

## RÉGIMEN DE RENTAS PRESUNTAS Y SU TRIBUTACIÓN AÑO 2016

### **Luis Ortiz Fuentealba**

Magíster en Tributación Universidad de Chile  
Contador General  
Contador Público y Auditor  
Profesor Magíster en Tributación y Diplomas Área Tributaria  
Universidad de Chile  
Colaborador CET UChile



### **RESUMEN**

La explotación de las actividades agrícola, minería y transporte de pasajero o de carga ajena, de acuerdo a la Ley sobre Impuesto a la Renta (en adelante LIR), contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N° 824 de 1974, clasifican en la primera categoría y como norma general los contribuyentes que explotan dichas actividades se encuentran obligados a tributar en base a renta efectiva, sin perjuicio de acogerse al régimen de renta presunta, cumpliendo para ello una serie de requisitos que al efecto establece LIR.

En el presente artículo se analiza el régimen de renta presunta establecido en el artículo 34 de la LIR, sustituido por el N° 18 del artículo 1° de la Ley N° 20.780 de 2014, donde se incluyen nuevos requisitos a los contribuyentes que desean acogerse a dicho régimen, con vigencia a contar del 1 de enero de 2016.

Para tal efecto se citan las distintas normas legales contenidas en la LIR, Código Tributario y norma transitoria contenida en el punto IV, del artículo tercero transitorio de la Ley N° 20.780 de 2014, e instrucciones impartidas por el Servicio de Impuestos Internos sobre la materia, con la finalidad de tener un marco normativo que respalde los comentarios sobre el régimen de renta presunta.

Para dicho análisis se presentan situaciones prácticas y algunos supuestos, con el propósito de abordar los distintos requisitos que contempla la nueva normativa del referido artículo 34, con vigencia a contar del 1 de enero de 2016, en forma especial el concepto de relación horizontal y vertical. Todo ello para poder comparar algunos requisitos que estuvieron vigentes al 31 de diciembre de 2015 y observar su cambio respecto de los que entran en vigencia a contar del año 2016.

Al finalizar el desarrollo del presente artículo se presentan ciertas conclusiones que permitirán tener un mayor conocimiento de los nuevos requisitos que se deben cumplir para ingresar y mantenerse en el régimen de renta presunta y su tributación, que beneficia la explotación de las actividades agrícola, minería y transporte.

## 1.- INTRODUCCIÓN

Al mencionar el concepto de renta debemos remitirnos al precepto descrito en la Ley sobre Impuesto a la Renta, en el N° 1, del artículo 2°, el que expresa que debe entenderse “Por "renta", los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban, devenguen o atribuyan, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.”

Del concepto de renta antes descrito se desprende que es condición necesaria que debe existir un ingreso percibido, devengado o atribuido, el cual debe ser analizado de acuerdo al artículo 17 de la LIR, de comprenderse en dicha norma legal, el referido ingreso calificará como ingreso no renta, y no nace un hecho gravado para el cuerpo legal en referencia. En caso contrario, debemos preguntarnos cuál es la fuente generadora del ingreso, si es capital o trabajo. Si su origen es el capital estamos en presencia de la primera categoría, donde debemos clasificar la actividad que está generando dicho ingreso en los N° 1 al 5 del artículo 20 de la LIR, las rentas se gravarán con el impuesto de primera categoría y que por norma general deben determinarse en base a renta efectiva y en algunas actividades el contribuyente puede optar por el régimen de renta presunta.

Sin perjuicio de lo anterior las sociedades anónimas por expresa disposición de las normas legales, letra b) del N°1 del artículo 20, N° 2 del artículo 34, N° 2 y 3 del artículo 34 bis, todos de la LIR, no se pueden acoger a renta presunta por la explotación de las actividades agrícolas, minera y de transporte. En la misma situación se encuentran las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile, de acuerdo a lo establecido en el artículo 38 de la LIR, en el que se establece que las rentas se determinarán sobre la base de los

resultados obtenidos por éstos en su gestión en el país y en el exterior que les sean atribuibles de acuerdo a las normas que consigna el presente artículo.

Antes de proceder a describir y analizar las normas legales que establecen el régimen de renta presunta vigente en el año comercial 2016, es necesario considerar las distintas modificaciones que se han incorporado desde el año 1990 al 2012, con el fin de observar su finalidad, para ello se consideran la instrucciones impartidas por el Servicio de Impuestos Internos (en adelante “SII” o el “Servicio”, indistintamente):

1.- La Ley N° 18.985 de 1990, introdujo modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta, y entre ellas incorpora una serie de innovaciones relativas a los diversos regímenes de renta presunta que ampara a las actividades de agricultura, minería y transporte, fijando nuevos requisitos y condiciones para que los contribuyentes que desarrollan tales actividades puedan declarar sus impuestos anuales a la renta en base de un sistema de presunción (Circular N° 58 de 1990 del SII).

Es así como el nuevo texto que dice relación con la tributación de los referidos contribuyentes que posean o exploten bienes raíces agrícolas establecen como norma general que todos los contribuyentes que exploten a cualquier título bienes raíces agrícolas deben tributar sobre la base de su renta efectiva. Sin perjuicio de dicha norma general, la misma disposición mantiene el régimen por medio del cual los contribuyentes, que no sean sociedades anónimas, que posean o exploten a cualquier título bienes raíces agrícolas pueden tributar a través del sistema de renta presunta, pero condicionando su aplicación a ciertas exigencias que la misma ley señala. Al respecto, el único requisito que de acuerdo con el anterior y actual texto de estas normas debe cumplirse para tributar en base de renta presunta, consiste en que el contribuyente no esté organizado como sociedad anónima, sin perjuicio de que se han agregado otras exigencias.

En el caso de la actividad minera, no se ha innovado respecto de los pequeños mineros artesanales, quienes continúan regidos por las mismas disposiciones de los artículos 22 N° 1 y 23 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Sin embargo, se readecuaron las normas del artículo 34 N°1, donde se establece la tributación de los mineros de mediana importancia y se creó un N° 2, en el que se dan las pautas a las cuales deben ceñirse los contribuyentes mineros de mayor importancia para acogerse al régimen de renta presunta o efectiva.

Por su parte, La Ley en referencia, agregó un nuevo artículo 34 bis a la Ley sobre Impuesto a la Renta, en el cual se contiene la tributación que afecta, respecto de este tributo, a la actividad de transporte terrestre desarrollada en vehículos motorizados. En términos generales la norma legal en referencia establece la forma en que los

contribuyentes respectivos deben declarar y determinar sus impuestos a la renta, como asimismo cuando se pueden acoger al régimen de renta presunta o se encuentran obligados a llevar contabilidad completa. En este sentido las nuevas normas no han cambiado el régimen tributario de las sociedades anónimas, en comandita por acciones y agencias extranjeras, las cuales no pueden acogerse el régimen de renta presunta.

2.- Por su parte, la Ley N° 19.738 de 2001, introdujo modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta.(Circular N° 49 de 200, SII)

a) En el inciso sexto y séptimo de la letra b) del N° 1 del artículo 20, se suprimió la expresión “excluidas las anónimas abiertas”, de esta manera para establecer el límite de ventas agrícolas, (8.000 UTM) se deben considerar las ventas de productos agrícolas efectuadas por sociedades anónimas, cuando se encuentre relacionados en los términos de las normas en referencia.

b) Los incisos primero, tercero y cuarto del N° 2 del artículo 34, referidos a la actividad minera. En el primer inciso, se sustituyó el guarismo de 6.000 por 2.000, disminuyendo de esta manera el límite de ventas anuales que obliga a los contribuyentes mineros, quienes cuando superen este límite deben abandonar el régimen de renta presunta al cual se encuentran acogidos y pasar a declarar la renta efectiva determinada mediante contabilidad completa.

La segunda modificación en referencia fue suprimir en su inciso tercero e inciso cuarto, la expresión “excluyendo las sociedades anónimas abiertas”, de esta manera para medir los límites de ventas anuales de minerales de 36.000 toneladas de mineral no ferroso o de cualquier otro mineral de 2.000 unidades tributarias, se deben considerar las ventas realizadas por sociedades anónimas abiertas cuando se encuentre relacionadas en virtud del inciso tercero del referido artículo 34 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

La tercera modificación dice relación con los N° 2 y 3 del artículo 34 bis, actividad de transporte, en los referidos incisos se agregó la expresión “mediante resolución que será publicada en el Diario Oficial o en otro diario de circulación nacional que disponga” a través de la cual se establece que el Director del Servicio de Impuestos Internos podrá publicar el valor corriente en plaza de cada vehículo fijado al 01 de enero de cada año en que deba declararse el impuesto ya sea, mediante una resolución publicada en el Diario Oficial o en otro diario de circulación nacional que determine.

En el inciso sexto del N°3 del artículo 34 bis, se suprimió la expresión “excluyendo las sociedades anónimas abiertas” y en el inciso séptimo del referido número, se eliminó la expresión “excluyendo las anónimas abiertas”, de esta manera los contribuyentes

que exploten vehículos motorizados en el transporte terrestre de carga ajena, para poder determinar el límite de servicios de 3.000 Unidades Tributarias Mensuales que establece dicha norma en su inciso cuarto para poder mantenerse acogido al régimen de renta presunta, cuando no supere dicho tope, deberán también considerar los ingresos por los mismos servicios que obtengan las sociedades anónimas abiertas con los cuales los contribuyentes a que aluden los incisos modificados se encuentren relacionados en los términos que lo establece dicha norma legal en su inciso penúltimo.

3.- Ley N° 20.630 de 2012, introdujo modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta. (Circular N°8 de 2014, SII). A través de esta ley se modificaron las normas relacionadas con las condiciones y requisitos que los contribuyentes deben cumplir para poder tributar conforme al régimen de renta presunta previsto en la Ley sobre Impuesto a la Renta, sobre las actividades agrícolas, la minería, transporte terrestre de carga ajena y de pasajeros.

a) Renta presunta proveniente de la actividad agrícola, se sustituyó el inciso trece de la letra b) del N° 1, del artículo 20, incorporando nuevas normas de relación particulares, como por ejemplo la situación del cooperado y la cooperativa, así como también nuevas variables para determinar la relación como por ejemplo, sobre la base de la participación en los ingresos, o en la propiedad de los derechos sociales o cuota de participación.

Dichas modificaciones, inciden en la determinación de los límites de ventas anuales establecidos en los incisos 4° (8.000 UTM) y 9° (1.000 UTM), de la letra b) del N° 1, del artículo 20 de la LIR, por aplicación de lo dispuesto en los incisos 6°(norma de relación horizontal) y 7°(norma de relación vertical), de la referida norma legal.

b) Renta presunta proveniente de la actividad minera, se sustituyó el inciso 6° del N°2, del artículo 34 de la LIR, modificando con ello la forma de calcular el límite de 500 UTA que allí se establece.

De esta manera, los contribuyentes mineros señalados deberán aplicar las normas contenidas en los incisos 3° y 4° del N° 2 del artículo 34 de la LIR, en la determinación del límite anual de ventas de 500 UTA, pero sólo computando para este efecto, las ventas anuales de mineral que efectúen las sociedades, comunidades o cooperativas relacionadas, en la proporción en que la persona, contribuyente minero, participe en el capital, ingresos o utilidades de éstas.

Para determinar la existencia de la referida relación, deberá estarse al concepto de persona relacionada establecido en el inciso 13°, de la letra b), del N°1, del artículo 20 de la LIR.

Dicha modificación antes indicada incide en la determinación de los límites establecidos en los incisos 1° (36.000 toneladas de mineral metálico no ferroso, o cuyas ventas anuales, cualquiera sea el mineral, excedan de 2.000 UTA) y 6° (ventas anuales no excedan de 500 UTA), del N° 2 del artículo 34 de la LIR, conforme a lo dispuesto en los incisos 3° (Norma de relación horizontal) y 4°(norma de relación vertical) de la misma disposición legal.

c) Renta presunta proveniente de la actividad del transporte terrestre de pasajeros, se sustituyó el N° 2 del artículo 34 bis, que establece el régimen tributario aplicable sobre las rentas provenientes de la actividad de transporte terrestre de pasajeros. De esta manera el régimen tributario general que se encuentran sujetos los contribuyentes que a cualquier título posean o exploten vehículos motorizados de transporte terrestre, sea de pasajeros o de carga, los cuales deben tributar con el impuesto de primera categoría sobre la renta efectiva determinada según contabilidad completa, sin perjuicio de lo establecido en los N° 2 y 3 del artículo 34 bis que dicen relación con la renta presunta.

