesto en el artículo 38 y 58 N° 1 de la LIR, se encuentran impedidas de tributar acogidos al régimen de renta presunta, ello por expresa disposición del referido artículo 38, norma que expresamente señala que deben determinar sus resultados sobre la base de un balance general según contabilidad completa.

a) Requisitos copulativos que deben cumplir los EI; EIRL; Cm; Co; SP y SpA para acogerse y permanecer en el régimen de renta presunta

Respecto de las rentas provenientes de la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros. La opción para acogerse al régimen de renta presunta deberá ejercerse dentro de los dos primeros meses de cada año comercial, o bien, en el plazo que establece el artículo 68 del Código Tributario en el caso del inicio de actividades, según corresponda. Tratándose de contribuyentes que se mantengan acogidos al régimen de renta presunta al 31 de diciembre de 2015, para permanecer en dicho régimen, deberán cumplir a esa fecha los nuevos requisitos y condiciones que establece el artículo 34 de la LIR, según su texto vigente a partir del 1° de enero de 2016.

**2.2.9 Los requisitos que los contribuyentes deberán cumplir, son los siguientes<sup>11</sup>:**

1) Primer requisito: El total de sus ventas o ingresos netos anuales de la primera categoría no pueden exceder de los siguientes límites calculados en Unidades de Fomento UF:

<b>ACTIVIDAD</b>	<b>LÍMITE DE VENTAS O INGRESOS NETOS TOTALES ANUALES</b>
Agrícola	9.000 UF
Transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros	5.000 UF
Minería	17.000 UF

Para tal efecto, deberá verificarse el cumplimiento de dicho requisito al término del ejercicio inmediatamente anterior a aquel en que deseen incorporarse al régimen, o bien, para mantenerse en él.

Tratándose de contribuyentes que inicien actividades, para acogerse al régimen de renta presunta por las rentas correspondientes a las actividades señaladas, la LIR establece un límite máximo de capital efectivo que deben tener en esa oportunidad, todo lo cual se analiza en el N° 2 (Segundo requisito) siguiente. No obstante lo anterior, cuando un contribuyente se hubiere acogido al régimen de renta presunta dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario al inicio de actividades, para mantenerse en dicho régimen, igualmente deberá dar cumplimiento al límite de ingresos que se analiza y a los demás requisitos que se indican.

a) Ventas o ingresos a considerar para el cómputo de los límites señalados. Para el cómputo de los límites señalados, los contribuyentes deberán considerar la totalidad de sus ventas o ingresos netos anuales, sea que provengan de actividades sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, exceptuando los ingresos que correspondan a enajenaciones ocasionales de bienes muebles o inmuebles que formen parte del activo inmovilizado del contribuyente, así como también los ingresos no constitutivos de renta a que se refiere el artículo 17 de la LIR.

<sup>11</sup> Circular N° 37, 2015. SII. "Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>"

También deberán considerar para el cómputo de dicho límite, las ventas o ingresos anuales obtenidos por las personas o empresas relacionadas. En consecuencia, para el cómputo del límite señalado, los contribuyentes deberán considerar la suma de:

1) La totalidad de sus ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, sea que provengan de actividades sujetas al régimen de renta efectiva o presunta.

2) La totalidad de las ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, sea que provengan de las mismas actividades del contribuyente o no, o bien se encuentren sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, de las personas, empresas, sociedades, Cm o Co relacionadas en los términos establecidos en el inciso 1°, del N° 3, del artículo 34 de la LIR, conforme a lo indicado en la letra c.1) siguiente. 5 De acuerdo al inciso 2°, del N° 1, del artículo 34 de la LIR. 6 6 iii) La totalidad de las ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, provenientes de la explotación de bienes raíces agrícolas, del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros y de la minería, sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, de las personas relacionadas en los términos del inciso 2°, del N° 3, del artículo 34 de la LIR.

3) La totalidad de las ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, provenientes de la explotación de bienes raíces agrícolas, del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros y de la minería, sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, de las personas relacionadas en los términos del inciso 2°, del N° 3, del artículo 34 de la LIR.

b) Forma de calcular las ventas o ingresos netos anuales para el cómputo del límite.

Para el cálculo del total de las ventas o ingresos netos anuales, el total de las ventas o ingresos percibidos o devengados que correspondan en cada mes, deberán expresarse en UF, de acuerdo con el valor que tenga esta unidad el último día del mes en que el ingreso respectivo haya sido percibido o devengado, lo que ocurra en primer término.

Por ingresos netos debe entenderse cuando así corresponda, el monto neto de los bienes y servicios afectos al Impuesto al Valor Agregado (IVA), es decir, sin considerar dentro de tales ventas o ingresos el IVA de la venta o servicio afecto respectivo, según establece el D.L. 825 de 1974.

En tales casos, si el resultado de la suma del total de las ventas o ingresos netos anuales del contribuyente y de las personas o empresas con que se encuentre relacionado, excede el límite de ventas o ingresos totales que se establece como primer requisito para poder acogerse o mantenerse en el régimen de renta presunta, tanto el propio contribuyente como las personas o empresas relacionadas con aquel, no podrán optar por acogerse ni mantenerse en el régimen de renta presunta, quedando obligados a determinar, todos ellos, la renta efectiva en base a un balance general según contabilidad completa conforme al artículo 14 de la LIR, sin perjuicio de que puedan optar por acogerse al régimen establecido en la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley, cuando cumplan los requisitos para ello.

En conformidad con lo dispuesto en el inciso 2°, del N° 3, del artículo 34 de la LIR, para verificar el cumplimiento del primer requisito analizado, si una persona natural está relacionada con una o más personas, empresas, Cm, Co o sociedades, que a cualquier título exploten bienes raíces agrícolas o vehículos como transportista terrestre de carga ajena o de pasajeros, o desarrollen la actividad minera, según corresponda, para determinar si dichas personas, empresas, Cm, Co o sociedades exceden el límite de ventas o ingresos netos totales anuales, deberán sumar al total de sus ventas o ingresos netos anuales, el total de las ventas o ingresos netos anuales provenientes de las actividades señaladas de las personas, empresas, Cm, Co y sociedades relacionadas con la persona natural, sea que se encuentren sujetas al régimen de renta efectiva o al régimen de renta presunta.

En este caso, para determinar si una persona natural está relacionada con otra persona, empresa, no es necesario que la persona natural que relaciona a una persona o empresa con otra realice alguna de las actividades sujeta a renta presunta (explotación de bienes raíces agrícolas,



transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros o minería), sino que sólo basta que se encuentre relacionada con más de una persona, empresa, Cm, Co o sociedad que sí desarrollen alguna de estas actividades.

Es importante precisar que bajo esta última regla de relación analizada, sólo deben computarse el total de las ventas o ingresos netos anuales provenientes de la explotación de bienes raíces agrícolas, del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros y de la minería, sea que se encuentren sujetas al régimen de renta efectiva o presunta y no aquellos que corresponden a otro tipo de actividades.

Finalmente, cabe señalar que si al efectuar la operación descrita, el resultado obtenido excede el límite correspondiente, todas las personas, empresas, Cm, Co y sociedades relacionadas, deberán determinar el impuesto en base a renta efectiva, sobre la base de un balance general, según contabilidad completa conforme al artículo 14 de la LIR, o de acuerdo a la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, cuando opten por este régimen y cumplan los requisitos para acogerse a dicha disposición.

2) Segundo requisito: Los contribuyentes que inicien actividades en la explotación de bienes raíces agrícolas, actividad minera o del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, podrán incorporarse al régimen de renta presunta dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario al inicio de sus actividades, siempre que su capital efectivo no exceda de los siguientes límites:

<b>ACTIVIDAD</b>	<b>LÍMITE DE CAPITAL EFECTIVO</b>
Explotación de bienes raíces agrícolas	18.000 UF
Transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros	10.000 UF
Minería	34.000 UF

Este requisito sólo es exigible a aquellos contribuyentes que deseen acogerse al régimen de renta presunta dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario al inicio de actividades, no así cuando éstos decidan acogerse con posterioridad a él, en cuyo caso deberán dar cumplimiento al requisito señalado en el N° 1) anterior (primer requisito), a los demás que se indican más adelante, y no se encuentre en las circunstancias señaladas en la letra B.3) siguiente.

En todo caso, cabe tener presente que si el contribuyente se hubiere acogido dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario al momento del inicio de actividades al régimen de renta presunta, para mantenerse en él, con posterioridad igualmente deberá dar cumplimiento al primer requisito señalado respecto al límite del total de sus ventas o ingresos netos anuales analizado en el N° 1) anterior, así como a los demás requisitos que se indican a continuación.

En consecuencia, los contribuyentes que inician actividades para la explotación de bienes raíces agrícolas, en el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, o en la minería, sólo podrán ejercer la opción de pagar los impuestos sobre la base de la renta presunta, si es que en dicha iniciación de actividades el capital efectivo declarado no excede de los límites señalados para cada una de las actividades que se indican.

Para tales efectos, se debe entender por capital efectivo aquel definido por el N° 5, del artículo 2° de la LIR.

Finalmente, cabe indicar que los contribuyentes que no cumplan con este requisito al momento del inicio de sus actividades, deberán declarar el impuesto sobre la base de la renta efectiva determinada según contabilidad completa, conforme a las disposiciones del artículo 14 de la LIR, o bien, optativamente, en base a la renta efectiva determinada en conformidad al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, siempre que cumplan con las condiciones y requisitos para que los contribuyentes que inician sus actividades puedan optar a este último régimen de tributación.

Lo anterior, no obsta a que estos contribuyentes puedan acogerse al régimen de renta presunta con posterioridad al inicio de actividades, debiendo verificar en tal caso, el cumplimiento de los demás requisitos señalados en esta letra B) al término del ejercicio inmediatamente anterior a aquel en que deseen ingresar al régimen de renta presunta.

3) Tercer requisito: Las EI, EIRL, Cm, Co, SP y SpA dedicadas a la explotación de bienes raíces agrícolas, minería o transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, deben en todo momento estar conformadas sólo por personas naturales.

De acuerdo a lo señalado con anterioridad, y conforme a lo dispuesto en el inciso 4°, del N° 1, del artículo 34 de la LIR, sólo podrán acogerse a las disposiciones de dicho artículo las personas naturales que actúen como EI, las EIRL y las Cm, Co, SP y SpA, conformadas en todo momento sólo por dueños, comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales.

Conforme a ello, si se integra como dueño, comunero, cooperado, socio o accionista una persona jurídica o entidad, distinta de una persona natural, no importando el porcentaje en que ésta participe, se dejará de cumplir inmediatamente este requisito bastando que tal hecho ocurra durante cualquier período de tiempo durante un ejercicio.

Este hecho, en lo sucesivo, imposibilitará el cumplimiento de este requisito, ya que tales empresas no habrán estado conformadas por personas naturales en todo momento, y por tanto, a partir de dicha fecha no podrá volver a acogerse al régimen de renta presunta.

4) Cuarto requisito: Los ingresos anuales provenientes de la posesión o explotación, a cualquier título de, derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, no excedan del 10% de los ingresos brutos totales del año comercial respectivo.

Conforme a lo dispuesto en el inciso 5°, del N° 1, del artículo 34 de la LIR, no podrán acogerse al régimen de renta presunta o mantenerse en él, según corresponda, los contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas, se dediquen a la minería o al transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, que posean o exploten, a cualquier título, derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, salvo que los ingresos provenientes de tales inversiones no excedan del 10% de los ingresos brutos totales del año comercial respectivo.

En consecuencia, este requisito se cumple cuando:

- a) El contribuyente no posee ni explota, a cualquier título, derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, o bien
- b) El contribuyente posee o explota, a cualquier título, derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, pero los ingresos provenientes de tales inversiones no exceden del 10% de los ingresos brutos totales del año comercial respectivo.

En este segundo caso, para determinar si se cumple o no el requisito se deberá:

- i) Determinar el monto de los ingresos provenientes de las inversiones señaladas, para lo cual se considerarán tanto los ingresos que consistan en frutos o cualquier otro rendimiento derivado del dominio, posesión o tenencia a título precario de los activos, valores y participaciones señaladas, como también aquellos que se obtengan por la enajenación de los derechos, acciones o cuotas, o su rescate en el caso de estas últimas, cuando corresponda.
- ii) Verificar que el total de los ingresos provenientes de tales inversiones no exceden de una cantidad equivalente al 10% de los ingresos brutos totales del año comercial respectivo, para lo cual se establecerá el porcentaje que representan dichos ingresos sobre los ingresos brutos totales del año comercial respectivo que haya obtenido el contribuyente.

Para tales efectos, se considerarán dentro de los ingresos brutos totales del año comercial respectivo, todos aquellos que correspondan conforme al artículo 29 de la LIR, percibidos o devengados por el contribuyente durante el período señalado, independientemente de la actividad a que correspondan, y sea que se encuentren sujetos al régimen de renta presunta o renta efectiva, sin considerar en todo caso, los ingresos que correspondan a las empresas relacionadas.

Lo anterior, se puede graficar en la siguiente fórmula:

$$(\text{Total de ingresos provenientes de inversiones} / \text{Total de ingresos brutos anuales}) \times 100 = \%$$

Si el porcentaje así determinado, excede de un 10%, no se habrá cumplido el requisito.

### **2.2.10 Sistema de control de flujos de ingresos que deben llevar los contribuyentes no obligados a llevar a llevar el libro de compras y ventas.<sup>12</sup>**

Conforme a lo dispuesto por el inciso penúltimo, del N° 1, del artículo 34 de la LIR, los contribuyentes que declaren sus impuestos sobre la base de la renta presunta que no se encuentren obligados a llevar el libro de compras y ventas, y no califiquen como microempresas, deberán llevar un sistema de control de su flujo de ingresos para los efectos de establecer el monto total de sus ventas o ingresos anuales, y verificar si éstos se encuentran bajo el límite que establece el inciso 1°, del N° 1, del artículo 34 de la LIR.

En consecuencia, se encuentran liberados de la obligación de llevar este sistema de control de su flujo de ingresos, los contribuyentes que cumplan cualquiera de las siguientes condiciones:

- a) Se encuentren obligados a llevar el libro de compras y ventas; o
- b) Califiquen como microempresas, conforme al artículo 2° de la Ley N° 20.416.

Al respecto, en relación al requisito indicado en la letra a), cabe señalar que la obligación de llevar libro de compras y ventas se encuentra establecida en los artículos 59 al 63 del Decreto Ley N° 825 de 1974 y reglamentada en los artículos 74 al 77 del Reglamento de dicha ley, contenido en el Decreto Supremo del Ministerio de Hacienda N° 55 de 1977. Conforme a lo dispuesto en el artículo 59 referido, tanto los vendedores como los prestadores de servicios que realicen operaciones gravadas con IVA o con cualquiera de los impuestos adicionales, contenidos en el Título III, del citado Decreto Ley, deberán llevar los libros especiales que determina el reglamento, registrando en ellos todas sus operaciones de compras, ventas y servicios utilizados y prestados, incluyendo aquellas que recaigan sobre bienes y servicios exentos.

---

<sup>12</sup> Circular N° 37, 2015. SII. "Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>"

Por otra parte, cabe señalar que el artículo 61 del Decreto Ley N° 825, establece que los vendedores y prestadores de servicios afectos al régimen especial de tributación establecido en el párrafo 7°, del Título II, de dicha ley, deberán llevar un libro especial, en la forma que determine el reglamento, para el registro diario de todas sus compras, ventas y servicios utilizados y prestados, incluyendo aquellos que recaigan sobre bienes o servicios exentos. La Dirección Nacional de este Servicio podrá liberar a los contribuyentes a que se refiere este artículo de la obligación antes señalada, o sustituirla por otro medio de control que estime más expedito.

En conclusión, todos los contribuyentes que realicen operaciones gravadas con IVA o con cualquiera de los impuestos adicionales, deberán llevar el libro de compras y ventas. Por tanto, sólo aquellos contribuyentes exentos de este tributo están liberados de esta obligación, como ocurriría por ejemplo, con aquellos que realizan exclusivamente la actividad del transporte terrestre de pasajeros.

### **2.2.11 Oportunidad en que debe observarse el cumplimiento de los requisitos y condiciones señaladas y consecuencia del incumplimiento de las mismas.** <sup>13</sup>

A continuación según lo indica la ley se dará a conocer la oportunidad (de acogerse) / consecuencias del incumplimiento

- 1) Al término del año comercial inmediatamente anterior a aquél en que desea ingresar o mantenerse en el régimen de renta presunta/No podrá incorporarse al régimen de renta presunta, o bien, deberá abandonarlo a contar del día 1° de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurra el incumplimiento.
  
- 2) Al inicio de actividades / No podrá incorporarse al régimen de renta presunta dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario al inicio de actividades.
  
- 3) En todo momento / No podrá incorporarse al régimen de renta presunta, o bien, deberá abandonarlo a contar del día 1° de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurra el incumplimiento.
  
- 4) Al término del año comercial inmediatamente anterior a aquél en que desea ingresar o mantenerse en el régimen de renta presunta / No podrá incorporarse al régimen de renta presunta, o bien, deberá abandonarlo a contar del día 1° de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurra el incumplimiento.

De acuerdo con lo establecido en el inciso 3°, del N° 1, del artículo 34 de la LIR, en el caso de los contribuyentes cuya actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, y cumplan los requisitos para tal efecto, podrán optar por pagar sus impuestos sujetos al régimen de renta presunta.

---

<sup>13</sup> Circular N° 37, 2015. SII. "Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>"



1) Contribuyentes que inicien actividades. Dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario.

Los contribuyentes indicados podrán acogerse al régimen de renta presunta dentro del plazo que establece el artículo 68 del Código Tributario, vale decir, dentro de los dos meses siguientes a aquél en que comiencen sus actividades.

Para tal efecto, dentro del plazo señalado, además de dar el aviso de inicio de actividades respectivo, deberán acogerse al régimen de renta presunta a través de la presentación del Formulario que el Servicio determine mediante resolución. Transcurrido el plazo del artículo 68 del Código Tributario, sin que se hubiere acogido al régimen de renta presunta, o a otro régimen especial de tributación, el contribuyente se entenderá incorporado al régimen general de tributación que le corresponda por defecto.

En caso que el contribuyente no se acogiera al régimen de renta presunta dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario al momento del inicio de actividades, podrá hacerlo en la forma señalada en el N° 2 siguiente, en tanto cumpla con los requisitos establecidos para tal efecto.

2) Dentro de los dos primeros meses de cada año comercial.

Los contribuyentes indicados en el n° anterior, que desarrollen actividades en la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, podrán acogerse al régimen de renta presunta siempre que cumplan los requisitos señalados anteriormente.

Para ello, deberán dar aviso a el Servicio dentro de los dos primeros meses de cada año comercial, informando el cumplimiento de los requisitos señalados al término del ejercicio inmediatamente anterior, a través de la presentación del Formulario que el Servicio determine mediante resolución, entendiéndose que las rentas obtenidas a contar del año en que den el aviso tributarán en conformidad con el régimen de renta presunta.

Recibido el aviso del contribuyente de acogerse al régimen de renta presunta, sea dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario al inicio de actividades o dentro de los primeros meses del año comercial respectivo, y sin perjuicio de que el Servicio pueda verificar dentro de los plazos de prescripción el cumplimiento de los requisitos para tal efecto, se procederá a incorporar al contribuyente al “Registro de Contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta”, al que se refiere el inciso final, del N° 1, del artículo 34 de la LIR.

Una vez ejercida la opción de tributar conforme al régimen de renta presunta, ésta resulta irrevocable para el correspondiente ejercicio comercial, no pudiendo modificar su opción aduciendo corrección de errores propios en virtud de lo dispuesto en el artículo 126 del Código Tributario, ya que no puede entenderse que existe error en el ejercicio libre de una opción otorgada por la ley. El contribuyente se mantendrá en dicho régimen sin necesidad de efectuar ninguna manifestación de voluntad adicional, hasta su abandono voluntario u obligatorio debido al incumplimiento de los requisitos establecidos en los N°s 1, 3 y 4 de la letra B.2) o a concurrencia de las circunstancias señaladas en la letra B.3) anterior. Si el contribuyente decide volver al régimen de renta efectiva, podrá hacerlo para el ejercicio siguiente dando aviso al Servicio en la forma señalada en la letra B.8) siguiente.