4.- También es necesario expresar, que el Servicio de Impuestos Internos, mediante Circular N° 60 de 1990, ha expresado que se encuentran vigentes aquellas instrucciones contenidas en el Manual del Servicio, Párrafo 6(12)43-05 (letra c), de fecha 14 de enero de 1972 y Suplemento 6(12)256, (letra c), de fecha 8 de septiembre de 1970, que establecen que cuando un contribuyente afecto al impuesto de primera categoría que desarrolle una actividad amparada por una presunción de renta y otra no amparada por dicha presunción (que declare la renta efectiva, ya sea, mediante contabilidad completa o simplificada), es procedente rebajar las pérdidas tributaria obtenidas de la actividad sujeta a renta efectiva de las rentas presuntas de aquellas actividades acogidas a esta última modalidad de tributación.

Por otra parte, agrega, que el impuesto de primera categoría es un solo tributo, que por regla general debe determinarse y aplicarse sobre el conjunto de rentas que obtenga el contribuyente por el desarrollo de las actividades a que se refieren los N° 1 al 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta, aun cuando respecto de alguna de ellas deba considerarse una renta presunta, la cual es un sustituto de la renta efectiva, y para la determinación de la renta líquida imponible de primera categoría debe considerarse la suma de ambas. Por consiguiente, respecto de cada contribuyente, individualmente considerado, conforme a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 65 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, debe haber una sola declaración de impuesto de primera categoría por el conjunto de rentas provenientes de las distintas actividades afectas al

mencionado tributo, y del mismo modo, un solo cálculo de la base imponible y del monto del citado tributo de categoría.

## **2.- NORMATIVA LEGAL VIGENTE DESDE EL 1 DE ENERO DE 2016**

A continuación se pasan a describir las normas legales a considerar a partir del 1° de enero de 2016, que dicen relación con la explotación de actividades respecto de las cuales los contribuyentes pueden acogerse a renta presunta, cuando estos cumplan los requisitos, que ellas establecen:

### **2.1. Ley sobre Impuesto a la Renta**

#### **2.1.1 Artículo 20°**

“Establécese un impuesto de **24 %** que podrá ser imputado a los impuestos global complementario y adicional de acuerdo con las normas de los artículos 56, N° 3 y 63. Este impuesto se determinará, recaudará y pagará sobre:

1°.- La renta de los bienes raíces en conformidad a las normas siguientes:

a) Tratándose de contribuyentes que posean o exploten a cualquier título bienes raíces se gravará la renta efectiva de dichos bienes.

En el caso de los bienes raíces agrícolas, del monto del impuesto de esta categoría podrá rebajarse el impuesto territorial pagado por el período al cual corresponde la declaración de renta. Sólo tendrá derecho a esta rebaja el propietario o usufructuario. Si el monto de la rebaja contemplada en este párrafo excediere del impuesto aplicable a las rentas de esta categoría, dicho excedente no podrá imputarse a otro impuesto ni solicitarse su devolución. Tampoco dará derecho a devolución conforme a lo dispuesto en los artículos 31, número 3; 56, número 3 y 63, ni a ninguna otra disposición legal, el impuesto de primera categoría en aquella parte que se haya deducido de dicho tributo el crédito por el impuesto territorial. El Servicio, mediante resolución, impartirá las instrucciones para el control de lo dispuesto en este párrafo.

La cantidad cuya deducción se autoriza en el párrafo anterior se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior a la fecha de pago de la contribución y el mes anterior al de cierre del ejercicio respectivo.

b) En el caso de contribuyentes que no declaren su renta efectiva según contabilidad completa, y den en arrendamiento, subarrendamiento, usufructo u otra forma de cesión o uso temporal, bienes raíces, se gravará la renta efectiva de dichos bienes, acreditada mediante el respectivo contrato, sin deducción alguna.

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.

Serán aplicables a los contribuyentes de esta letra las normas de los dos últimos párrafos de la letra a) de este número.”

### **2.1.2 Artículo 34°.- Rentas Presuntas.**

“1. Normas generales.

Los contribuyentes cuya actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga o pasajeros, atendidas las condiciones en que desarrollan su actividad, podrán optar por pagar el impuesto de primera categoría sobre la base de la renta presunta, determinada de la forma que para cada caso dispone este artículo, y siempre que cumplan con los requisitos que a continuación se establecen.

Sólo podrán acogerse al régimen de presunción de renta contemplado en este artículo, los contribuyentes cuyas ventas o ingresos netos anuales de la primera categoría, no excedan de 9.000 unidades de fomento, tratándose de la actividad agrícola; 5.000 unidades de fomento en la actividad de transporte, o no excedan de 17.000 unidades de fomento, en el caso de la minería. Para la determinación de las ventas o ingresos, se computarán la totalidad de ingresos obtenidos por los contribuyentes, sea que provengan de actividades sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, según corresponda, y no se considerarán las enajenaciones ocasionales de bienes muebles o inmuebles que formen parte del activo inmovilizado del contribuyente. Para este efecto, las ventas o ingresos de cada mes deberán expresarse en unidades de fomento de acuerdo con el valor de ésta el último día del mes respectivo.

La opción a que se refiere el primer párrafo de este número, deberá ejercerse dentro de los dos primeros meses de cada año comercial, entendiéndose que las rentas obtenidas a contar de dicho año tributarán en conformidad con el régimen de renta presunta. Sin perjuicio de la regla anterior, tratándose de contribuyentes que inicien actividades, la opción deberá ejercerse dentro del plazo que establece el artículo 68 del Código



Tributario, siempre que no registren a la fecha de inicio de actividades, un capital efectivo superior a 18.000 unidades de fomento, tratándose de la actividad agrícola, 10.000 unidades de fomento en el caso del transporte, o de 34.000 unidades de fomento, en el caso de la actividad minera, determinado según el valor de esta unidad al día de inicio de actividades.

Sólo podrán acogerse a las disposiciones de este artículo las personas naturales que actúen como empresarios individuales, las empresas individuales de responsabilidad limitada y las comunidades, cooperativas, sociedades de personas y sociedades por acciones, conformadas en todo momento sólo por comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales.

No podrán acogerse a las disposiciones del presente artículo los contribuyentes 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 caso de exceder dicho límite, se aplicará lo dispuesto en el inciso penúltimo de este artículo.

Para el control del límite de las ventas o ingresos a que se refiere este número, los contribuyentes que se acojan a las disposiciones de este artículo y no se encuentren obligados a llevar el libro de compras y ventas, deberán llevar algún sistema de control de su flujo de ingresos, que cumpla con los requisitos y forma que establezca el Servicio, mediante resolución. Con todo, los contribuyentes que califiquen como microempresas según lo prescrito en el artículo 2° de la ley N° 20.416, que sean personas naturales que actúen como empresarios individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada o comunidades, estarán exentas de esta última obligación.

El Servicio de Impuestos Internos deberá llevar un Registro de Contribuyentes acogidos al régimen de presunción de renta a que se refiere este artículo.

## 2. Determinación de la renta presunta.

### a) Actividad agrícola.

Se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas, es igual al 10% del avalúo fiscal del predio, vigente al 1° de enero del año en que debe declararse el impuesto.

Serán aplicables a estos contribuyentes, las normas de los dos últimos párrafos de la letra a) del número 1° del artículo 20.

b) Transporte terrestre de carga o pasajeros.

Se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes que exploten vehículos de transporte terrestre de carga o pasajeros, es igual al 10% del valor corriente en plaza del vehículo, incluido su remolque, acoplado o carro similar, respectivamente. Para estos efectos, se entenderá que el valor corriente en plaza del vehículo es el determinado por el Director del Servicio de Impuestos Internos 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) Minería.

Se presume de derecho que la renta líquida imponible de la actividad minera, 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 279,00 centavos de dólar.

6% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 279,00 centavos de dólar y no sobrepasa de 295,95 centavos de dólar.

10% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 295,95 centavos de dólar y no sobrepasa de 338,20 centavos de dólar.

15% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 338,20 centavos de dólar y no sobrepasa de 380,54 centavos de dólar.

20% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 380,54 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 índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el mes anterior al de las ventas y el mes anterior al del cierre del ejercicio respectivo.

El Servicio de Impuestos Internos, 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, se 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 el artículo 23 y en el presente artículo, serán reactualizadas antes del 15 de febrero de cada año, mediante decreto supremo, de acuerdo con la variación experimentada por el índice de precios al consumidor 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 de este artículo, regirá para el año tributario en que tenga lugar la reactualización.

### 3. Normas de relación.

Para establecer si el contribuyente cumple con el límite de ventas o ingresos establecido en el número 1.- anterior, deberá sumar a sus ingresos por ventas y servicios el total de los ingresos por ventas y servicios obtenidos por las personas, empresas, comunidades, cooperativas y sociedades con las que esté relacionado, sea que realicen o no la misma actividad por la que se acoge al régimen de renta presunta a que se refiere este artículo. Si al efectuar las operaciones descritas el resultado obtenido excede dicho límite, tanto el contribuyente como las personas, empresas, comunidades, cooperativas y sociedades con las que esté relacionado y que determinen su renta conforme a este artículo, deberán determinar el impuesto de esta categoría sobre renta efectiva determinada en base a un balance general, según contabilidad completa conforme a la letra A) o B), del artículo 14 según sea la opción del contribuyente, o de acuerdo al artículo 14 ter, letra A), cuando opten por este régimen y cumplan los requisitos para acogerse a dicha disposición.

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, según corresponda, para establecer si dichas personas, empresas, comunidades, cooperativas o sociedades exceden el límite señalado en el número 1.- anterior, deberá sumarse el total de los ingresos anuales provenientes de las actividades señaladas, de las personas, empresas, comunidades, cooperativas y sociedades

relacionadas con la persona natural. Si al efectuar la operación descrita el resultado obtenido excede el límite correspondiente, todas las personas, empresas, comunidades, cooperativas y sociedades relacionadas con la persona deberán determinar el impuesto de esta categoría en base a renta efectiva, sobre la base de un balance general, según contabilidad completa conforme a la letra A) o B) del artículo 14 según sea la opción del contribuyente, o de acuerdo al artículo 14 ter letra A), cuando opten por este régimen y cumplan los requisitos para acogerse a dicha disposición.

Para la determinación de los ingresos no se considerarán las enajenaciones ocasionales de bienes muebles o inmuebles que formen parte del activo inmovilizado del contribuyente, y los ingresos de cada mes deberán expresarse en unidades de fomento de acuerdo con el valor de ésta en el último día del mes respectivo.

Para los efectos de este artículo, se considerarán relacionados con una persona, empresa, comunidad, cooperativa o sociedad:

- i. 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, cualquier sea la naturaleza jurídica de las entidades intervinientes, exceptuando al cónyuge o sus parientes hasta el segundo grado de consanguinidad, de las personas señaladas en la letra c), de este último artículo.
- ii. Las empresas individuales de responsabilidad limitada, sociedades de personas, las cooperativas y comunidades en las cuales tenga facultad de administración o si participa a cualquier título en más del 10% de las utilidades, ingresos, capital social o en una cuota o parte del bien respectivo.
- iii. La sociedad anónima, sociedad por acciones y sociedad en comandita por acciones, si es 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.
- iv. El gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario, en que es partícipe en más del 10% del contrato.

Si una empresa, sociedad, comunidad o cooperativa, de acuerdo con estas reglas, se encuentra relacionada con alguna de las personas indicadas en los numerales i), ii) y iii) anteriores, y ésta a su vez lo está con otras, se entenderá que las primeras también se encuentran relacionadas con estas últimas.

#### 4. Otras normas.

Los contribuyentes que, por incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos en este artículo, deban abandonar el régimen de renta presunta, lo harán a contar del primero de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurra el incumplimiento, sujetándose en todo a las normas comunes de esta ley. En tal caso, podrán optar por aplicar las disposiciones de la letra A) o B) del artículo 14 dentro del plazo para presentar la declaración anual de impuestos, en la forma que establecen las normas referidas, o bien podrán optar por el régimen del artículo 14 ter letra A), siempre que cumplan los requisitos para acogerse a dicha disposición. Los contribuyentes no podrán volver al régimen de renta presunta, salvo que no desarrollen la actividad agrícola, minera o de transporte terrestre de carga o pasajeros, según corresponda, por 5 ejercicios consecutivos o más, caso en el cual deberá estarse a las reglas de los números precedentes para determinar si pueden o no volver a acogerse al régimen de renta presunta. Para los efectos de computar el plazo de 5 ejercicios, se considerará que el contribuyente desarrolla actividades agrícolas, mineras o de transporte, cuando, respectivamente, arrienda o cede en cualquier forma el goce de pertenencias mineras, predios agrícolas o vehículos, cuya propiedad o usufructo conserva.