### **2.2.12 Determinación de la renta presunta<sup>14</sup>**

El N° 2, del artículo 34 de la LIR, establece la forma de determinar la renta presunta de los contribuyentes cuya actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, que cumplan con los requisitos para tributar conforme con dicho régimen.

La renta así determinada se gravará con los IDPC e IGC o IA, según proceda, en el mismo ejercicio al que ésta corresponda.

#### **a) Renta presunta proveniente de la actividad agrícola.**

Conforme a lo establecido en la letra a), del N° 2, del artículo 34 de la LIR, se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta que exploten bienes raíces agrícolas es igual al 10% del avalúo fiscal del predio respectivo. Tal renta resulta aplicable sin importar el título en virtud del cual se efectúa la explotación del bien raíz respectivo, vale decir, sin importar si la explotación se efectúa en calidad de propietario, arrendatario, usufructuario o a cualquier otro título de mera tenencia del bien.

Para tales efectos, según lo establece esta misma disposición, se debe considerar el avalúo fiscal del predio vigente al 1° de enero del año en que debe declararse el impuesto. Así entonces, para los fines de determinar la renta presunta correspondiente al año calendario 2016, por ejemplo, se debe considerar el avalúo fiscal del bien raíz respectivo vigente a contar del 1° de enero del año calendario 2017.

---

<sup>14</sup> Circular N° 37, 2015 SII. “Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>”

Cabe señalar además, que la letra a), del N° 2, del artículo 34 de la LIR, establece que a estos contribuyentes también les serán aplicables las normas de los dos últimos párrafos de la letra a), del N° 1, del artículo 20 de la misma ley. Conforme con dichas disposiciones, los contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas en calidad de propietarios o usufructuarios, y se encuentren sujetos al régimen de renta presunta, tendrán derecho a rebajar del monto del IDPC que grave las rentas presuntas, el impuesto territorial pagado por el período al cual corresponda la declaración de renta, rebaja que será aplicable en el caso de estos contribuyentes, en los mismos términos instruidos en el N° 4), de la letra D) siguiente.

Finalmente, se hace presente que conforme a lo dispuesto en la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, tratándose de contribuyentes que no declaren renta efectiva según contabilidad completa por otras actividades, y den en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal, bienes raíces agrícolas, se gravará la renta efectiva de dichos bienes, acreditada mediante el respectivo contrato, sin deducción alguna, todo lo cual se instruye también en la letra D) siguiente.

**b) Renta presunta proveniente de la actividad del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros.**

Conforme a lo establecido en la letra b), del N° 2, del artículo 34 de la LIR, se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta que exploten vehículos de transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, es igual al 10% del valor corriente en plaza del vehículo, incluido su remolque, acoplado o carro similar, respectivamente. Tal renta resulta aplicable sin importar el título en virtud del cual se efectúa la explotación del vehículo de transporte terrestre, vale decir, sin importar si la explotación se efectúa en calidad de propietario, arrendatario, usufructuario o a cualquier otro título de mera tenencia del bien.

De acuerdo a lo establecido en la norma referida, se entenderá para los efectos señalados, que el valor corriente en plaza del vehículo es el determinado por el Director de este Servicio al 1° de enero de cada año en que deba declararse el impuesto, mediante resolución que será publicada en el Diario Oficial o en otro diario de circulación nacional.

**c) Renta presunta proveniente de la actividad minera.**

Conforme a lo establecido en la letra c), del N° 2, del artículo 34 de la LIR, se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes que desarrollen la actividad minera acogidos al régimen de renta presunta, incluyendo en ella la actividad de explotación de plantas de beneficio de minerales, siempre que el volumen de los minerales tratados provenga en más de un 50% de la pertenencia explotada por el mismo contribuyente, será la que resulte de aplicar sobre las ventas netas anuales de productos mineros, la siguiente escala:

- 4% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo no excede de 276,79 centavos de dólar.
- 6% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 276,79 centavos de dólar y no sobrepasa de 293,60 centavos de dólar.
- 10% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 293,60 centavos de dólar y no sobrepasa de 335,52 centavos de dólar.
- 15% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 335,52 centavos de dólar y no sobrepasa de 377,52 centavos de dólar.
- 20% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 377,52 centavos de dólar.

Por precio de la libra de cobre se entiende el Precio de Productores Chilenos fijado por la Comisión Chilena del Cobre.

Para estos efectos, el valor de las ventas mensuales de productos mineros deberá reajustarse de acuerdo con la variación experimentada por el IPC en el período comprendido entre el mes anterior al de las ventas y el mes anterior al del cierre del ejercicio respectivo.

Este Servicio, previo informe del Ministerio de Minería, determinará la equivalencia que corresponda respecto del precio promedio del oro y la plata, a fin de hacer aplicable la escala anterior a las ventas de dichos minerales y a las combinaciones de esos minerales con cobre.

Si se trata de otros productos mineros sin contenido de cobre, oro o plata, la LIR presume de derecho que la renta líquida imponible es del 6% del valor neto de la venta de ellos.

Las cantidades expresadas en centavos de dólar de los Estados Unidos de Norteamérica, que conforman las escalas contenidas en los artículos 23 y 34, ambos de la LIR, serán reactualizadas antes del 15 de febrero de cada año, mediante Decreto Supremo, de acuerdo con la variación experimentada por el IPC en dicho país, en el año calendario precedente, según lo determine el Banco Central de Chile. Esta reactualización regirá, en lo que respecta a la escala del artículo 23, a contar del 1° de marzo del año correspondiente y hasta el último día del mes de febrero del año siguiente y, en cuanto a la escala del artículo 34 de la LIR, regirá para el año tributario en que tenga lugar la reactualización.

### **2.2.13 Impuestos aplicables sobre la renta presunta<sup>15</sup>**

Las rentas presuntas determinadas en estos casos, se gravan con el IDPC, y el IGC o IA, según corresponda.

Se hace presente que un contribuyente que determine sus rentas efectivas, puede también acogerse al régimen de renta presunta por las actividades que la LIR permite, siempre que cumpla los requisitos para tal efecto y se acoja dentro de los plazos que establece la ley. En tal caso, las rentas efectivas y su tributación se determinarán y aplicarán conforme a las reglas generales o especiales que procedan, considerando por ejemplo, que el contribuyente podría respecto de la renta efectiva, optar por acogerse al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, cuando cumpla los requisitos.

Respecto a la tributación que afecta a la renta presunta que se determine, deberá considerarse lo siguiente:

#### 1) Aplicación del IDPC.

Los contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta deberán aplicar en su declaración anual de impuestos a la renta, presentada a través del Formulario N° 22, la tasa general del IDPC sobre la base imponible de la actividad agrícola, minera o del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, según corresponda, según sea la actividad que desarrolle.

La tasa del IDPC para el año comercial 2016 ascenderá a un 24%, y a partir del año comercial 2017 ascenderá a un 25%

#### 2) Aplicación del IGC o IA, según corresponda.

2.1) Aplicación del IGC o IA, según corresponda, por las rentas correspondientes al año comercial 2016.

---

<sup>15</sup> Circular N° 37, 2015. SII. "Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>"

Conforme a lo establecido en el N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, las rentas presuntas se afectarán con el IGC o IA, según proceda, en el mismo ejercicio al que correspondan.

Dicha norma establece que en el caso de las SP, estas rentas se entenderán retiradas por los socios en proporción a su participación en las utilidades.



#### **2.2.14 Normas aplicables a los contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta que a partir del 1° de enero del 2016, deban o voluntariamente decidan declarar su renta efectiva según contabilidad completa<sup>16</sup>**

Considerando que el nuevo régimen de renta presunta establecido en el artículo 34 de la LIR, rige a contar del 1° de enero de 2016, el N° IV, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley, establece las reglas que deberán aplicar los contribuyentes acogidos a uno de los regímenes de renta presunta establecidos en los artículos 20 N° 1, letra b) (actividad agrícola), 34 (actividad minera) y 34 bis (actividad del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros) de la LIR, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2015.

Las normas que se analizan, tienen aplicación respecto de los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2015 se encuentren sujetos al régimen de renta presunta y a esa fecha no cumplan con los nuevos requisitos que establece el artículo 34 de la LIR a partir del 1° de enero de 2016, razón por la cual deben pasar obligatoriamente a declarar su renta efectiva, así como también se aplica a aquellos contribuyentes que habiéndose incorporado al régimen de rentas presuntas a partir del 1° de enero de 2016, posteriormente lo abandonen obligatoria o voluntariamente, según corresponda.

En consecuencia, los contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta que a partir del 1° de enero de 2016 deban o voluntariamente decidan declarar su renta efectiva según contabilidad completa, según corresponda conforme a lo señalado, lo harán aplicando las siguientes reglas:

- 1) Confección de un balance inicial y registro
- 2) Normas comunes que deben aplicar.

2.1 Se presume, para todos los efectos tributarios, que los activos incluidos en el balance inicial han sido adquiridos con ingresos que tributaron con anterioridad a la vigencia de la Ley.

2.2 Régimen de depreciación aplicable a los bienes del activo inmovilizado.

2.3 Aviso al Servicio.

---

<sup>16</sup> Circular N° 37, 2015. SII. "Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>"

2.4 Tratamiento de los ingresos que se perciban a contar del momento en que el contribuyente deba determinar su renta efectiva según contabilidad completa, y que correspondan a contratos u operaciones celebrados con anterioridad a esa fecha.

3) Sistemas de contabilidad que podrán llevar los contribuyentes para acreditar la renta efectiva.

4) Tratamiento tributario de la primera enajenación de predios agrícolas posterior al cambio a régimen de renta efectiva.

### **2.2.15 Vigencia de instrucciones, Circular 37 (28 de Mayo de 2015)<sup>17</sup>**

Las normas legales de que trata la Circular, consistentes en modificaciones a preceptos de la LIR, y la aplicación de otras normas transitorias que regulan diversas situaciones tributarias que contempla la Ley N° 20.780, rigen, como regla general, a contar del 1° de enero de 2016, sin perjuicio de las reglas especiales de vigencia y transición que considera dicha Ley.

Por tanto, las presentes instrucciones se aplicarán respecto de las materias referidas a partir de las fechas señaladas. Además, se hace presente que las instrucciones impartidas con anterioridad por el Servicio sobre las disposiciones legales modificadas o sustituidas por la Ley, seguirán vigentes respecto de aquellas materias que no hayan sido modificadas en virtud de dicho texto legal y que no hayan sido tratadas en la Circular.

---

<sup>17</sup> Circular N° 37, 2015. SII. “Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>”

### 3 CAPITULO III: AREA DE ESTUDIO

Para comprender de mejor forma los cambios introducidos con la reforma tributaria en el régimen en estudio, se realizarán breves ejercicios prácticos estableciendo cada una de las posibilidades en la cual un contribuyente puede encontrarse al momento de su puesta en marcha.

Es por esto, que para iniciar y desarrollar casos prácticos, es necesario destacar lo más relevante respecto a los cambios introducidos con la ley 20.780.

#### 3.1 Contribuyentes beneficiados <sup>18</sup>

Sólo podrán acogerse y mantenerse en el régimen de renta presunta los siguientes contribuyentes:

- i. Las personas naturales que actúen como Empresarios Individuales (EI);
- ii. Las Empresas Individuales de Responsabilidad Limitada (EIRL); y
- iii. Las Comunidades (Cm), Cooperativas (Co), Sociedades de Personas (SP) y Sociedades por Acciones (SpA), conformadas en todo momento, sólo por comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales

#### 3.2 ¿Quiénes pueden utilizar el sistema de rentas presuntas (Nuevo art. 34 de la LIR)?

Solo pueden acceder los contribuyentes que cumplan requisitos específicos de venta, Conformación de propiedad y cuya actividad sea la explotación de bienes raíces Agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga o pasajeros, según los siguientes requisitos:

---

<sup>18</sup> De acuerdo al inciso 4°, del N° 1, del artículo 34 de la LIR.

<b>ACTIVIDAD DESARROLLADA</b>	<b>LIMITE DE VENTAS O INGRESOS NETOS ANUALES UF</b>	<b>CAPITAL EFECTIVO TOPE AL INICIO DE ACTIVIDAD UF</b>
EXPLORACION DE BIENES RAICES AGRICOLAS	9.000	18.000
MINERIA	17.000	34.000
TRANSPORTE TERRESTRE DE CARGA AJENA O DE PASAJEROS	5.000	10.000

Para tal efecto, deberá verificarse el cumplimiento de dicho requisito al término del ejercicio inmediatamente anterior a aquel en que deseen incorporarse al régimen, o bien, para mantenerse en él.

### **3.3 Tributación por explotación de bienes raíces**

Para las personas que no declaran su renta efectiva según contabilidad completa y tengan rentas por arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal, de bienes raíces (todos los tipos), se gravará la renta efectiva de dichos bienes, acreditada mediante el respectivo contrato, sin deducción alguna<sup>19</sup>

Las empresas constructoras e inmobiliarias, por los inmuebles que construyan o manden a construir para su venta posterior, podrán considerar como crédito el impuesto territorial (contribuciones) pagado desde la fecha de la recepción definitiva de las obras de edificación, hasta el momento de la venta del bien inmueble.<sup>20</sup>

---

<sup>19</sup> La circular 37, 2015, hace mención que para estos efectos, se considerará como parte de la renta efectiva el valor de las mejoras útiles, contribuciones, beneficios y demás desembolsos convenidos en el respectivo contrato o posteriormente autorizados, siempre que no se encuentren sujetos a la condición de reintegro y queden a beneficio del arrendador, subarrendador, nudo propietario o cedente a cualquier título de bienes raíces.

<sup>20</sup> Texto del N° 1, del artículo 20 de la LIR, vigente a contar del 1° de enero de 2016, siendo Serán aplicables a los contribuyentes las normas de los dos últimos párrafos de la letra a) de este número.

### **3.4 Situación tributaria respecto a la letra d) del artículo 20° N° 1, de la ley sobre impuesto a la renta.<sup>21</sup>**

Se ha solicitado un pronunciamiento a este Servicio, sobre la tributación que afecta a una sociedad anónima arrendadora de predios agrícolas y no agrícolas, que nunca ha explotado sus predios agrícolas; y sobre la situación tributaria de los arrendatarios de dichos predios agrícolas, especialmente en lo que dice relación con la norma establecida en el inciso 8° de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR.

#### **ANTECEDENTES.**

Señala que una sociedad anónima de giro inmobiliario, es dueña de predios agrícolas y no agrícolas, los cuales arrienda a diversas personas naturales. Como arrendador, indica, la sociedad anónima debe tributar los ingresos que obtenga por el arrendamiento de los predios agrícolas en virtud de lo dispuesto en la letra c) del artículo 20 N° 1 de la LIR; respecto del arrendamiento de los predios no agrícolas, la sociedad debe tributar en conformidad con lo dispuesto en la letra d) del mismo número.

En consecuencia, agrega, las rentas efectivas que la sociedad anónima obtenga por ceder en arrendamiento a personas naturales los predios agrícolas, deberán ser acreditadas con los respectivos contratos y la sociedad no podrá realizar ninguna deducción respecto de dichas rentas.

Por su parte, de las rentas que la sociedad anónima obtenga por el arrendamiento de los predios no agrícolas, se podrán rebajar los gastos necesarios para producir dichas rentas conforme a las reglas generales.

---

<sup>21</sup> Oficio N° 826, de 01.04.2016, Subdirección Normativa, Dpto. de Impuestos Directos

Respecto de los arrendatarios personas naturales, que explotan los bienes raíces agrícolas, pagarán el impuesto de primera categoría sobre la base de la renta de dichos predios agrícolas, la que se presume de derecho es igual al 4% del avalúo fiscal de dichos predios, conforme a lo dispuesto en la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, siempre que se cumpla con los requisitos ahí establecidos. En relación con la tributación de estos contribuyentes, manifiesta que el solo hecho que el arrendador sea una sociedad anónima obligada a tributar en conformidad con las letras c) y d) del artículo 20 N°1 de la LIR, esto es, renta efectiva determinada según contrato por el arrendamiento de predios agrícolas y con contabilidad completa por el arrendamiento de predios no agrícolas, no tiene como consecuencia que las personas naturales arrendatarias de los predios agrícolas deban tributar obligatoriamente bajo el régimen de renta efectiva determinada según contabilidad completa.

Al respecto señala, que el inciso 8°, de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, no se refiere al caso en el cual el arrendador tributa conforme a lo dispuesto en las letras c) y d), porque de ser así jamás un arrendatario de un predio agrícola podría tributar bajo el régimen de renta presunta, porque siempre su arrendador tributará bajo el régimen de renta efectiva determinada según contrato, y no conforme a lo dispuesto en la letra a), del artículo 20 N° 1 de la LIR.

Conforme a ello, solicita la confirmación de los siguientes criterios:

a) Una sociedad anónima arrendadora de predios agrícolas y no agrícolas, que nunca ha explotado sus predios agrícolas, debe tributar las rentas provenientes de los arrendamientos de bienes raíces agrícolas en conformidad con lo dispuesto en la letra c), del artículo 20 N° 1 de la LIR, esto es, la renta efectiva determinada según contrato, sin que pueda efectuar deducción alguna a dichas rentas. Respecto de las rentas provenientes del arrendamiento de los predios no agrícolas, debe tributar conforme a lo dispuesto en la letra d), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, pudiendo rebajar respecto de estos últimos ingresos los gastos necesarios, según las reglas generales.



b) Bajo ninguna circunstancia el arrendador de predios agrícolas o no agrícolas puede tributar conforme a lo dispuesto en la letra a), del N° 1 del artículo 20 de la LIR, debido a que dicha letra solamente comprende a quienes explotan los predios y no a quienes ceden el uso a un tercero, que es quien los explota.

c) El inciso 8°, de la letra b), del artículo 20 N°1 de la LIR no se refiere al caso en que el arrendador tributa conforme a lo dispuesto en las letras c) y d) del mismo número, sino al caso en que el explotador de un predio agrícola, por aplicación de las normas de relación de aquel artículo, queda obligado a declarar bajo el régimen de renta efectiva determinada según contabilidad completa y, tras eso, cede el uso a un tercero que lo explota a cualquier título.

d) En el caso de las personas naturales arrendatarias de predios agrícolas de propiedad de una sociedad anónima inmobiliaria, si ellos cumplen con los requisitos establecidos en el artículo 20 N°1 letra b), deberán pagar el impuesto de primera categoría sobre la base de la renta presunta de dichos predios agrícolas, la que se presume de derecho para ese tipo de explotador es igual al 4% del avalúo fiscal de dichos predios, debido a que la presunción del 10% del avalúo fiscal que contempla dicha letra, solamente es aplicable a quienes exploten los predios agrícolas en virtud del título de propietario o usufructuario.

## ANÁLISIS.

En primer término, se hace presente que la consulta que se analiza, se refiere a las disposiciones del N° 1, del artículo 20 de la LIR, según su texto vigente con anterioridad a la modificación efectuada por la Ley N° 20.780.

De acuerdo con lo establecido en la letra c), del N° 1, del artículo 20 de la LIR y conforme con lo expresado sobre tal disposición por este Servicio, los contribuyentes en general, y dentro de éstos las sociedades anónimas, cuyos ingresos provengan del arrendamiento, subarrendamiento,

usufructo u otra forma de cesión o uso temporal de bienes raíces agrícolas, para los fines de su tributación, deben acreditar sus rentas mediante el respectivo contrato de arriendo, sin que la norma legal referida permita efectuar rebaja alguna por concepto de gastos.