Asimismo, los contribuyentes a que se refiere este artículo, que tomen en arrendamiento o que a otro título de mera tenencia exploten el todo o parte de predios agrícolas, pertenencias mineras o vehículos motorizados de transporte de carga o pasajeros, de contribuyentes que deban tributar sobre su renta efectiva demostrada mediante un balance general según contabilidad completa de acuerdo a la letra A) o B) del artículo 14, o de acuerdo a la letra A) del artículo 14 ter, cuando opten por este régimen y cumplan los requisitos para acogerse a dicha disposición, quedarán sujetos a uno de estos regímenes, según corresponda, a contar del 1 de enero del año siguiente a aquel en que concurren tales circunstancias, y no podrán volver al régimen de renta presunta, salvo que, se cumplan dentro del mismo plazo de 5 ejercicios, las condiciones señaladas en el párrafo anterior.

Los contribuyentes de este artículo podrán optar por pagar el impuesto de esta categoría sobre sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general según contabilidad completa de acuerdo a la letra A) o B) del artículo 14, o según contabilidad simplificada de acuerdo a la letra A), del artículo 14 ter, cuando opten por este régimen y cumplan los requisitos para acogerse a dicha disposición. Una vez ejercida dicha opción no podrán reincorporarse al sistema de presunción de renta. El ejercicio de la opción se efectuará dando aviso al Servicio durante el mes de octubre del año anterior a aquél en que deseen cambiar, quedando sujetos a todas las normas comunes de esta ley a contar del día primero de enero del año siguiente al del aviso.

El contribuyente que por efecto de las normas de relación quede obligado a declarar sus impuestos sobre renta efectiva deberá informar de ello, mediante carta certificada, a las personas, empresas, comunidades, cooperativas o sociedades con las que se encuentre relacionado. Las personas, empresas, comunidades, cooperativas o sociedades que reciban dicha comunicación deberán, a su vez, informar conforme al mismo procedimiento a todos los contribuyentes que tengan en ellas una participación superior al 10% de la propiedad, capital, utilidades o ingresos en ella.”

### **2.1.3 Artículo 38°.**

“La renta de las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile, se determinará sobre la base de los resultados obtenidos por éstos en su gestión en el país y en el exterior que les sean atribuibles de acuerdo a las disposiciones de este artículo.”

Sobre el particular, cabe señalar que el SII por medio de circular N° 37, de fecha 28 de mayo de 2015, ha expresado que las agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile, conforme a lo dispuesto en los artículos 38 y 58 N° 1 ambos de la LIR, se encuentran impedidas de tributar acogidos al régimen de renta presunta, todo ello por expresa disposición del artículo 38 en referencia, que en forma expresa señala que deben determinar sus resultados sobre la base de una balance general según contabilidad completa.

### **2.1.4. Artículo 68°.**

“Los contribuyentes no estarán obligados a llevar contabilidad alguna para acreditar las rentas clasificadas en el N° 2 del artículo 20°, y en el artículo 22°, excepto en la situación prevista en el último inciso del artículo 26°, en el artículo 34° y en el N° 1 del artículo 42°, sin perjuicio de los libros auxiliares u otros registros especiales que exijan otras leyes o el Director Nacional. Con todo, estos contribuyentes deberán llevar un registro o libros de ingresos diarios, cuando estén sometidos al sistema de pagos provisionales en base a sus ingresos brutos.

Asimismo el director podrá liberar de la obligación de llevar contabilidad a aquellos contribuyentes no domiciliados ni residentes en el país, que solamente obtengan renta producto de la tenencia o enajenación de capitales mobiliarios o rentas de aquellas que establezca el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución, aun cuando estos contribuyentes hayan designado un representante a cargo de sus inversiones en el país. En ejercicio de esta facultad el Director podrá exigir que la persona a cargo de las inversiones en el país lleve un libro de ingresos y egresos.

Sin embargo, los contribuyentes que declaren en la forma establecida en el inciso final del artículo 50, no estarán obligados a llevar contabilidad y ningún otro registro o libro de ingresos diarios.

Los siguientes contribuyentes estarán facultados para llevar una contabilidad simplificada:

a) Los contribuyentes de la Primera Categoría del Título II 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 estos contribuyentes la Dirección Regional podrá exigirles una planilla con detalle cronológico de las entradas y un detalle aceptable de los gastos. La Dirección Regional podrá cambiar el sistema aplicable a estos contribuyentes, pero dicha modificación regirá a contar del año calendario o comercial siguiente.

b) Los contribuyentes que obtengan rentas clasificadas en la Segunda Categoría del Título II, de acuerdo con el N° 2 del artículo 42°, con excepción de las sociedades de profesionales y de los acogidos a las disposiciones del inciso final del artículo 50, podrán llevar respecto de esas rentas un solo libro de entradas y gastos en el que se practicará un resumen anual de las entradas y gastos.

Los demás contribuyentes no indicados en los incisos anteriores deberán llevar contabilidad completa o un solo libro si la Dirección Regional así lo autoriza.”

## **2.2 Norma Transitoria - Ley N° 20.780 de 2014**

### **“IV.- Artículo tercero transitorio (Vigencia desde el 1 de enero de 2016)**

Considerando que el nuevo artículo 34 de la ley sobre Impuesto a la Renta rige a contar del 1 de enero de 2016, los contribuyentes acogidos a un régimen de renta presunta de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2015, sus propietarios, comuneros, socios y accionistas deberán aplicar las siguientes reglas.

Los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2015 se encuentren acogidos al régimen de tributación sobre renta presunta que establecen los artículos 20, número 1, letra b); 34 y 34 bis de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a esa fecha, y en la misma oportunidad no cumplan con los nuevos requisitos contenidos en el artículo 34 de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a contar del 1 de enero de 2016; o bien, encontrándose acogidos a las disposiciones de este último artículo a contar del 1 de enero de 2016, opten por abandonar el régimen de presunción de rentas

o dejen de cumplir los requisitos para mantenerse en el mismo, deberán en tales casos declarar su renta efectiva sobre la base de contabilidad completa, registrando sus activos y pasivos en el balance inicial que al efecto deberán confeccionar a contar del 1 de enero del año 2016, o del 1 de enero del año siguiente a aquel en el cual han optado por abandonar o dejen de cumplir los requisitos para mantenerse en el mismo, según corresponda, de acuerdo a las siguientes normas:

### **1) Contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas.**

a) Los terrenos agrícolas se registrarán por su avalúo fiscal a la fecha de balance inicial o por su valor de adquisición reajustado de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior a la adquisición y el último día del mes anterior al balance inicial, a elección del contribuyente.

b) Los demás bienes físicos del activo inmovilizado se registrarán por su valor de adquisición o construcción, debidamente documentado y actualizado de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior al de la adquisición o desembolso y el último día del mes anterior al del balance, deduciendo la depreciación normal que corresponda por el mismo período en virtud de lo dispuesto en el número 5° del artículo 31 de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a contar del 1 de enero de 2016.

c) El valor de costo de los bienes del activo realizable se determinará en conformidad con las normas del artículo 30 de la ley sobre Impuesto a la Renta, de acuerdo con la documentación correspondiente, y se actualizará a su costo de reposición según las normas contenidas en el artículo 41, número 3°, de la misma ley.

d) Las plantaciones, siembras, bienes cosechados en el predio y animales nacidos en él, se valorizarán a su costo de reposición a la fecha del balance inicial, considerando su calidad, el estado en que se encuentren, su duración real a contar de esa fecha, y su relación con el valor de bienes similares existentes en la misma zona.

e) Los demás bienes del activo se registrarán por su costo o valor de adquisición, debidamente documentado y actualizado en conformidad con las normas del artículo 41 de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a contar del 1 de enero de 2016.

f) Los pasivos se registrarán según su monto exigible, debidamente documentado y actualizado de acuerdo con las normas del artículo 41 de la ley sobre Impuesto a la Renta.



g) Los pasivos que obedezcan a operaciones de crédito de dinero sólo podrán registrarse si se ha pagado oportunamente el impuesto de timbres y estampillas, a menos que se encuentren expresamente exentos de éste.

h) La diferencia positiva que se determine entre los activos y pasivos registrados en la forma antes indicada, se considerará capital para todos los efectos legales. Si la diferencia es negativa, en ningún caso podrá deducirse en conformidad con el artículo 31, número 3°, de la ley sobre Impuesto a la Renta.

## **2) Contribuyentes que desarrollan actividades mineras.**

Estos contribuyentes deberán aplicar las normas establecidas en las letras a) a la h), del número 1) anterior, a excepción de lo establecido en la letra d).

Lo señalado en la letra a) se aplicará respecto de los terrenos de propiedad del contribuyente que hayan sido destinados a su actividad de explotación minera.

## **3) Contribuyentes que desarrollan la actividad de transporte.**

Estos contribuyentes deberán aplicar las normas establecidas en las letras a) a la h), del número 1 anterior, a excepción de lo establecido en la letra d), con las siguientes modificaciones:

Lo señalado en la letra a) se aplicará respecto de los terrenos no agrícolas, de propiedad del contribuyente, que hayan sido destinados a su actividad de transporte.

Respecto de lo indicado en la letra b), opcionalmente podrán registrar los vehículos motorizados de transporte terrestre de carga o de pasajeros de acuerdo con su valor corriente en plaza, fijado por el Servicio en el ejercicio anterior a aquel en que deban determinar su renta según contabilidad completa. Ese valor deberá actualizarse por la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del mes anterior a la publicación de la lista que contenga dicho valor corriente en plaza en el Diario Oficial y el último día del mes anterior al del cierre del ejercicio en que esa lista haya sido publicada.

## **4) Normas comunes**

a) Para todos los efectos tributarios, se presumirá, que los activos incluidos en el balance inicial han sido adquiridos con ingresos que tributaron con anterioridad a la vigencia de esta ley. El Servicio podrá rebajar los valores registrados en el balance inicial, haciendo uso del procedimiento establecido en el artículo 64 del Código

Tributario, en todos aquellos casos en que la valorización del contribuyente no cumpla los requisitos señalados en este número IV) o no se acredite fehacientemente. Las diferencias que se determinen por aplicación de dicha facultad no se afectarán con lo dispuesto en el artículo 21 de la ley sobre Impuesto a la Renta.

b) Los contribuyentes a que se refiere este número, respecto de los bienes físicos del activo inmovilizado existentes a la fecha del balance inicial, podrán aplicar el régimen de depreciación acelerada establecido en los números 5 y 5 bis, ambos del artículo 31 de la ley sobre Impuesto a la Renta, en tanto cumplan los requisitos para tal efecto, según su texto vigente a contar del 1 de enero de 2016.

c) El primer año comercial en que deban declarar su renta efectiva mediante balance general, según contabilidad completa, los contribuyentes deberán dar aviso de esta circunstancia al Servicio, en la forma y plazo que éste establezca mediante resolución, debiendo acompañar el balance inicial mencionado en el párrafo primero de este número. La falta de este aviso hará aplicable el plazo de prescripción a que se refiere el inciso segundo del artículo 200 del Código Tributario.

d) 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, deberán ser considerados en el ejercicio de su percepción a menos que hubieran sido facturados y entregados los bienes o prestados los servicios, cuando el contribuyente estaba aún bajo el régimen de renta presunta, en cuyo caso se estará a las reglas generales sobre devengo.

e) Las enajenaciones del todo o parte de predios agrícolas, o del todo o parte de pertenencias mineras efectuadas por los contribuyentes a que se refiere este número IV), en el ejercicio inmediatamente anterior a aquél en que deban operar bajo el régimen de renta efectiva según contabilidad completa o en el primer ejercicio sometido a dicho régimen, obligarán a los adquirentes de tales predios o pertenencias mineras, según el caso, a tributar también según ese sistema. La misma norma se aplicará respecto de las enajenaciones hechas por estos últimos en los ejercicios citados. Lo dispuesto en esta letra se aplicará también cuando, durante los ejercicios señalados, los contribuyentes entreguen en arrendamiento o a cualquier otro título de mera tenencia el todo o parte de predios agrícolas, el todo o parte de pertenencias o vehículos de transporte de carga terrestre o de pasajeros. En tal circunstancia, el arrendatario o mero tenedor quedará también sujeto al régimen de renta efectiva según contabilidad completa. Se aplicará respecto de lo dispuesto en este inciso lo prescrito en el artículo 75 bis del Código Tributario; sin embargo, en estos casos, el enajenante, arrendador o persona que a título de mera tenencia entregue el predio, la pertenencia o

el vehículo de carga, podrá cumplir con la obligación de informar su régimen tributario hasta el último día hábil del mes de enero del año en que deba comenzar a determinar su renta efectiva según contabilidad completa. En este caso, la información al adquirente, arrendatario o mero tenedor deberá efectuarse mediante carta certificada dirigida a través de un notario al domicilio que aquél haya señalado en el contrato y, en la misma forma, al Director Regional del Servicio correspondiente al mismo domicilio.