La norma legal señalada tiene el carácter de especial, pues determina de manera específica y para el caso concreto, el hecho gravado con impuesto, cual es la renta efectiva de dichos bienes y la forma en que ha de acreditarse dicha renta. En consecuencia, la letra c), del N° 1, del artículo 20 de la LIR debe aplicarse con primacía respecto de la norma establecida en el artículo 68 de la LIR, que se refiere en general a la acreditación con contabilidad de las rentas afectas a los impuestos de la LIR, pues ésta última constituye una norma de carácter general sobre la forma de acreditar la renta efectiva afecta a impuestos.

Por otra parte, el inciso 3°, de la letra d), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, establece que tratándose de sociedades anónimas que posean o exploten a cualquier título bienes raíces no agrícolas, se gravará la renta efectiva de dichos bienes. En este caso, la disposición en comento no establece la forma en que ha de acreditarse la renta, resultando por tanto plenamente aplicables las disposiciones del artículo 68 de la LIR. En consecuencia, de acuerdo con lo que dispone el inciso final de este artículo, las sociedades anónimas deben acreditar la renta proveniente de la posesión o explotación a cualquier título de bienes raíces no agrícolas, en base a contabilidad completa.

Ahora bien, conforme a lo dispuesto por el inciso 8°, de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, las personas que tomen en arrendamiento, o que a otro título de mera tenencia exploten el todo o parte de predios agrícolas, de contribuyentes arrendadores que deban tributar en conformidad con lo dispuesto en la letra a) -vale decir de contribuyentes que posean o exploten a cualquier título bienes raíces agrícolas y que deban tributar sobre la renta efectiva de dichos bienes en base a lo dispuesto en esta misma letra- quedarán sujetas a ese mismo régimen. En la situación analizada, si bien se trata de un propietario de bienes raíces agrícolas que los explota a través de su arriendo, no se trata de un contribuyente que por dicha posesión o explotación

deba tributar en base a lo dispuesto en la letra a), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, sino, tal como ya se indicó, atendido el carácter específico de la norma, su obligación es tributar en base a lo dispuesto en la letra c) de esta misma disposición, circunstancia en la cual no resulta aplicable el inciso 8°, de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR.

Al respecto, cabe señalar que para los efectos de establecer la aplicación o no de la disposición del inciso 8°, de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, la circunstancia de si el arrendador se trata de un contribuyente que debe tributar en base a la letra a), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, debe observarse con independencia de la tributación a que se sujetan las rentas provenientes del referido contrato de arriendo. Esto es, si independientemente de la suscripción del contrato de arriendo, el arrendador es un contribuyente obligado a tributar en conformidad con la letra a), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, por poseer o explotar bienes raíces agrícolas en una forma distinta al de su mero arrendamiento, en tal caso si resulta plenamente aplicable la disposición del inciso 8°, de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, quedando en consecuencia el arrendatario sujeto también al régimen de la referida letra a).

Desde luego que las circunstancias señaladas, en ningún caso resultan aplicables a los arrendatarios de bienes raíces no agrícolas, puesto que en tales casos no resulta aplicable lo dispuesto en la letra a), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, sino que lo establecido en las letras d) y e), del mismo número y artículo.

## CONCLUSIÓN.

En consecuencia, respecto de los criterios cuya confirmación solicita, cabe expresar que:

a) Una sociedad anónima arrendadora de predios agrícolas y no agrícolas que nunca ha explotado sus predios agrícolas, debe tributar respecto de los ingresos provenientes del arrendamiento de predios agrícolas en conformidad con lo dispuesto en la letra c), del N° 1, del

artículo 20 de la LIR, vale decir, en base a la renta efectiva determinada según contrato, sin que pueda efectuar deducción alguna a dichas rentas; y respecto de la renta proveniente del arrendamiento de los predios no agrícolas debe tributar conforme a lo dispuesto en la letra d), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, vale decir sobre la renta efectiva determinada en base a contabilidad completa, pudiendo rebajar los gastos necesarios, según las reglas generales de dicho texto legal.

b) En concordancia con lo anterior, el arrendador de predios agrícolas o no agrícolas que nunca ha explotado sus predios agrícolas, bajo ninguna circunstancia tributa conforme a la letra a), del N° 1, del artículo 20 de la LIR.

c) El inciso 8°, de la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, se aplica en la situación analizada sólo en el caso en que el arrendador tribute conforme a lo dispuesto en la letra a), de esta misma disposición, sea por aplicación de las normas de relación u otra causa.

d) Las personas naturales arrendatarias de predios agrícolas de propiedad de una sociedad anónima, si cumplen con los requisitos establecidos en la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, deberán tributar con el impuesto de primera categoría sobre la base de la renta presunta de dichos predios agrícolas, la que se presume de derecho para ese tipo de explotador es igual al 4% del avalúo fiscal de dichos predios, debido a que la presunción del 10% del avalúo fiscal que contempla dicha letra, solamente es aplicable a quienes exploten los predios agrícolas en virtud del título de propietario o usufructuario.

### **3.5 Desarrollo de ejercicios**

#### **Caso práctico N° 1**

##### **Antecedentes:**

- Inicio de Actividades con fecha 02.02.2016
- Tipo de sociedad :Empresario Individual (E.I)
- Giro Comercial: transporte terrestre de pasajero.
- Capital efectivo \$ 211.667.000<sup>22</sup>
- Información Adicional: Adquirió y utiliza vehículo motorizado de transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros.

##### **Reglas aplicables**

Para que la persona natural quede acogida al régimen de Renta Presunta debe cumplir los siguientes requisitos, según las características y naturaleza del contribuyente:

- i. Sólo podrán acogerse y mantenerse en el régimen de renta presunta los siguientes contribuyentes:

Las personas naturales que actúen como Empresarios Individuales (EI);

- ii. Los contribuyentes que inicien actividades en la actividad de transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, podrán incorporarse al régimen de renta presunta dentro del plazo del artículo 68 del Código Tributario al inicio de sus actividades, siempre que su capital efectivo no exceda de 10.000 UF

---

<sup>22</sup> Aquel definido por el N° 5, del artículo 2° de la LIR Corresponde al total del activo con exclusión de aquellos valores que no representan inversiones efectivas, tales como valores intangibles, nominales, transitorios y de orden.

- iii. Es necesario establecer la medición de este requisito, la circular 37, 2015. Establece “El capital efectivo declarado en la iniciación de actividades deberá convertirse a su valor en UF, considerando el valor que esta unidad tenga el mismo día del inicio de actividades”
- iv. La opción para acogerse al régimen de renta presunta deberá ejercerse dentro de los dos primeros meses de cada año comercial, o bien, en el plazo que establece el artículo 68 del Código Tributario en el caso del inicio de actividades, según corresponda.
- v. No podrá acogerse en caso que hayan tomado en arrendamiento, y exploten vehículos motorizados de transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, de contribuyentes que deban tributar sobre su renta efectiva demostrada mediante un balance general según contabilidad completa de acuerdo al artículo 14 de la LIR, o de acuerdo a la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley.

### **Conclusión**

Si no se cumplen los requisitos mencionados en (i, ii, iii iv, v) anterior, deberá tributar sobre su renta efectiva demostrada mediante un balance general según contabilidad completa de acuerdo al artículo 14 de la LIR, o de acuerdo a la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley.

Podemos determinar que cumple con el requisito (i, ii y iii)

- Cálculo de Capital efectivo a UF

Capital efectivo \$211.667.000

UF 25.629,09<sup>23</sup>

Capital UF: 8.259

---

<sup>23</sup> Valor UF del día 02.02.2016 Obtenida de la página del SII. Recuperado de “<http://www.sii.cl/pagina/valores/uf/uf2016.htm>”

Sin embargo en la circular 37, 2015. Establece lo siguiente “Existen dos situaciones en las cuales, aun cumpliendo los requisitos legales para acogerse o mantenerse en el régimen de renta presunta, el contribuyente igualmente debe declarar su renta efectiva, al extenderse a éste la inhabilidad que afectó al propietario actual o anterior del vehículo motorizado, en dicho régimen.

Los contribuyentes que se dediquen a la actividad del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, no podrán acogerse al régimen de renta presunta o mantenerse en él, según corresponda, cuando a su vez:

- Hayan tomado en arrendamiento, y exploten vehículos motorizados de transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, de contribuyentes que deban tributar sobre su renta efectiva demostrada mediante un balance general según contabilidad completa de acuerdo al artículo 14 de la LIR, o de acuerdo a la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley.
- A cualquier otro título de mera tenencia, exploten vehículos motorizados de transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, de contribuyentes que deban tributar sobre su renta efectiva demostrada mediante un balance general según contabilidad completa de acuerdo al artículo 14 de la LIR, o de acuerdo a la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley”.

## **Caso práctico N° 2**

### **Situación**

Si un contribuyente declara y paga, respecto del año comercial 2015, sus impuestos sobre la renta efectiva, y al término de dicho año comercial cumple con todos los requisitos para tributar bajo al régimen de renta presunta. ¿Puede acogerse a dicho Régimen?

### **Conclusión**

En circular 37, 2015. Se establece lo siguiente “Deberá ejercer dicha opción durante los dos primeros meses del año comercial 2016. De acuerdo con dicha opción, deberá declarar y pagar sus impuestos correspondientes al año comercial 2016, y siguientes, sujeto al régimen de renta presunta, en tanto no deje de cumplir los requisitos para mantenerse en él, o bien, voluntariamente no decida abandonar dicho régimen. Si la opción de acogerse no se ejercitare dentro del plazo señalado, el contribuyente deberá mantenerse en el régimen de renta efectiva que le corresponda por el año comercial 2016, y si al término de ese ejercicio, cumple con los requisitos, podrá, dentro de los dos primeros meses del año comercial 2017, nuevamente optar por acogerse al régimen de renta presunta, y así sucesivamente”.



### **Caso práctico N° 3**

#### **Situación**

¿Qué sucede con los contribuyentes que deban abandonar el régimen de renta presunta, por incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos en artículo 34 de la LIR?

#### **Conclusión**

En tal caso, la norma legal referida dispone que dichos contribuyentes podrán optar por:

a) Determinar su renta efectiva según contabilidad completa, sujetos al régimen establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR hasta el 31 de diciembre de 2016, o bien, según proceda, a la letra A) o B) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017.

Para ello, deberán manifestar el ejercicio de su opción dentro del plazo para presentar la declaración anual de impuestos, cumpliendo con las formalidades y condiciones que establecen las normas legales referidas para cada situación.

Al respecto, cabe precisar que, conforme a lo dispuesto en el numeral IV, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley, los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2015 se encuentren acogidos al régimen de renta presunta, y en la misma oportunidad no cumplan con los nuevos requisitos contenidos en el artículo 34 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2016, deberán declarar su renta efectiva sobre la base de contabilidad completa, aplicando a contar del 1° de enero de 2016 las demás normas que allí se indican y se explican en la presente Circular.

b) Siempre que cumplan con los requisitos legales, podrán también optar por determinar su renta efectiva sujetos al régimen simplificado establecido en la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

En este caso, deberán dar el aviso respectivo al Servicio, entre el 1° de enero y hasta el 30 de abril del año siguiente a aquel en que dejen de cumplir los requisitos, mediante la presentación del Formulario N° 3264, disponible en la página web de este Servicio, [www.sii.cl](http://www.sii.cl).

En estos casos, cualquiera sea el régimen de renta efectiva al que se incorporen, los contribuyentes no podrán volver al régimen de renta presunta, salvo que no exploten bienes raíces agrícolas, no se dediquen a la actividad minera o del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, según corresponda, por 5 ejercicios comerciales consecutivos o más, caso en el cual deberá verificarse el cumplimiento de los requisitos y condiciones que establece el artículo 34 de la LIR para determinar si pueden o no volver a acogerse al régimen de renta presunta.

Para computar el plazo de 5 ejercicios comerciales consecutivos señalado, se considerará que el contribuyente explota bienes raíces agrícolas, se dedica a la actividad minera o del transporte terrestre, no sólo cuando ejerce directamente la actividad, sino también cuando, respectivamente, arrienda o cede en cualquier forma el goce de pertenencias mineras, predios agrícolas o vehículos, cuya propiedad o usufructo conserva.

## **Caso práctico N° 4**

### **Situación**

¿Qué sucede con los contribuyentes que abandonen voluntariamente el régimen de renta presunta?

Conforme al inciso penúltimo, del N° 4, del artículo 34 de la LIR, los contribuyentes sujetos al régimen de renta presunta, podrán voluntariamente optar por declarar su renta efectiva.

El ejercicio de esta opción se efectuará dando aviso al Servicio durante el mes de octubre del año anterior a aquél en que deseen cambiar al régimen de renta efectiva, quedando sujetos a todas las normas comunes de la LIR a contar del día 1° de enero del año siguiente al del aviso.

### **Conclusión**

Es este caso, los contribuyentes podrán:

a) Determinar su renta efectiva según contabilidad completa, sujetos a uno de los regímenes generales establecidos en las letras A) o B) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017.

Para ello, deberán manifestar el ejercicio de su opción dentro del mes de octubre señalado, cumpliendo con las formalidades y condiciones que establecen las normas legales referidas para cada situación.

Los contribuyentes que por el año comercial 2015 se encuentren acogidos al régimen de renta presunta, y que a contar del 1° de enero de 2016 se incorporen al régimen general de tributación establecido en la letra A), del artículo 14 de la LIR, ejercerán dicha opción, dentro de los dos primeros meses del año comercial 2016, entendiéndose que las rentas obtenidas a contar de dicho año tributarán en conformidad con el régimen de renta efectiva.

Para la determinación de los requisitos y obligaciones que deben cumplir tales contribuyentes al pasar voluntariamente al régimen de renta efectiva, aplicarán las normas vigentes hasta el 31 de diciembre de 2015 que resulten pertinentes, así como las instrucciones de este Servicio sobre la materia.

b) Siempre que cumplan con los requisitos legales, podrán también optar por determinar su renta efectiva sujetos al régimen simplificado establecido en la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

En este caso, deberán dar el aviso respectivo al Servicio, dentro del mes de octubre señalado, mediante la presentación del Formulario N° 3264, disponible en la página web de este Servicio, [www.sii.cl](http://www.sii.cl). Una vez ejercida dicha opción, no podrán reincorporarse al sistema de presunción de renta, aun cuando posteriormente cumplan los requisitos establecidos para tal efecto.

### 3.6 ¿Cuál es el beneficio del sistema de rentas presuntas (Nuevo art. 34 de la LIR)?

- La presunción de renta será (no están obligados a llevar contabilidad)<sup>24</sup>  
10% del avalúo, para el caso de los bienes raíces agrícolas o vehículos de carga o pasajeros;  
Para el caso de la actividad minera, hay una escala en función del precio de la libra de cobre.
- Los agricultores que declaren renta presunta, podrán utilizar como crédito las contribuciones para el pago del Impuesto de Primera Categoría.
- Para fijar el límite de ventas o ingresos de un contribuyente, se deben agregar las ventas o ingresos de sus relacionados sean o no de la misma actividad (empresas del grupo empresarial o en que la persona participe en más del 10% o tenga facultad de administración siendo director, gerente, administrador o liquidador, y sus cónyuge o sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad (hermanos y cuñados).
- Si toman en arriendo o por mera tenencia un predio, vehículo o pertenencia de un contribuyente que declare en base a renta efectiva según contabilidad completa, también saldrán del régimen de renta presunta a partir del año siguiente.
- Si hay cambio de régimen, deben comunicarlo a todos sus relacionados formalmente (carta certificada).<sup>25</sup>

---

<sup>24</sup> Conforme a lo dispuesto por el inciso penúltimo, del N° 1, del artículo 34 de la LIR, los contribuyentes que declaren sus impuestos sobre la base de la renta presunta que no se encuentren obligados a llevar el libro de compras y ventas, y no califiquen como microempresas, deberán llevar un sistema de control de su flujo de ingresos para los efectos de establecer el monto total de sus ventas o ingresos anuales, y verificar si éstos se encuentran bajo el límite que establece el inciso 1°, del N° 1, del artículo 34 de la LIR.

<sup>25</sup> Conforme a lo dispuesto en el inciso final del N° 4, del artículo 34 de la LIR, los contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas, se dediquen a la actividad minera o del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, que por efecto de la aplicación de las normas de relación, queden obligados a declarar sus impuestos sobre la renta efectiva, deberán informar dicha circunstancia, mediante carta certificada, a las personas, empresas, Cm, Co o sociedades con las que se encuentre relacionado.

### **3.7 Forma de calcular las ventas o ingresos netos anuales para el cómputo del límite.**

Al respecto, la circular 37, 2015 señala lo siguiente “ El total de las ventas o ingresos percibidos o devengados que correspondan en cada mes, deberán expresarse en UF, de acuerdo con el valor que tenga esta unidad el último día del mes en que el ingreso respectivo haya sido percibido o devengado, lo que ocurra en primer término.

Por ingresos netos debe entenderse el monto neto de los bienes y servicios afectos al Impuesto al Valor Agregado (IVA), es decir, sin considerar dentro de tales ventas o ingresos el IVA de la venta o servicio afecto respectivo.

### **3.8 Ventas o ingresos a considerar para el cómputo de los límites señalados.** <sup>26</sup>

Para el cómputo del límite señalado, los contribuyentes deberán considerar la suma de:

- i. La totalidad de sus ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, sea que provengan de actividades sujetas al régimen de renta efectiva o presunta.
- ii. La totalidad de las ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, sea que provengan de las mismas actividades del contribuyente o no, o bien se encuentren sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, de las personas con las cuales se encuentren relacionadas en los términos establecidos en el inciso 1º, del N° 3, del artículo 34 de la LIR.
- iii. La totalidad de las ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, provenientes de la explotación de bienes raíces agrícolas, del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros y de la minería, sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, de las personas relacionadas. <sup>27</sup>

---

<sup>26</sup> Circular N° 37, 2015. SII. “Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>”

<sup>27</sup> En virtud del artículo 100 de la Ley N° 18.045, sobre Mercado de Valores.

## **Caso práctico N° 5**

### **Situación**

Una sociedad limitada que arrienda los campos a sus socios personas naturales, que son los propietarios y representantes legales de la sociedad, los cuales también son agricultores con ventas propias.

### **Conclusión**

En este caso existe doble relacionamiento<sup>28</sup>, debiéndose sumar todas las ventas y servicios. Si en dicha suma se sobrepasa el tope de las 9.000 UF para el año 2015, a partir del año comercial 2016 todos deben declarar renta efectiva de acuerdo a contabilidad completa

Si los dueños venden sus predios después del año 2016, pagarán al menos un 10% sobre la utilidad obtenida, ya que aún cuando tengan la propiedad desde antes del año 2004, han declarado renta efectiva por el contrato de arriendo.

---

<sup>28</sup> Circular 37, 2015, Establece lo siguiente “Si una persona natural está relacionada con una o más personas, empresas, comunidades, cooperativas o sociedades que a cualquier título exploten predios agrícolas, o que a cualquier título exploten vehículos como transportistas, o desarrollen la actividad minera”.



## Caso práctico N° 6

### Situación

Contribuyente agricultor persona natural, que además de la venta de productos agrícolas desarrolla una actividad comercial:<sup>29</sup>

	<b>Ventas Afectas a IVA Agricultura (Netas)</b>	<b>Ingresos por arriendo Bienes Raíces (sin IVA)</b>	<b>Ventas Afectas IVA Comercio (Netas)</b>	<b>IVA débito fiscal Agricultura y Comercio ((i)+(iii))*1 9% \$</b>	<b>Total Ingresos Netos mensuales (i) + (ii) + (iii) \$</b>	<b>Valor UF último día del mes (Año 2015)<sup>30</sup></b>	<b>Total Ingresos Netos anuales en UF (v) / (vi) \$</b>
	<b>I</b>	<b>ii</b>	<b>Iii</b>	<b>iv</b>	<b>v</b>	<b>vi</b>	<b>Vii</b>
ENERO	3.200.759	1.000.000	6.450.970	1.833.829	10.651.729	24.557	434
FEBRERO	2.500.400	1.000.000	3.456.900	1.131.887	6.957.300	24.545	283
MARZO	2.400.978	1.000.000	3.467.099	1.114.935	6.868.077	24.623	279
ABRIL	2.499.788	1.000.000	2.560.087	961.376	6.059.875	24.755	245
MAYO	8.276.000	1.000.000	1.850.900	1.924.111	11.126.900	24.640	452
JUNIO	3.768.903	1.000.000	3.658.900	1.411.283	8.427.803	24.905	338
JULIO	90.000	1.000.000	4.670.900	904.571	5.760.900	24.983	231
AGOSTO	7.507.090	1.000.000	1.240.890	1.662.116	9.747.980	25.087	389
SEPTIEMBRE	5.678.990	1.000.000	3.245.678	1.695.687	9.924.668	25.194	394
OCTUBRE	4.667.890	1.000.000	4.567.800	1.754.781	10.235.690	25.347	404
NOVIEMBRE	6.578.922	1.000.000	1.121.300	1.463.042	8.700.222	25.598	340
DICIEMBRE	4.578.999	1.000.000	5.789.900	1.970.091	11.368.899	25.629	444
<b>TOTAL</b>	<b>51.748.719</b>	<b>12.000.000</b>	<b>42.081.324</b>	<b>17.827.708</b>	<b>105.830.043</b>	<b>299.863</b>	<b>4.231</b>

<sup>29</sup> Fuente propia, Valores supuestos en relación al total de los ingresos.