El Servicio podrá investigar si las obligaciones impuestas a las partes por cualquier contrato en que se enajenen predios agrícolas, pertenencias mineras o acciones en sociedades legales mineras, son efectivas, si realmente dichas obligaciones se han cumplido o si lo que una parte da en virtud de un contrato oneroso guarda proporción con el valor corriente en plaza, a la fecha del contrato. Si el Servicio estimare que dichas obligaciones no son efectivas o no se han cumplido realmente, o que lo que una de las partes da es desproporcionado al valor corriente en plaza, liquidará el impuesto correspondiente. Si a juicio de Director Nacional del Servicio, la operación en cuestión representara una forma de evadir el cambio del régimen de renta presunta por el de renta efectiva, o una forma de desviar futuras operaciones desde este último régimen al primero, o el abultamiento injustificado de ingresos no constitutivos de renta u otra acción que pudiera enmarcarse dentro del tipo prescrito en el artículo 97, número 4°, del Código Tributario, procederá a iniciar las acciones penales o civiles correspondientes.

#### **5) Sistemas de contabilidad que podrán llevar para acreditar la renta efectiva.**

##### a) Sistema de contabilidad completa.

Para estos efectos, serán aplicables las disposiciones del Código de Comercio, del Código Tributario y de la ley sobre Impuesto a la Renta, en lo que resulten pertinentes.

Los contribuyentes que realicen actividades agrícolas deberán aplicar, además, lo dispuesto en el decreto supremo N° 1.139, de 1990, del Ministerio de Hacienda, que establece el Reglamento sobre Contabilidad Agrícola, aplicable a los contribuyentes que están obligados a declarar sus rentas efectivas según contabilidad completa.

Los contribuyentes que exploten pertenencias mineras deberán aplicar lo dispuesto en el decreto supremo N° 209, de 1990, del Ministerio de Hacienda, que establece normas sobre la forma de determinar la parte del valor de adquisición de dichas pertenencias que debe incorporarse en el costo directo del mineral extraído.

##### b) Sistema de contabilidad simplificada.

Los contribuyentes mencionados en este número IV), a contar del año en que deban declarar sus rentas efectivas, conforme a lo dispuesto en el artículo 34 de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a contar del 1 de enero de 2016, podrán acogerse al régimen simplificado establecido en el artículo 14 ter de la misma ley, siempre que al momento de su incorporación den cumplimiento a los requisitos que esta última norma establece.

#### **6) Primera enajenación de predios agrícolas posterior al cambio a régimen de renta efectiva.**

La primera enajenación de los predios agrícolas que, a contar del 1 de enero de 2016, efectúen los contribuyentes acogidos hasta el 31 de diciembre de 2015, a las disposiciones del artículo 20 N° 1, letra b), de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a esa fecha, que deban tributar sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 34 de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente a partir de esa fecha, se sujetará a las siguientes normas:

1.- El valor de enajenación, incluido el reajuste del saldo de precio, tendrá el carácter de ingreso no constitutivo de renta hasta la concurrencia de cualquiera de las siguientes cantidades a elección del contribuyente:

- a) El valor de adquisición del predio respectivo reajustado en el porcentaje de variación experimentado por el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior a la adquisición y el último día del mes que antecede al término del año comercial anterior a aquel en que se efectúa la enajenación.
- b) Su avalúo fiscal a la fecha de enajenación.
- c) El valor comercial del predio determinado según la tasación que, para este sólo efecto, practique el Servicio de Impuestos Internos. El contribuyente podrá reclamar de dicha tasación con arreglo a las normas del artículo 64 del Código Tributario. La norma de esta letra no se aplicará a las enajenaciones que se efectúen con posterioridad a la entrada en vigencia de la primera tasación de bienes raíces de la primera serie, que se haga con posterioridad al 1° de enero de 2016, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3° de la ley N° 17.235.
- d) El valor comercial del predio, incluyendo sólo los bienes que contempla la ley N° 17.235, determinado por un ingeniero agrónomo, forestal o civil, con, a lo menos, diez años de título profesional. Dicho valor deberá ser aprobado y certificado por una firma auditora registrada en la Superintendencia de

Bancos e Instituciones Financieras o por una sociedad tasadora de activos, según lo señalado en el número 2 siguiente.

Sin perjuicio del valor del predio agrícola registrado en el balance inicial, conforme a lo dispuesto en la letra a), del número 1) anterior, la tasación a que se refiere esta letra deberá efectuarse durante el primer año en que el contribuyente determine sus rentas efectivas, según contabilidad completa. La diferencia que se produzca entre el valor contabilizado y el valor de tasación, se registrará en una cuenta de activo, separadamente de los bienes tasados, con abono a una cuenta de ingreso diferido. Tanto la cuenta de activo, como la de ingreso diferido, deberán reajustarse al término de cada año comercial, en el porcentaje de variación experimentado por el Índice de Precios al Consumidor entre el último día del mes anterior a la adquisición o anterior al último balance, según corresponda, y el último día del mes anterior al término del año comercial respectivo.

La diferencia a que se refiere el párrafo anterior sólo formará parte del costo de adquisición de los predios tasados en caso que la enajenación de dichos bienes se efectúe con posterioridad al tercer año calendario contado desde aquel en que haya operado el cambio al régimen de renta efectiva, según contabilidad completa. En tales casos, el ingreso diferido se reconocerá como un ingreso no constitutivo de renta del ejercicio en que ocurra la enajenación.

Si la enajenación se efectúa antes de cumplirse el plazo señalado en el párrafo anterior, sólo constituirá costo, el valor de adquisición registrado conforme a lo dispuesto en la letra a), del número 1) anterior, reajustado según lo dispuesto en el número 2, del artículo 41, de la ley sobre Impuesto a la Renta, en cuyo caso, el contribuyente deberá reversar las cuentas de activo y de ingreso diferido, registradas al momento de la tasación efectuada conforme a esta letra.

Toda tasación practicada en conformidad con esta letra deberá ser comunicada por la firma auditora o tasadora mediante carta certificada al interesado y a la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos del domicilio de aquél.

Las firmas auditoras o tasadoras y los profesionales referidos en el párrafo primero de esta letra, serán solidariamente responsables con los contribuyentes respectivos por las diferencias de impuestos, reajustes, intereses y multas, que se determinen en contra de aquellos en razón de valorizaciones hechas en forma dolosa o negligente. Para estos efectos, las citaciones o liquidaciones que se practiquen al contribuyente deberán notificarse, además, a la firma auditora o tasadora y al profesional respectivo.

Los profesionales referidos en el párrafo primero deberán estar inscritos en el registro que al efecto llevará el Servicio de Impuestos Internos. Dicho Servicio dictará las instrucciones necesarias al efecto.

2. La opción de valorización establecida en la letra d) anterior podrá ser aprobada y certificada por una sociedad tasadora de activos autorizada por el Servicio de Impuestos Internos o una firma auditora.

Las tasadoras de activos deberán estar organizadas como sociedades de personas cuyo único objeto será la realización de valorizaciones para los fines contemplados en estas disposiciones. Dichas sociedades deberán estar formadas exclusivamente por personas naturales, con un máximo de diez. El capital pagado de estas sociedades deberá ser igual o superior a 800 unidades tributarias mensuales al momento de su constitución.

3. No obstante la derogación de las normas transitorias de la ley N° 18.985, efectuada por el N° 11), del artículo 17 de la presente ley, para los efectos de aplicar las normas establecidas en los números 1.- y 2.- anteriores, mantendrá su vigencia el decreto N° 970, del Ministerio de Hacienda, de 1991, que reglamenta la constitución y forma de operar de las sociedades tasadoras y firmas auditoras a que se refería el derogado artículo 5° transitorio de la ley N° 18.985. De esta forma, toda referencia que en dicho reglamento se hace a los números 1.- o 2.-, del derogado artículo 5° transitorio, se entenderá efectuada a los números 1.- o 2.-, anteriores.

4.- A las mismas normas anteriores se podrán sujetar los contribuyentes que desde el 1 de enero de 1991, en adelante, hayan debido tributar sobre renta efectiva determinada según contabilidad completa, de acuerdo a las reglas del artículo 20, número 1, letra b), de la ley sobre Impuesto a la Renta, en los términos establecidos en el derogado artículo 5 transitorio de la ley N° 18.985.

### **7) Forma de computar la renta presunta para efectos de los impuestos global complementario o adicional.**

Las rentas presuntas que correspondan al año comercial 2016, determinadas según las normas del artículo 34 de la ley sobre Impuesto a la Renta, según su texto vigente durante el mismo período, tratándose de sociedades y comunidades, se entenderán retiradas por los socios, accionistas o comuneros, en proporción a su participación en las utilidades; al número de acciones; o a sus respectivas cuotas en el bien de que se trate, según corresponda, para los efectos del número 2.-, de la letra B), del artículo 14, y los artículos 54 y 62 de la referida ley.”

## 2.3 Código Tributario

### Artículo 23.-

“Las personas naturales sujetas al impuesto a que se refieren los números 3º, 4º y 5º del artículo 20º de la Ley de la Renta, cuyos capitales destinados a su negocio o actividades no excedan de dos unidades tributarias anuales, y cuyas rentas anuales no sobrepasen a juicio exclusivo de la Dirección Regional de una unidad tributaria anual, podrán ser liberados de la obligación de llevar libros de contabilidad completa. No podrán acogerse a este beneficio los contribuyentes que se dediquen a la minería, los agentes de aduana y los corredores de propiedades.

En estos casos, la Dirección Regional fijará el impuesto anual sobre la base de 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. La Dirección Regional podrá suspender esta liberación en cualquier momento en que, a su juicio exclusivo, no se cumplan las condiciones que puedan justificarla satisfactoriamente.

Asimismo, para los efectos de la aplicación de la ley sobre Impuesto a la Renta, la Dirección Regional podrá, de oficio o a petición del interesado y a su juicio exclusivo, por resolución fundada, eximir por un tiempo determinado a los comerciantes ambulantes, de ferias libres y propietarios de pequeños negocios de artículos de primera necesidad o en otros casos análogos, de la obligación de emitir boletas por todas sus ventas, pudiendo, además, eximirlos de la obligación de llevar el Libro de Ventas Diarias. En estos casos, el Servicio tasará el monto mensual de las ventas afectas a impuesto.”

## 3. INSTRUCCIONES IMPARTIDAS POR EL SII, SOBRE LA MATERIA

El SII por medio de Circular N° 37 de fecha 28 de mayo de 2015 ha impartido instrucciones sobre el nuevo régimen de tributación en base a renta presunta de los contribuyentes que tengan como actividad la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería y el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, conforme al nuevo texto del artículo 34 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, modificado por la Ley N° 20.780. También se instruye sobre las modificaciones efectuadas al régimen de tributación que afecta a las rentas provenientes de la explotación de bienes raíces. Se hace presente que para efecto del desarrollo del presente artículo, solo se considerarán las instrucciones relacionadas con el régimen de renta presunta.

### **3.1 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**

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° 3, 4 y 5 de la LIR, cuyos capitales destinados a su negocio o actividad no excedan de dos 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.

En todo caso, y según se examinará más adelante, los contribuyentes que desarrollen las actividades señaladas, podrán optar por acogerse al régimen de renta presunta, pero nada impide que puedan además desarrollar otra actividad que no pueda sujetarse a dicho régimen de tributación, como sería una actividad comercial, industrial, de inversiones, etc. En tales casos, los contribuyentes deberán en forma paralela, determinar la renta presunta y la renta efectiva de cada una de ellas, sin que los ingresos, costos, gastos y desembolsos correspondientes a la primera de las actividades incidan en la determinación de los resultados provenientes de la actividad sujeta a renta efectiva. Respecto de esa renta efectiva, se aplicarán las reglas generales sobre la materia, pudiendo también optar el contribuyente por acogerse respecto de dicha actividad al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR, cuando cumpla los requisitos para tal efecto.

En el punto 3.2 siguiente, se analizan en detalle los requisitos y condiciones que deben cumplir los contribuyentes cuya actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros para poder acogerse al régimen de renta presunta, la forma en que dicha renta debe ser determinada, y demás obligaciones que les afectan.

### **3.2 Tributación en el régimen de renta presunta**

A contar del 1° de enero de 2016, la Ley N° 20.780 de 2014, 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. 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.

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.

#### **3.2.1 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**

Las disposiciones del artículo 34 de la LIR establecen una serie de requisitos que deben cumplir los contribuyentes para poder acogerse y permanecer en el régimen de renta presunta. 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

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

El artículo 34 de la LIR establece una serie de requisitos copulativos para que los contribuyentes puedan acogerse y mantenerse 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.

Los requisitos que los contribuyentes deberán cumplir, son los siguientes:

**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>
a)	Agrícola	9.000 UF
b)	Transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros	5.000 UF
c)	Minería	17.000 UF

Dicho requisito es exigible a aquellos contribuyentes que estando acogidos al régimen de renta presunta decidan mantenerse en él, o bien, estando en un régimen de renta efectiva decidan incorporarse al régimen de renta presunta.

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. 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.

También deberán considerar para el cómputo de dicho límite, las ventas o ingresos anuales obtenidos por las personas o empresas relacionadas en los términos indicados en las letras c.1) y c.2) siguiente.

En consecuencia, 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, 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.
- 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 2º, del N° 3, del artículo 34 de la LIR, conforme a lo indicado en la letra c.2) siguiente.

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. N° 825 de 1974.

c) Ventas o ingresos obtenidos por las personas o empresas relacionadas, a considerar en el cómputo del límite anual.

Según se ha señalado, para verificar el cumplimiento de este primer requisito, los contribuyentes también deberán considerar la suma del total de las ventas o ingresos netos anuales que se indican, obtenidos por las personas, empresas, sociedades, Cm o Co relacionadas, de acuerdo a las siguientes normas:

#### **c.1) Reglas establecidas en el inciso 1º, del N° 3, del artículo 34 de la LIR.**

De acuerdo con esta norma, para establecer si el contribuyente cumple con este primer requisito, deberá sumar al total de sus ventas o ingresos netos anuales, el total de las ventas o ingresos netos anuales obtenidos por las personas, empresas, Cm, Co y sociedades con las que esté relacionado, cualquiera sea la actividad que éstos desarrollen y cualquiera sea el régimen de tributación al que se encuentren sujetos. Dicha suma se efectuará, sea que la persona o empresa relacionada realice o no la misma actividad por la que el contribuyente pretende acogerse al régimen de renta presunta.

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.

**Para los efectos señalados, de acuerdo con lo establecido en los incisos 4° y 5°, del N° 3, del artículo 34 de la LIR, se considerarán relacionados con una persona, empresa, Cm, Co o sociedad:**

**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, cualquiera sea la naturaleza jurídica de las entidades intervinientes, 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.**

Conforme a ello, se considerarán relacionados:

i) Los que formen parte del mismo grupo empresarial: Grupo empresarial, es el conjunto de entidades que presentan vínculos de tal naturaleza en su propiedad, administración o responsabilidad crediticia, que hacen presumir que la actuación económica y financiera de sus integrantes está guiada por los intereses comunes del grupo o subordinada a éstos, o que existen riesgos financieros comunes en los créditos que se les otorgan o en la adquisición de valores que emiten.

De acuerdo a dicha disposición, forman parte de un mismo grupo empresarial:

- a. Una sociedad y su controlador;
- b. Todas las sociedades que tienen un controlador común, y este último, y
- c. Toda entidad que determine la Superintendencia de Valores y Seguros considerando la concurrencia de una o más de las circunstancias que enumera el artículo 96 de la Ley N° 18.045 sobre Mercado de Valores.

ii) El controlador: Es controlador de una sociedad, toda persona o grupo de personas con acuerdo de actuación conjunta que, directamente o a través de otras personas naturales o jurídicas, participa en su propiedad y tiene poder para realizar alguna de las siguientes actuaciones:

- a. Asegurar la mayoría de votos en las juntas de accionistas y elegir a la mayoría de los directores tratándose de sociedades anónimas, o asegurar la mayoría de votos en las asambleas o reuniones de sus miembros y designar al

administrador o representante legal o a la mayoría de ellos, en otro tipo de sociedades, o

b. Influir decisivamente en la administración de la sociedad.

iii) Las empresas relacionadas: Son relacionadas con una empresa o sociedad las siguientes personas:

- a. Las entidades del grupo empresarial al que pertenece la empresa o sociedad;
- b. Las personas jurídicas que tengan, respecto de la empresa o sociedad, la calidad de matriz, coligante, filial o coligada, en conformidad a las definiciones contenidas en la Ley N° 18.046;
- c. Quienes sean directores, gerentes, administradores, ejecutivos principales o liquidadores de la sociedad, así como toda entidad controlada, directamente o a través de otras personas, por cualquiera de ellos, y
- d. Toda persona que, por sí sola o con otras con que tenga acuerdo de actuación conjunta, pueda designar al menos un miembro de la administración de la sociedad o controle un 10% o más del capital o del capital con derecho a voto si se tratare de una sociedad por acciones.
- e. La Superintendencia de Valores y Seguros, puede establecer mediante norma de carácter general, que es relacionada a una sociedad toda persona natural o jurídica que por relaciones patrimoniales, de administración, de parentesco, de responsabilidad o de subordinación, haga presumir que:
  - 1.- Por sí sola, o con otras con quienes tenga acuerdo de actuación conjunta, tiene poder de voto suficiente para influir en la gestión de la sociedad;
  - 2.- Sus negocios con la sociedad originan conflictos de interés;
  - 3.- Su gestión es influenciada por la sociedad, si se trata de una persona jurídica, o
  - 4.- Si por su cargo o posición está en situación de disponer de información de la sociedad y de sus negocios, que no haya sido divulgada públicamente al mercado, y que sea capaz de influir en la cotización de los valores de la sociedad.

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 en las cuales tenga facultad de administración o si participa a cualquier título en más del 10% de las utilidades, ingresos, capital social o en una cuota o parte del bien respectivo.**

- a. La relación en este caso se da cuando la persona, socio, comunero o cooperado, según corresponda, tiene facultades de administración en la SP, Cm o Co respectiva. Tratándose de la EIRL, su titular siempre se encuentra relacionado con la empresa;
- b. Cuando la persona, socio, comunero o cooperado, según corresponda, participa a cualquier título en más del 10% de las utilidades o ingresos de la SP, Cm o Co;
- c. Cuando la persona, socio, comunero o cooperado, según corresponda, participa a cualquier título en más del 10% del capital social de la SP o Co, o en una cuota o parte del bien respectivo de la Cm.

**c) La Sociedad Anónima, SpA y Sociedad en Comandita por Acciones, si es 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.**

La relación en este caso se da, cuando la persona, empresa, Cm, Co o sociedad es 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 de la SA, SpA, o Sociedad en Comandita por Acciones respectiva.

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

La relación se da en este caso cuando la persona, empresa, Cm, Co o sociedad, que tiene la calidad de gestora, participa en más de un 10% en dicho contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario en que es gestora.

**e) Conforme con lo señalado en el inciso 5°, del N° 3, del artículo 34 de la LIR, 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 y para los fines indicados, 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 o no de las mismas actividades 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.

### **c.2) Reglas establecidas en el inciso 2°, del N° 3, del artículo 34 de la LIR.**

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, Co, Cm o sociedad, se considerarán las reglas de relación señaladas en las letras a) a la e), de la letra c.1) anterior, y en tal caso, 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.

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

(i) La totalidad de sus ventas o ingresos netos anuales expresadas en UF, sea que provengan o no de las actividades señaladas y sea que estén o no 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 actividades sujetas al régimen de renta efectiva o presunta, de las personas, 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) anterior.

(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, conforme a lo indicado en esta letra c.2).

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.

Ahora bien, 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 en las letras a), b) o c), de la letra c.1) anterior, 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.

### **c.3) Sistema de control de flujos de ingresos que deben llevar los contribuyentes no obligados a llevar el libro de compras y ventas.**

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. Para estos efectos, el artículo 74, del decreto supremo de Hacienda N° 55, dispone la obligación de llevar sólo un libro de compras y ventas para registrar las operaciones antes señaladas. En caso que los contribuyentes se acojan al sistema de contabilidad en hojas sueltas timbradas, deberán llevar un libro control de hojas sueltas, foliado, y timbrado por el Servicio en conformidad a lo dispuesto en la Resolución Exenta N° 4.228 de 1999.

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 del SII 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.

Los contribuyentes del párrafo 7°, del Título II, del decreto ley N° 825 son aquellos acogidos al régimen de tributación simplificada para los pequeños contribuyentes, regulado en el artículo 29 y siguientes de dicha ley. Al respecto, el artículo 29 señala: “Los pequeños comerciantes, artesanos y pequeños prestadores de servicios que vendan o realicen prestaciones al consumidor y que determine la Dirección Nacional del SII, a su juicio exclusivo, pagarán el impuesto de este Título sobre la base de una cuota fija mensual que se determinará por decreto supremo por grupos de actividades o contribuyentes, considerando factores tales como el monto efectivo o estimado de ventas o prestaciones, el índice de rotación de las existencias de mercaderías, el valor de las instalaciones u otros que puedan denotar el volumen de operaciones.” De

acuerdo con lo instruido en la Circular N° 35 de 1977, tales contribuyentes tampoco están liberados de la obligación de llevar libros de compras y ventas.

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.

En cuanto al requisito señalado en la letra b), la norma analizada también establece que se liberan de la obligación de llevar este sistema de control, aquellos contribuyentes que califiquen como microempresas, según lo prescrito en el artículo 2° de la ley N° 20.416. En tal circunstancia se encuentran los contribuyentes cuyos ingresos anuales por ventas y servicios y otras actividades del giro no hayan superado las 2.400 UF en el último año calendario. Por lo tanto, dichos contribuyentes, quedarán exentos de la obligación de llevar este sistema de control.

Ahora bien, los requisitos que deberá cumplir, y la forma en que los contribuyentes obligados deberán llevar este sistema de control de su flujo de ingresos, serán establecidos por este Servicio a través de una Resolución que emitirá al efecto.

#### **c.4) Información que deben proporcionar los contribuyentes que por efecto de las normas de relación queden obligados a declarar sus impuestos sobre renta efectiva.**

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 analizadas en esta letra c) precedente, 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, sea en virtud de lo establecido en el inciso 1° (analizado en la letra c.1) anterior) o en el inciso 2° (analizado en la letra c.2) anterior), ambos del N° 3, del artículo 34 de la LIR.

A la misma obligación anterior se encontrarán sujetas las personas, empresas, Cm, Co o sociedades que reciban dicha comunicación, pero éstas sólo deberán informar mediante carta certificada a los contribuyentes que tengan en ellas una participación superior al 10% de la propiedad, capital, utilidades o ingresos en ellas.

**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:**

	ACTIVIDAD	LÍMITE DE CAPITAL EFECTIVO
a)	Explotación de bienes raíces agrícolas	18.000 UF
b)	Transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros	10.000 UF
c)	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 sección 3.2.3 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. De acuerdo a esa norma, el capital efectivo corresponde al total del activo con exclusión de aquellos valores que no representan inversiones efectivas, tales como valores intangibles, nominales, transitorios y de orden.