<sup>30</sup> Valor UF del último día de cada mes, año 2015, Obtenida de la página del SII. Recuperado de "http://www.sii.cl/pagina/valores/uf/uf2015.htm,

## **Conclusión**

En este caso, las ventas o ingresos netos anuales del contribuyente no han excedido de 9.000 UF, por lo cual cumpliría con el requisito en análisis para poder optar por el régimen de renta presunta.

## **Caso práctico N° 7**

### **Situación**

Contribuyente que desarrolla actividad agrícola, transporte de carga ajena y de pasajeros, también de la minería. <sup>31</sup>

---

<sup>31</sup> Fuente propia, Valores supuestos en relación al total de los ingresos.

	<b>Ventas Afectas IVA Agricultura (Netas) \$</b>	<b>Ventas afectas IVA Minería (Netas) \$</b>	<b>Servicio Afectos Iva Transporte de carga (Netas) \$</b>	<b>Servicio No afectos Iva Transporte Pasajeros \$</b>	<b>Iva debito fiscal, Agricultura, Minería y Transporte carga ((i)+(ii)+(iii))*19% \$</b>	<b>Total Ingresos Netos mensuales (i) + (ii) + (iii) + (iv) \$</b>	<b>Valor UF último día del mes (Año 2015)<sup>32</sup></b>	<b>Total Ingresos Netos anuales en UF (vi) / (vii) \$</b>
<b>MES</b>	<b>I</b>	<b>Ii</b>	<b>iii</b>	<b>iv</b>	<b>v</b>	<b>vi</b>	<b>vii</b>	<b>viii</b>
Enero	3.200.759	2.500.000	4.560.000	3.420.842	1.949.544	13.681.601	24.557	557
Febrero	2.500.400	3.589.000	4.577.788	6.424.235	2.026.766	17.091.423	24.545	696
Marzo	2.400.978	3.467.888	5.900.870	4.354.466	2.236.250	16.124.202	24.623	655
Abril	2.499.788	3.256.790	5.678.990	4.546.565	2.172.758	15.982.133	24.755	646
Mayo	8.276.000	7.568.000	3.578.990	3.403.670	3.690.368	22.826.660	24.640	926
Junio	3.768.903	4.567.999	4.567.210	4.325.466	2.451.781	17.229.578	24.905	692
Julio	90.000	2.877.777	9.852.345	3.456.668	2.435.823	16.276.790	24.983	652
Agosto	7.507.090	2.596.969	1.342.535	3.454.567	2.174.853	14.901.161	25.087	594
Septiembre	5.678.990	4.567.880	9.879.546	4.213.232	3.824.019	24.339.648	25.194	966
Octubre	4.667.890	4.567.899	5.646.467	24.355.555	2.827.629	39.237.811	25.347	1.548
Noviembre	6.578.922	3.245.670	5.353.605	3.235.677	2.883.857	18.413.874	25.598	719
Diciembre	4.578.999	34.455.670	5.678.997	11.224.244	8.495.597	55.937.910	25.629	2.183
<b>TOTAL</b>	<b>51.748.719</b>	<b>77.261.542</b>	<b>66.617.343</b>	<b>76.415.187</b>	<b>37.169.245</b>	<b>272.042.791</b>	<b>299.863</b>	<b>10.834</b>

<sup>32</sup> Valor UF del último día de cada mes, año 2015, Obtenida de la página del SII. Recuperado de "http://www.sii.cl/pagina/valores/uf/uf2015.htm,

## **Conclusión**

En este caso, las ventas o ingresos netos anuales del contribuyente cumple con el límite de 5.000 UF y 9.000 UF en análisis, establecido respectivamente para las actividades del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros y la explotación de bienes raíces agrícolas, para poder optar por acogerse o por mantenerse en el régimen de la renta presunta.

Además en consideración a que las ventas o ingresos netos anuales del contribuyente no exceden el límite de 17.000 UF establecido para la actividad de la minería para poder optar por acogerse o mantenerse en el régimen de la renta presunta, el contribuyente cumpliría este requisito en análisis, respecto de la actividad minera.

Conforme con lo señalado en el inciso final, del N° 3, del artículo 34 de la LIR, si alguna de estas personas, empresas, Cm, Co y sociedades, relacionadas entre sí a través de una misma persona natural, estuvieren a su vez relacionadas con otros contribuyentes en los términos establecidos se entenderá que los contribuyentes relacionados a través de la misma persona natural, se encuentran también relacionados con aquellas, debiendo por tanto considerar también el total de las ventas o ingresos netos anuales señalados de estas últimas, para los fines de verificar el cumplimiento de este primer requisito.

Finalmente, cabe señalar que si al efectuar la operación descrita, el resultado obtenido excede el límite correspondiente, todas las personas, empresas, Cm, Co y sociedades relacionadas, deberán determinar el impuesto en base a renta efectiva, sobre la base de un balance general, según contabilidad completa conforme al artículo 14 de la LIR, o de acuerdo a la letra A), del Artículo 14 ter de la LIR, cuando opten por este régimen y cumplan los requisitos para acogerse a dicha disposición.<sup>33</sup>

---

<sup>33</sup> Circular N° 37, 2015. SII. "Recuperado de : <http://www.sii.cl/documentos/circulares/2015/circu37.pdf>"

### **3.9 Personas relacionadas**

Se considerarán relacionados las siguientes:

a. Las empresas o sociedades que formen parte del mismo grupo empresarial conforme a lo dispuesto en el artículo 96 de la Ley N° 18.045, y las personas relacionadas en los términos del artículo 100 de la misma ley, exceptuando solamente al cónyuge o sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad, de las personas señaladas en la letra c), del referido artículo 100.

Con todo, no se considerará relacionada a la sociedad una persona por el sólo hecho de participar hasta en un 5% del capital o 5% del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones, o si sólo es empleado no directivo de esa sociedad.

b. Las EIRL, SP, las Co y Cm con la persona, socio, comunero o cooperado que tenga facultad de administración o que participe a cualquier título en más del 10% de las utilidades, ingresos, capital social o en una cuota o parte del bien respectivo.

c. La Sociedad Anónima, SpA y Sociedad en Comandita por Acciones, con la persona que sea dueña, usufructuaria o a cualquier otro título tiene derecho a más del 10% de las acciones, de las utilidades, ingresos o de los votos en la junta de accionistas.

d. El gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario, en que es partícipe en más del 10% del contrato.

e. Por último si una empresa, sociedad, Cm o Co, de acuerdo con las reglas precedentes se encuentra relacionada directamente con alguna de las personas o empresas señaladas en la letra a), b) y c) anteriores, y ésta a su vez se encuentra relacionada con otras, se entenderá que la empresa, sociedad Cm o Co se encuentra también relacionada con estas últimas, debiendo por tanto considerar también el total de sus ventas o ingresos netos anuales para los fines de verificar el cumplimiento de este primer requisito.

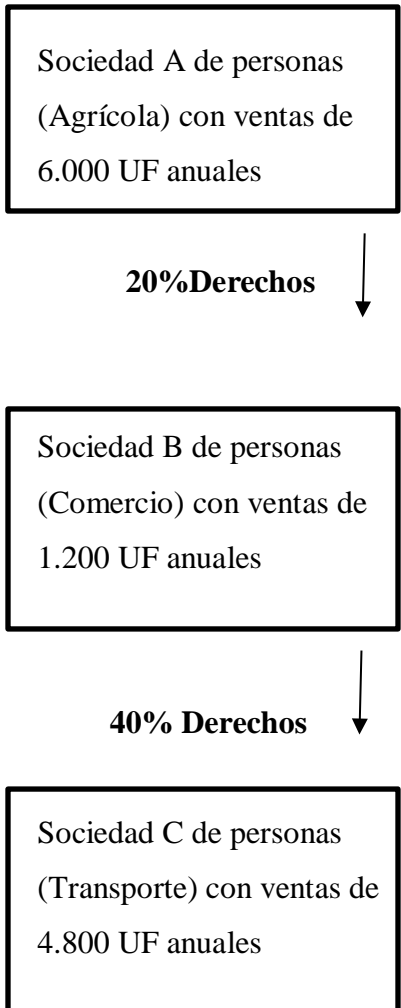
Conforme con lo anterior, los contribuyentes deberán considerar la suma:

- i. La totalidad de sus ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, sea que provengan de actividades sujetas al régimen de renta efectiva o presunta.
- ii. La totalidad de las ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, sea que provengan o no de las mismas actividades sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, de las personas, empresas, sociedades, Cm o Co relacionadas.

Lo expresado anteriormente se ejemplifica a continuación:

## Caso práctico N° 8

### Situación



## **Conclusión**

Cómputo del límite de ventas, de acuerdo al inciso 1°, del N° 3, del artículo 34 de la LIR, de cada una de las sociedades señaladas.

**Sociedad A:** Relacionada directamente con Sociedad B e indirectamente con Sociedad C, debe considerar:

6.000 UF por sus ventas netas totales anuales propias

(+) 1.200 UF por su relación directa con Sociedad B

(+) 4.800 UF por su relación indirecta con Sociedad C

Total 12.000 UF.