En el caso de contribuyentes no sometidos a las normas del artículo 41 de la LIR, la valorización de los bienes que conforman su capital efectivo se hará por su valor real vigente a la fecha en que se determine dicho capital. Los bienes físicos del activo inmovilizado se valorizarán según su valor de adquisición debidamente reajustado de acuerdo a la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) en

el período comprendido entre el último día del mes que anteceda al de su adquisición y el último día del mes que antecede a aquel en que se determine el capital efectivo, menos las depreciaciones anuales que autorice la Dirección del SII. Los bienes físicos del activo realizable se valorizarán según su valor de costo de reposición en la plaza respectiva a la fecha en que se determine el citado capital, aplicándose las normas contempladas en el N° 3, del artículo 41 de la LIR.

Para los fines de la medición de este requisito, 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.

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 este número 3.2), 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.

La expresión “en todo momento” que utiliza la LIR en esta materia, implica que para que puedan acogerse y mantenerse en este régimen, tales empresas deben estar conformadas exclusivamente por personas naturales desde el momento de su constitución efectuada conforme a la ley, hasta la fecha en que decidan mantenerse en el régimen de renta presunta.

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:

$$\frac{\text{Total de ingresos provenientes de inversiones.}}{\text{Total de ingresos brutos anuales.}} \times 100\%$$

Si el porcentaje así determinado, excede de un 10%, no se habrá cumplido el requisito para acogerse o mantenerse en el régimen de renta presunta.

### **3.2.3 Casos en los cuales, aun cumpliendo los requisitos legales para acogerse o mantenerse en el régimen de renta presunta, los contribuyentes igualmente deben declarar su renta efectiva**

Para que un contribuyente pueda optar por el régimen de renta presunta, el propietario del predio agrícola, pertenencia minera o vehículo motorizado de transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, que lo ha enajenado o entregado en virtud de un título de arrendamiento o de mera tenencia, a un tercero, debe haber cumplido con los requisitos para tributar bajo dicho régimen.

Por lo mismo, la Ley contempla dos situaciones en las cuales el contribuyente, no obstante cumplir con todos los requisitos indicados anteriormente, está inhabilitado para acogerse al sistema de renta presunta, al extenderse a éste la inhabilitación que afectó al propietario actual o anterior del predio, pertenencia minera o vehículos motorizados, en dicho régimen.



1) Los contribuyentes que exploten, a título de arrendatario u otro título de mera tenencia, el todo o parte de predios agrícolas, pertenencias mineras o 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, deberán declarar su renta efectiva demostrada mediante un balance general según contabilidad completa de acuerdo al artículo 14 de la LIR, o bien, de acuerdo a la letra A), del artículo 14 ter de la misma ley cuando cumplan los requisitos para tal efecto y hayan optado por tal régimen.

De esta manera, y conforme con lo dispuesto por el inciso 2°, del N° 4, del artículo 34 de la LIR, los contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas, o se dediquen a la actividad minera, o 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:

- a) Hayan tomado en arrendamiento, y exploten el todo o parte de predios agrícolas, pertenencias mineras o 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.
- b) A cualquier otro título de mera tenencia, exploten el todo o parte de predios agrícolas, pertenencias mineras o 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.

2) Las enajenaciones del todo o parte de predios agrícolas, o del todo o parte de pertenencias mineras efectuadas por los contribuyentes sujetos al régimen de renta presunta, en el ejercicio inmediatamente anterior a aquél en que deban operar bajo el régimen de renta efectiva o en el primer ejercicio sometido a dicho régimen, obligarán a los adquirentes de tales predios o pertenencias mineras, según el caso, a tributar también bajo ese sistema. La misma norma se aplicará respecto de las enajenaciones efectuadas por los adquirentes del todo o parte de los predios agrícolas o de las pertenencias en su caso, en los ejercicios citados.

De esta manera, quedarán obligados a declarar 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, cuando cumplan los requisitos para tal efecto y opten por tal régimen, los siguientes contribuyentes:

- a) Los que exploten predios agrícolas adquiridos de otros contribuyentes que deban tributar conforme al régimen de renta efectiva, a contar del ejercicio siguiente o subsiguiente a aquél en que hubieran enajenado dichos predios.
- b) Los que exploten pertenencias mineras adquiridas de contribuyentes que deban tributar conforme al régimen de renta efectiva, a contar del ejercicio siguiente o subsiguiente a aquél en que hubieran enajenado dichas pertenencias.
- c) Los que exploten predios agrícolas o pertenencias mineras adquiridas a su turno de los contribuyentes señalados en las letras a) o b) anteriores, según corresponda, en los mismos ejercicios allí señalados.

En las circunstancias señaladas en los N° 1) y 2) antes indicados, los contribuyentes quedarán sujetos al régimen de 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, según corresponda, a contar del 1° de enero del año siguiente a aquel en que éstas concurran, y no podrán volver al régimen de renta presunta, salvo que no exploten bienes raíces agrícolas, o 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 todos los requisitos para determinar si pueden o no volver a acogerse al régimen de renta presunta.

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

### **3.2.4 Oportunidad en que debe observarse el cumplimiento de los requisitos y condiciones señaladas y consecuencia del incumplimiento de las mismas.**

Para acogerse o mantenerse en el régimen de renta presunta, los contribuyentes indicados en la sección 3.2.1 anterior, cuya actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga ajena o pasajeros, deben cumplir todos los requisitos señalados en la sección 3.2.2 anterior, y además, no encontrarse en ninguna de las circunstancias señaladas en la sección 3.2.3 precedente.

El cumplimiento de dichos requisitos o condiciones deberá verificarse en la oportunidad que se indica en cada caso, y en el evento de que no se cumplan se producirán las consecuencias que se señalan:

	REQUISITO O CONDICIÓN	OPORTUNIDAD EN QUE DEBE VERIFICARSE	CONSECUENCIA DEL INCUMPLIMIENTO
a)	Límites de sus ventas o ingresos netos anuales de la primera categoría, UF (N° 1, del punto 3.2.2)	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.
b)	Los contribuyentes que han iniciado actividades (N° 2, del punto 3.2.2)	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.
c)	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. (El indicado en el N° 3, del punto 3.2.2)	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.
d)	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. (N° 4, del punto 3.2.2)	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.
e)	Los arrendatarios que exploten predios agrícolas, pertenencias mineras vehículos de transporte, de contribuyentes que deban tributar sobre renta efectiva. (N° 1, del punto 3.2.3)	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.
f)	Enajenación de predios agrícolas, pertenencias mineras (N° 2, del punto 3.2.3)	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.

### **3.2.5 Oportunidad en que los contribuyentes que cumplan los requisitos y condiciones, deben ejercer la opción de acogerse al régimen de renta presunta**

De acuerdo con lo establecido en el inciso 3º, 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:

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 del Formulario que SII determine. 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.

Tales contribuyentes deberán cumplir los requisitos señalados en los N° 2 y 3 de la sección 3.2.2 anterior, al momento de iniciar actividades y no encontrarse en las circunstancias señaladas en la sección 3.2.3 anterior.

No obstante lo anterior, para mantenerse en el régimen de renta presunta, igualmente deberán dar cumplimiento a los requisitos señalados en los N° 1, 3 y 4 de la sección 3.2.2 y no encontrarse en las circunstancias señaladas en la sección 3.2.3 anterior.

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 la sección 3.2.1 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 en los N° 1, 3 y 4 de la sección 3.2.2 y no se encuentren en alguna de las circunstancias señaladas en la sección 3.2.3 anterior.

Para ello, deberán dar aviso a este 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 SII determine, entendiéndose que las rentas obtenidas a contar del año en que den el aviso tributarán en conformidad con el régimen de renta presunta.

Conforme con esto, por ejemplo, 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 poder acogerse al régimen de renta presunta, 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 ejercitara 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.

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 SII 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° 1, 3 y 4 de la sección 3.2.2 o a concurrencia de las circunstancias señaladas en la sección 3.2.3 anterior. Si el contribuyente decide volver

al régimen de renta efectiva, podrá hacerlo para el ejercicio siguiente dando aviso al SII en la forma señalada en la sección 3.2.8 siguiente.

### **3.2.6 Determinación de la renta presunta**

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.

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.

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.

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 del SII 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.

El SII, 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.

### **3.2.7 Impuestos aplicables sobre la renta presunta**

Las rentas presuntas determinadas en estos casos, se gravan con el Impuesto de Primera Categoría (en adelante, IDPC), y el Impuesto Global Complementario (en adelante, IGC) o Impuesto Adicional (en adelante, 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, que determinen conforme a lo señalado en la sección 3.2.6 anterior, 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.

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.

Por su parte, el numeral 7), del N° IV, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780 de 2014, dispone que las rentas presuntas que correspondan al año comercial 2016, determinadas según las normas del artículo 34 de la LIR, según su texto vigente durante el mismo período, tratándose de sociedades y comunidades, se entenderán retiradas por los socios, accionistas o comuneros, en proporción a su participación en las utilidades; al número de acciones; o a sus respectivas cuotas en el bien de que se trate, según corresponda, para los efectos del N° 2, de la letra B), del artículo 14 de la LIR, y los artículos 54 y 62 de la referida ley.

De esta manera, las rentas presuntas correspondientes al año comercial 2016, se entenderán retiradas para afectarse con el IGC o IA, según corresponda, de la siguiente manera:

a) Renta presunta determinada por un EI.

El total de la renta presunta se entenderá retirada por el empresario dueño de la EI.

b) Renta presunta determinada por una EIRL.

El total de la renta presunta se entenderá retirada por el titular de la EIRL.

c) Renta presunta determinada por una SP y una Co.

El total de la renta presunta se entenderá retirada por sus socios o cooperados, en proporción a su participación en las utilidades de la sociedad o cooperativa, según corresponda.

d) Renta presunta determinada por una SpA.

El total de la renta presunta se entenderá retirada por sus accionistas en proporción al número de acciones que posean cada uno de ellos en el total de las acciones de la sociedad respectiva.

e) Renta presunta determinada por una Cm.

El total de la renta presunta se entenderá retirada por sus comuneros en proporción a sus respectivas cuotas en el bien común de que se trate.

2.2) Aplicación del IGC o IA, según corresponda, por las rentas correspondientes al año comercial 2017 y siguientes.

Conforme a lo establecido en el N° 2, de la letra C), del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2017, las rentas presuntas se afectarán con IGC o IA, en el mismo ejercicio al que correspondan, atribuyéndose al cierre de aquél.

En el caso de las sociedades y comunidades, la atribución se efectuará en la forma establecida en las letras a) o b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, y en proporción a sus respectivas cuotas en el bien de que se trate, según corresponda.

Por su parte, el N° 1 del artículo 54 de la LIR, y el artículo 62 de la misma ley, vigentes a contar de la fecha señalada, disponen que formarán parte de la base imponible del IGC o IA, respectivamente, las rentas presuntas determinadas según la LIR.

En virtud de lo anterior, y conforme a lo establecido en el N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, para atribuir las rentas o cantidades señaladas, a su propietario, comuneros, cooperados, socios o accionistas contribuyentes de IGC o IA, se aplicarán, al término de cada año comercial, las siguientes reglas:

a) La atribución deberá efectuarse en la forma que los socios, cooperados, comuneros o accionistas hayan acordado repartir o se repartan sus utilidades, siempre y cuando se haya dejado expresa constancia del acuerdo respectivo o de la forma de distribución en el contrato social, los estatutos o, en el caso de las comunidades, en una escritura pública, y se haya informado de ello al SII, en la forma y plazo que éste fije mediante resolución, de acuerdo a lo establecido en el N° 6, de la letra A), del artículo 14 de la LIR.

b) En caso que no se apliquen las reglas anteriores, la atribución de rentas deberá efectuarse en la misma proporción en que el contribuyente haya suscrito y pagado o enterado efectivamente el capital de la sociedad, negocio o empresa.

En los casos de EI y EIRL, las rentas se atribuirán en su totalidad a los empresarios o contribuyentes respectivos. En el caso de los comuneros será en proporción a su cuota o parte en el bien de que se trate.

De esta manera, las rentas presuntas correspondientes al año comercial 2017 y siguientes, se atribuirán por la EI, EIRL, SP, SpA, Co y Cm respectiva, a sus dueños, titulares, socios, accionistas, cooperados y comuneros respectivos, de la siguiente manera:

a) Renta presunta determinada por un EI.

El total de la renta presunta se atribuirá al empresario dueño de la EI.

b) Renta presunta determinada por una EIRL.

El total de la renta presunta se atribuirá al titular de la EIRL.

c) Renta presunta determinada por una SP o Co.

El total de la renta presunta se atribuirá a sus socios o cooperados, personas naturales, en la forma señalada en las letras a) ó b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según corresponda.

d) Renta presunta determinada por una SpA.

El total de la renta presunta se atribuirá a sus accionistas personas naturales, en la forma señalada en las letras a) ó b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según corresponda.

e) Renta presunta determinada por una Cm.

El total de la renta presunta se atribuirá a sus comuneros personas naturales, en la forma señalada en las letras a) ó b), del N° 3, de la letra A), del artículo 14 de la LIR, según corresponda.

3) Crédito por IDPC en contra del IGC o IA que se determine sobre las rentas presuntas.

Conforme a lo establecido en el N° 3, del inciso 1°, del artículo 56 de la LIR, los contribuyentes gravados con el IGC tendrán derecho a un crédito en contra de dicho tributo, equivalente a la cantidad que resulte de aplicar a las rentas presuntas que se encuentren incluidas en la renta bruta global o base imponible, la misma tasa del IDPC con la que se gravaron.

En todo caso, de acuerdo con lo establecido en el inciso 2°, del artículo 56 de la LIR, en ningún caso dará derecho a este crédito, el IDPC determinado sobre rentas presuntas de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado, como ocurre tratándose de contribuyentes acogidos a este régimen de tributación cuya actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas. En tal caso, sólo procederá como crédito por IDPC, aquella parte de dicho impuesto de cuyo monto no pueda rebajarse el impuesto territorial pagado.

Ahora bien, si el monto del crédito por IDPC determinado conforme a los párrafos anteriores, excediere del IGC determinado, dicho excedente podrá imputarse a los demás impuestos de declaración anual que deba pagar el contribuyente y en caso que aún resultare un excedente, podrá solicitarse su devolución cuando éste se encuentre efectivamente pagado, en cuyo caso se devolverá en la forma señalada en el artículo 97 de la LIR.

Por otra parte, y de acuerdo a lo establecido en el artículo 63 de la LIR, los contribuyentes gravados con el IA también tendrán derecho a un crédito en contra de dicho tributo, equivalente a la cantidad que resulte de aplicar a las rentas presuntas que se encuentren incluidas en la base imponible de tal impuesto, la misma tasa del IDPC que las afectó.

En todo caso, de acuerdo con lo establecido en el inciso 3°, del artículo 63 de la LIR, en ningún caso dará derecho a este crédito, el IDPC determinado sobre rentas presuntas y de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado, como ocurre tratándose de contribuyentes acogidos a este régimen de tributación que desarrollen la actividad de explotación de bienes raíces agrícolas. En tal caso, sólo procederá como crédito por IDPC, aquella parte de dicho impuesto de cuyo monto no pueda rebajarse el impuesto territorial pagado.

Se hace presente que, tanto en la determinación de la base imponible del IGC ó IA, según corresponda, sólo debe considerarse la renta presunta que corresponda al propietario, socio, comunero, cooperado o accionistas respectivo, sin considerar incremento alguno por el crédito por IDPC.

### **3.2.8 Régimen de tributación que afecta a los contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta, que por incumplimiento de los requisitos y condiciones deban abandonar dicho régimen y de los contribuyentes que voluntariamente opten por hacerlo**

Los contribuyentes que abandonen obligatoria o voluntariamente el régimen de renta presunta, deberán declarar su renta efectiva en la forma que se indica.

1) Contribuyentes que deban abandonar el régimen de renta presunta.

De acuerdo a lo establecido en el inciso 1°, del N° 4, del artículo 34 de la LIR, los contribuyentes que, por incumplimiento de alguno de los requisitos establecidos en dicho artículo, deban abandonar el régimen de renta presunta, lo harán a contar del día 1° de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurra el incumplimiento, sujetándose en todo a las normas comunes de la LIR.

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 vigente 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.

En este caso, los contribuyentes deberán aplicar además las normas señaladas las contenidas en el numeral IV del artículo tercero transitorio de la ley N° 20.780 de 2014, texto indicado en la sección 2.2.1 anterior.

Al respecto, cabe precisar que, conforme a lo dispuesto por la norma transitoria antes indicada, 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 e instrucciones contenidas impartidas por el SII, en circular N° 37 de fecha 28 de mayo de 2015.

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 del SII, [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.

2) 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 SII 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.

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) ó 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. En este caso, los contribuyentes deberán aplicar además las normas señaladas en el numeral IV del artículo tercero transitorio de la ley N° 20.780 de 2014, indicado en la sección 2.2.1 anterior.

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 del SII, [www.sii.cl](http://www.sii.cl).

En el caso de los contribuyentes que opten voluntariamente por abandonar el régimen de renta presunta, una vez ejercida dicha opción, no podrán reincorporarse al sistema de presunción de renta, aun cuando posteriormente cumplan los requisitos establecidos para tal efecto.

### **3.2.9 Pagos provisionales mensuales que deben efectuar los contribuyentes sujetos al régimen de renta presunta**

A contar del 1° de enero de 2016, cambian ciertas normas sobre pagos provisionales mensuales que deben efectuar los contribuyentes, atendidas las modificaciones efectuadas al artículo 84 de la LIR.

Producto de dicha modificación, a contar del 1° de enero de 2016, los contribuyentes que obtengan su renta efectiva proveniente de las actividades señaladas en los N° 1, 3, 4 y 5 del artículo 20 de la LIR, según el texto vigente de ésta a contar de la fecha señalada, deben efectuar sus pagos provisionales mensuales en la forma establecida en la letra a), del artículo 84 de la LIR, de acuerdo a las instrucciones generales impartidas por el SII sobre la materia.

Los contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta, considerando la modificación de la letra e), y derogación de la letra f), ambas del artículo 84 de la LIR, a partir del 1° de enero de 2016 deberán considerar las siguientes reglas:

a) Contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas.

No se encuentran obligados a efectuar pagos provisionales mensuales.

b) Contribuyentes que se dediquen a la actividad minera.

De acuerdo a lo establecido en la letra d), del artículo 84 de la LIR, salvo los contribuyentes mencionados en la letra a) del artículo 84 de la LIR que declaren impuestos sobre renta efectiva, los mineros sometidos a las disposiciones de la LIR, darán cumplimiento al pago mensual obligatorio, con las retenciones a que se refiere el N° 6, del artículo 74 de la misma ley.

c) Contribuyentes que se dediquen al transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros.



Tales contribuyentes, deberán efectuar mensualmente pagos provisionales a cuenta de los impuestos anuales que les corresponda pagar, cuyo monto se determinará aplicando un 0,3% sobre el precio corriente en plaza de los vehículos a que se refiere el artículo 34 de la LIR.

De esta manera, se encuentran obligados a efectuar un pago provisional mensual con el porcentaje señalado, los siguientes contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta:

- i) Los que desarrollen la actividad de transporte terrestre de carga ajena, considerando mensualmente un 0,3% sobre el precio corriente en plaza de los vehículos que utilizan para el desarrollo de dicha actividad;
- ii) Los que desarrollen la actividad de transporte terrestre de pasajeros, considerando mensualmente un 0,3% sobre el precio corriente en plaza de los vehículos que utilizan para el desarrollo de dicha actividad;

Se excepcionan de esta obligación, las personas naturales cuya presunción de renta determinada en cada mes del ejercicio comercial respectivo, sobre el conjunto de los vehículos que exploten, no exceda de una UTA.

d) Posibilidad de acumular pagos provisionales mensuales obligatorios.

i) Situación a partir del 1° de enero de 2015.

El inciso 2°, del artículo 91 de la LIR, establecía la facultad de acumular los pagos provisionales mensuales hasta por 4 meses para los contribuyentes señalados en la letra e) y f), del artículo 84 de la misma ley, es decir, aquellos contribuyentes que explotan vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros [letra e) del artículo 84] y aquellos que explotan vehículos motorizados en el transporte terrestre de carga ajena [letra f), del artículo 84]. De tal forma, los contribuyentes transportistas obligados a determinar sus pagos provisionales mensuales, a cuenta del IDPC que les afecta, mediante la aplicación de una tasa fija equivalente al 0,3%, calculada sobre el precio o valor corriente en plaza de los vehículos motorizados que exploten en el transporte terrestre, tanto de pasajeros como de carga ajena (valores que fija anualmente el SII), podían declarar y pagar sus pagos provisionales mensuales en forma mensual o proceder a su acumulación por dos meses (entre el 1° y el 12 de febrero, abril, junio, agosto, octubre y diciembre, respectivamente), tres meses (entre el 1° y el 12 de marzo, junio, septiembre y diciembre, respectivamente) o cuatro meses como máximo (entre el 1° y el 12 de abril, agosto y diciembre, respectivamente).

Sin embargo, atendida la modificación del inciso 2° del artículo 91 de la LIR, en la que se sustituyeron las expresiones “las letras e) y f)” por la expresión “la letra e)”, con vigencia a partir del 1° de enero de 2015, a contar de dicha fecha sólo los contribuyentes que no sean sociedades anónimas, sociedades por acciones, en comandita por acciones, o agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile, que a cualquier título exploten vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros, y que estén sujetos al régimen de renta presunta, tendrán la posibilidad de acumular sus PPMO en la forma señalada en dicho inciso, esto es, hasta por cuatro meses, según se explicó en el párrafo precedente.

Se desprende como lógica consecuencia de lo anterior, que a contar del 1° de enero de 2015, los contribuyentes que no sean sociedades anónimas, sociedades por acciones, en comandita por acciones, o agencias, sucursales u otras formas de establecimientos permanentes de empresas extranjeras que operen en Chile, que a cualquier título exploten vehículos motorizados en el transporte terrestre de carga ajena y que estén sujetos al régimen de renta presunta, no podrán acumular sus PPMO en la forma señalada en el inciso 2°, del artículo 91 de la LIR. Por lo tanto, dichos contribuyentes, a contar del 1° de enero de 2015, deberán someterse a la regla general establecida en el inciso 1°, del artículo 91 de la LIR, en cuanto al entero de sus PPMO en arcas fiscales, debiendo declararlos y pagarlos en forma mensual, entre el 1° y el 12 del mes siguiente al de su determinación.

ii) Situación a partir del 1° de enero de 2016.

Atendido que se modifica lo indicado en la letra e), del artículo 84 de la LIR, a partir del 1° de enero de 2016, los contribuyentes que desarrollen la actividad del transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros, acogidos al régimen de renta presunta del artículo 34 de la LIR, podrán declarar y pagar sus pagos provisionales mensuales en forma mensual o proceder a su acumulación por dos meses (entre el 1° y el 12 de febrero, abril, junio, agosto, octubre y diciembre, respectivamente), tres meses (entre el 1° y el 12 de marzo, junio, septiembre y diciembre, respectivamente) o cuatro meses como máximo (entre el 1° y el 12 de abril, agosto y diciembre, respectivamente), en la forma señalada en el inciso 2°, del artículo 91 de la LIR.

### **3.2.10 Sistema de contabilidad agrícola simplificada establecido a través del Decreto Supremo N° 344 de 2004, del Ministerio de Hacienda**

La Ley modificó el artículo 3° transitorio de la Ley N° 19.892 de 2003, que facultó al Presidente de la República para que estableciese un sistema de contabilidad agrícola simplificada, al cual podrían sujetarse los contribuyentes que cumplieran los requisitos

para acogerse al régimen de renta presunta por la explotación de bienes raíces agrícolas, a esa fecha establecido en la letra b), del N° 1, del artículo 20 de la LIR, para declarar y pagar sus impuestos según contabilidad simplificada.

En virtud de dicha potestad reglamentaria, el año 2004 se dictó el Decreto Supremo N° 344 de 2004, del Ministerio de Hacienda, el cual reguló el sistema de contabilidad agrícola simplificada al que podían acogerse los contribuyentes agricultores que explotaran bienes raíces agrícolas y cumplieren con los requisitos de la LIR para tributar sobre la base de renta presunta. Las instrucciones del SII sobre la materia se impartieron a través de la Circular N° 51 de 2004.

Ahora bien, la Ley sustituyó la referencia legal que el artículo 3° transitorio de la Ley N° 19.892 efectuaba a “la letra b), del N° 1 del artículo 20”, disposición que contenía el antiguo régimen de renta presunta aplicable a la explotación de bienes raíces agrícolas, por la referencia al artículo 34 de la LIR, norma que a partir del 1° de enero del 2016, reúne y sistematiza el régimen de tributación sobre renta presunta al que puede acogerse, entre otros, los contribuyentes que se dediquen a la explotación de bienes raíces agrícolas.