Por tanto, no puede acogerse o mantenerse en el régimen de renta presunta de la actividad agrícola, ya que excede el límite de ventas o ingresos de 9.000 UF.

**Sociedad B:** Desarrolla el giro comercio, por el cual sólo puede declarar renta efectiva.

**Sociedad C:** Tiene ventas totales anuales por la actividad de transporte por 4.800 UF, y no tiene que sumar las ventas o ingresos de ninguna otra empresa, por lo que en principio podría entenderse que puede acogerse o mantenerse en el régimen de renta presunta.

No obstante, todas las personas, empresas, Cm, Co y sociedades con las que la Sociedad A esté relacionada, exceden los topes de ventas o ingresos, por lo que no podrá acogerse a este régimen.



## Caso práctico N° 9

### Situación

Ingresos obtenidos por una SP cuya actividad principal es la explotación de bienes raíces agrícolas.<sup>34</sup>

<b>CONCEPTO</b>	<b>MONTO</b>
Ingresos brutos provenientes de la venta de productos agrícolas (valor neto sin recargar IVA)	\$ 145.000.000
Venta de bienes del activo fijo de su actividad agrícola	\$ 8.730.000
Rescate de cuotas de fondos de inversión por un monto de \$5.000.000 que produjo un mayor valor por un monto de \$700.000	\$ 4.500.000
Venta de acciones por un valor de \$3.000.000 que originó una pérdida de \$300.000.	\$ 1.000.000
Dividendos de sociedad anónimas	\$ 2.000.000
Retiros de utilidades de sociedad de personas de la cual es socio	\$ 2.000.000
<b>TOTAL INGRESOS BRUTOS ANUALES</b>	<b>\$ 163.230.000</b>
Ingresos provenientes de derechos sociales (retiro de utilidades).	800.000
Ingresos provenientes de acciones de sociedades anónimas (dividendos).	1.000.000
Ingresos provenientes de fondos de inversión.	2.500.000

<sup>34</sup> Para tales efectos, se considerarán dentro de los ingresos brutos totales del año comercial respectivo, todos aquellos que correspondan conforme al artículo 29 de la LIR, percibidos o devengados por el contribuyente durante el período señalado, independientemente de la actividad a que correspondan, y sea que se encuentren sujetos al régimen de renta presunta o renta efectiva, sin considerar en todo caso, los ingresos que correspondan a las empresas relacionadas.

Ingresos provenientes de la venta de acciones.	200.000
--	---------

<b>TOTAL INGRESO PROVENIENTES DE INVERSIONES:</b>	<b>4.500.000</b>
Porcentaje de los ingresos brutos anuales que corresponde a los ingresos provenientes de las inversiones	<b>3%</b>
$(11.400.000 / 121.400.000) \times 100 =$	

### Conclusión

En este caso, la SP cumple con este cuarto requisito en análisis para poder acogerse o mantenerse en el régimen de renta presunta, pues el porcentaje de los ingresos brutos totales anuales provenientes de las inversiones a que se refiere la disposición en comentario corresponde a un 3 %, cifra que no excede del 10% del total de los ingresos brutos totales anuales obtenido por la sociedad.

## **4 CAPITULO IV: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

El objetivo de este capítulo de estudio es explicar la metodología que sustenta esta investigación.

### **4.1 DEFINICIÓN DEL TIPO DE ESTUDIO**

El siguiente estudio es de tipo Descriptivo y explicativo ya que se pretende responder a la siguiente disyuntiva ¿Cuáles son las modificaciones del Tratamiento del Régimen de Renta Presunta con la nueva reforma Tributaria? Se pretende analizar aspectos relacionados con la reforma tributaria contenida en la Ley 20.780.

### **4.2 DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN**

Esta investigación es de tipo, no experimental, transversal descriptiva. No experimental porque no se pueden manipular las variables, los datos a reunir se obtendrán de la página del SII y tiene como objetivo indagar y analizar modificaciones de un sistema de tributación. Transversal ya que la recolección de datos se realizará en un solo tiempo posterior a un cambio en la ley.

“Los diseños transversales descriptivos tienen como objetivo indagar la incidencia y los valores en los que se manifiesta una o más variables dentro del enfoque cuantitativo” (Hernandez, Baptista, & Fernandez, 2003).

#### **4.3 METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN**

Para llevar a cabo la metodología de investigación y probar nuestra hipótesis respecto a si la Reforma tributaria cambia considerablemente el Régimen de tributación en renta presunta, se desarrollará vía el Diseño Bibliográfico.

Según lo explicado en primera instancia, se relacionaron aspectos básicos de la forma de tributar hasta el 31.12.2015, estableciendo diferencias del tratamiento y tributación del Régimen de Renta presunta con la entrada en vigencia de la nueva reforma.

Es por esto que cada una de las afirmaciones y explicaciones a lo largo de este estudio, se respaldaron de diversas fuentes como el SII, sus circulares, plazos de vigencia y un estudio a fondo sobre la ley 20.780 que se encuentra contenida y publicada en la página [www.leychile.cl](http://www.leychile.cl).

## 5 CAPÍTULO V: ANÁLISIS, RESULTADOS Y CONCLUSIONES

### 5.1 CONCLUSIONES

Como ya es sabido con la reforma tributaria se amplió los números de regímenes generales que en la actualidad los contribuyentes tienen la opción de optar por un régimen, ya sea de integración parcial, de renta atribuida, 14 ter, Pyme y de Renta Presunta.

Cabe destacar que es difícil determinar qué régimen se acomoda mejor a las necesidades de cada empresa, por lo cual siempre es aconsejable buscar un buen asesoramiento y estar siempre informado ante los posibles cambios.

El régimen de renta presunta es una excepción a nuestra legislación tributaria, que exime a quienes se acogen a este régimen de llevar contabilidad completa o simplificada y define una tributación presunta de excepción y muy reducido, lo que permite e influye para que los contribuyentes deseen formar parte de este, por lo tanto y luego de comprender todo lo expuesto anteriormente se llegó a las siguientes conclusiones.

Con el objetivo de validar la Hipótesis **H<sub>1</sub>**: La nueva Reforma tributaria cambia considerablemente el Régimen de tributación en renta presunta, se analizó e informó todo lo relacionado con el Régimen de Renta presunta, por lo tanto la nueva reforma tributaria si introdujo cambios a la actual forma de tributar que se encontraba vigente hasta el 31.12.2015.

Entre los principales cambios se encuentra la disminución de los límites de ingresos o ventas, cambio en la unidad de medida como parámetros de medición, modificaciones a la base de presunción, ajustes a las normas de relación, eliminación de la renta presunta para los arrendamiento de los bienes raíces no agrícolas, entre otros. La norma entrará en vigencia a contar del 1° de enero del 2016.

Por otro lado, considerando la hipótesis **H<sub>2</sub>**: La nueva forma de acogerse al Régimen de Renta Presunta traerá por consecuencia que sean menos las empresas que puedan acceder a este Régimen.

Por ejemplo, el nuevo requisito para acogerse al régimen, incrementa el límite de ventas que anteriormente era en UTM, este se consideró como uno de los cambios más excluyentes, es por esto, que como consecuencia serán menos los contribuyentes que normalmente podían acceder o seguir siendo parte de dicho régimen.

En resumen, considerando todo lo expuesto, podemos señalar que uno de los aspectos de nuestro desarrollo tanto teórico como práctico, está relacionado con el grado de complejidad que tiene la Reforma en sus diversos aspectos, lo cual hace evidente que las empresas, sus unidades contables y asesores tributarios, no se encuentran preparados para la entrada en vigencia de la Reforma en su plenitud.

Claramente, la Reforma afectará de manera negativa a aquellas empresas que se veían beneficiaban con el régimen de renta presunta (forestal, agrícola y de transporte).

Esto hará que el régimen de renta presunta vaya desapareciendo con las consecuencias que ello trae, tanto del punto de vista de costos de contabilidad y de mayor carga impositiva a la empresa y sus dueños.

## 6 CAPÍTULO VI: BIBLIOGRAFÍA

### ELECTRONICA

- <http://static.pulso.cl/20150528/2124612.pdf>
- <http://www.flexline.cl/noticias/newsletters/32-tema-tributario-del-mes-renta-presunta>
- [http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1624:i-caracteristicas-del-regimen-de-renta-presunta-vigente-hasta-el-31-de-diciembre-de-2015&catid=159:reporte-tributario-no60-mayo-2015&Itemid=248](http://www.cetuchile.cl/index.php?option=com_content&view=article&id=1624:i-caracteristicas-del-regimen-de-renta-presunta-vigente-hasta-el-31-de-diciembre-de-2015&catid=159:reporte-tributario-no60-mayo-2015&Itemid=248)
- <http://lyd.org/wp-content/uploads/2015/03/SIL-39-Reforma-Tributaria-2%C2%AA-Parte-Como-Quedo-la-Tributacion-de-los-Bienes-Raices-BVidaurre-Diciembre2014.pdf>
- [http://www.sii.cl/portales/reforma\\_tributaria/Manual\\_reformatributaria.pdf](http://www.sii.cl/portales/reforma_tributaria/Manual_reformatributaria.pdf)
- [http://www.chilecont.cl/wp-content/uploads/2015/08/Manual-Reforma-Tributaria-Cap-2-Renta-Presunta\\_versi%C3%B3n-final\\_24-ago-1.pdf](http://www.chilecont.cl/wp-content/uploads/2015/08/Manual-Reforma-Tributaria-Cap-2-Renta-Presunta_versi%C3%B3n-final_24-ago-1.pdf)
- <http://www.sii.cl/pagina/valores/uf/uf2015.htm>
- [http://www.sii.cl/preguntas\\_frecuentes/renta/001\\_002\\_5730.htm](http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_5730.htm)
- Circular N° 37, fecha 28.05.2015 SII
- Circular N° 8, 2014.
- Ley 20.780, Reforma Tributaria.
- Ley N° 18.985, 1990
- Ley 18.045

### LIBROS

- Ley sobre Impuesto a la Renta.
- DL 825 IVA
- Código Tributario