De esta forma, los contribuyentes podrán optar por acogerse al nuevo régimen de renta presunta establecido en el artículo 34 de la LIR; al régimen de renta efectiva según contabilidad simplificada establecido en la letra A), del artículo 14 ter de la LIR; o bien, al sistema de contabilidad agrícola simplificada establecido en el Decreto Supremo N° 344 de 2004, cuando cumplan los requisitos para acogerse al régimen de renta presunta por la explotación de los bienes raíces agrícolas, de acuerdo a las normas contenidas en el nuevo artículo 34 de la LIR. En este último caso, aplicarán las instrucciones impartidas por el SII en la Circular N° 51 de 2004, en todo aquello que resulte pertinente, considerando al efecto las modificaciones que han sufrido los requisitos para incorporarse o mantenerse en el régimen de renta presunta en la explotación de bienes raíces agrícolas, así como las obligaciones que le asisten por el hecho de abandonar el sistema de renta presunta, incorporándose al régimen general.

#### **4.- ANÁLISIS PRÁCTICO DE LOS REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIRSE PARA ACOGERSE AL REGIMEN DE RENTA PRESUNTA POR EXPLOTACIÓN DE LAS ACTIVIDADES AGRÍCOLAS, MINERA Y TRANSPORTE**

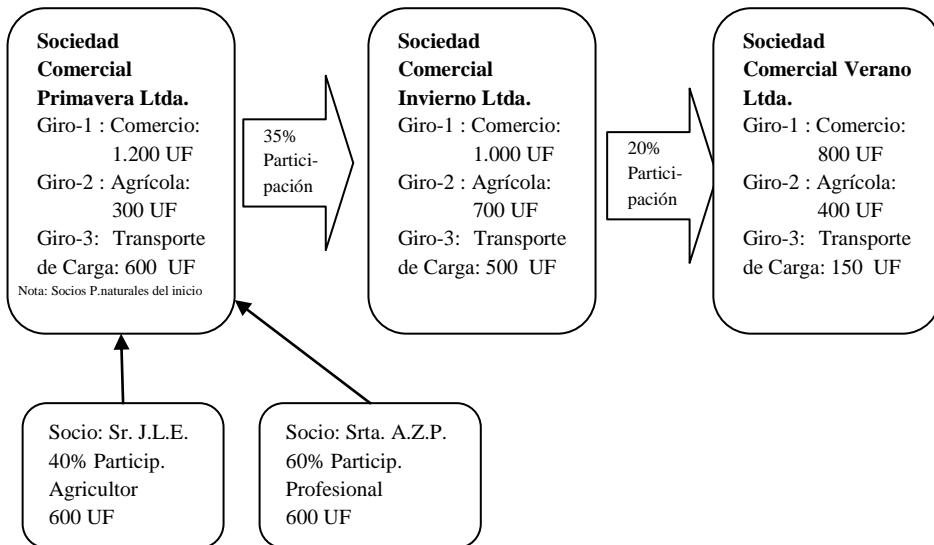
##### **1.) Situación práctica N° 1 (supuesto)**

De acuerdo a los nuevos requisitos que deben cumplir los contribuyentes que desarrollen actividades, agrícolas, transporte y minería, que al efecto establece el artículo 34 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se presenta información a fin de establecer si por el año comercial 2016, pueden continuar acogidos al régimen de renta presunta.

### Antecedentes:

A continuación se presenta malla societaria donde se observan las distintas sociedades que desarrollan la explotación de actividades: agrícola, transporte y minería, sus socios, porcentaje de participación y su relación:

### NORMA DE RELACIÓN HORIZONTAL



a) Análisis tributario de los requisitos de acuerdo al artículo 34 de la LIR.

a.1) Contribuyentes agricultor Sr. J.L.E.

a.1.1) Análisis de requisitos:

a.1.1.1) Primer requisito, del inciso segundo del N° 1, del artículo 34 LIR

	Detalle	UF
a)	Ventas agrícolas propias Más : ventas relacionadas, inciso 1° e inciso 4° del N° 3 del artículo 34	600
b)	Sociedad Comercial Primavera Ltda. - Comercio - Agrícola -Transporte de carga	1200 300 600
c)	Sociedad Comercial Invierno Ltda. - Comercio - Agrícola -Transporte de carga	1000 700 500
d)	Sociedad Comercial Verano Ltda. - Comercio - Agrícola -Transporte de carga	800 400 150
	<b>Total ventas del inciso segundo del N° 1, del artículo 34 LIR</b>	<b>6.250</b>

a.1.1.2) Segundo requisito, inciso tercero del N° 1 del artículo 34, aplica en lo referente a la opción que deberá ejercer dentro de los dos primeros meses del año comercial 2016, es decir, mes de enero y febrero de 2016.

a.1.1.3) Tercer requisitos, Inciso 4° del N° 1 del artículo 34, cumple requisito, por ser persona natural.

a.1.1.4) Cuarto requisito, inciso 5° del N° 1, del artículo 34, , considerando que no existen ingresos por inversiones en derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión.

a.1.2). Situación tributaria del contribuyente agricultor Sr. J.L.E.

De acuerdo a los hechos descrito en la letra a.1) anterior, se puede decir que por el año 2016, continua bajo el régimen de renta presunta, opción que deberá manifestarla dentro de los meses de enero y febrero de 2016.

a.2) Contribuyente Sociedad Comercial Primavera Ltda., que explota las actividades de agrícola y transporte de carga ajena, donde generan ingresos propios de 300 y 600 UF, respectivamente.

Ahora bien, de acuerdo a la información generada por el contribuyente Sr. J.L.E., sus ventas relacionadas en concordancia con el inciso 1° del N° 3 del artículo 34 de la LIR, las ventas totales ascienden a 6.250 UF, monto que excede de 5.000 UF del límite de venta para la explotación de la actividad de transporte. No así para la actividad agrícola, donde sí se cumple el requisito de las ventas al no exceder estas de las 9.000 UF.

a.2.1) En resumen:

	Detalle	Cumple requisitos	Observación
1	Primer requisito, inciso 2° del N°1 del artículo 34 LIR	Sí	Salvo la actividad de transporte, obligada a tributar bajo el régimen de renta efectiva a contar del 1 de enero de 2016.
2	Segundo Requisito, inciso 3° del N°1 del artículo 34 LIR	No aplica	
3	Tercer requisito, inciso 4° del N°1 del artículo 34 LIR	Sí	
4	Cuarto Requisito, inciso 5° del N°1 del artículo 34 LIR	Sí	
<b>Conclusión:</b>			
De acuerdo a los antecedentes descritos, el contribuyente Sociedad Comercial Primavera Ltda. se encuentra obligado a tributar en base a renta efectiva – contabilidad completa, por la explotación de la actividad de transporte de carga ajena y continúa en régimen de renta presunta por la explotación de la actividad agrícola, por el año comercial 2016.			

a.3) Contribuyentes Sociedad Comercial Invierno Ltda. y Sociedad Comercial Verano Ltda. Se evalúan los requisitos que al efecto establece el artículo 34 de la LIR, vigente al 1 de enero de 2016:

	<b>Detalle</b>	<b>Cumple requisitos</b>	<b>Observación</b>
1	Primer requisito, inciso 2° del N°1 del artículo 34 LIR	Si	Salvo la actividad de transporte, obligada a tributar bajo el régimen de renta efectiva a contar del 1 de enero de 2016
2	Segundo Requisito, inciso 3° del N°1 del artículo 34 LIR	No aplica	
3	Tercer requisito, inciso 4° del N°1 del artículo 34 LIR	No	Al no cumplir requisitos dichas sociedades se encuentran obligadas a tributar en base a renta efectiva y contabilidad completa de acuerdo a las normas que al efecto establece el artículo 14 u optativamente la letra A) del artículo 14 ter de la LIR, cuando cumplan requisitos.
4	Cuarto Requisito, inciso 5° del N°1 del artículo 34 LIR	Si	Considerando que no hay ingresos por inversión en derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión. (inciso 5° del N° 1 del artículo 34 LIR).
<b>Conclusión:</b>			
De acuerdo a los antecedentes descritos, las sociedades Comercial Invierno Ltda. y Comercial Verano Ltda., por aplicación del inciso 4° del N° 1 del artículo 34 de la LIR, se encuentran obligadas a tributar en base a renta efectiva - contabilidad completa por la explotación de las actividades agrícolas y transporte, respectivamente.			

a.4) El socio Srta. A.Z.P. de acuerdo a los antecedentes descritos, no califica como contribuyente para los fines del artículo 34 de la LIR.

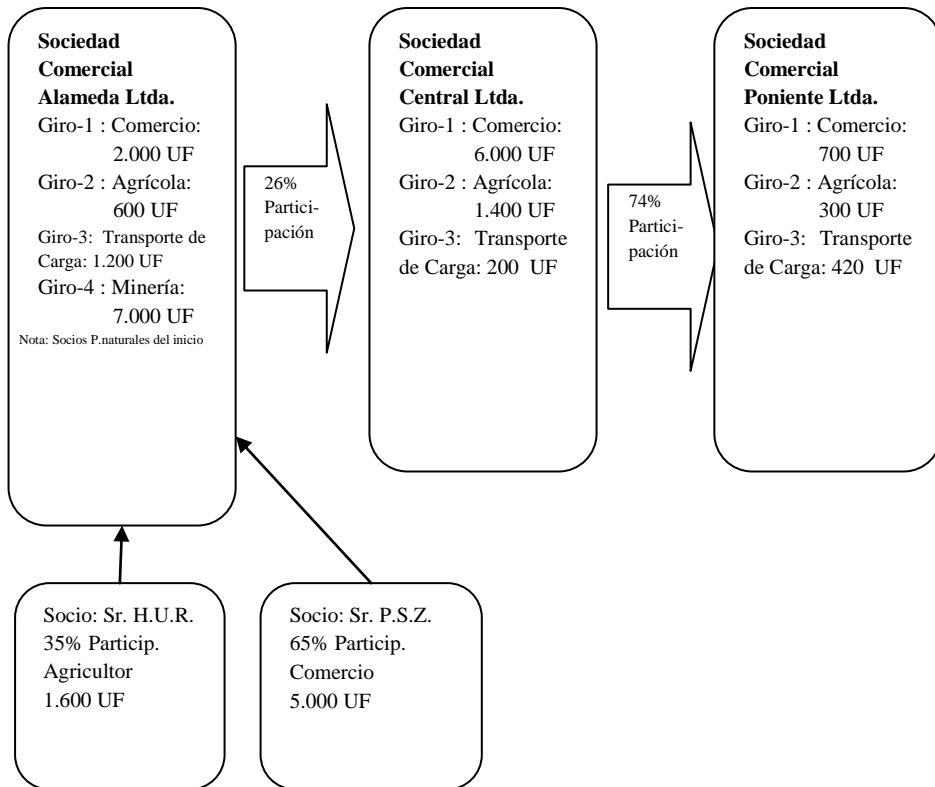
## 2) Situación práctica N° 2 (supuesto)

De acuerdo a los nuevos requisitos que deben cumplir los contribuyentes que desarrollen actividades, agrícolas, transporte y minería, que al efecto establece el artículo 34 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se presenta información a fin de establecer si por el año comercial 2016, pueden continuar acogidos al régimen de renta presunta.

### Antecedentes:

A continuación se presenta malla societaria donde se observan las distintas sociedades que desarrollan la explotación de actividades: agrícola, transporte y minería, sus socios y su respectiva participación social:

### NORMA DE RELACIÓN HORIZONTAL



a) Análisis tributario de los requisitos de acuerdo al artículo 34 de la LIR.

a.1) Contribuyente agricultor Sr. H.U.R.

a.1.1) Análisis de requisitos:

a.1.1.1) Primer requisito, del inciso segundo del N° 1, del artículo 34 LIR



	Detalle	UF
a)	Ventas agrícolas propias Más : ventas relacionadas, inciso 1° e inciso 4° del N° 3 del artículo 34	1.600
b)	Sociedad Comercial Alameda Ltda. - Comercio - Agrícola -Transporte de carga -Minería	2.000 600 1.200 7.000
c)	Sociedad Comercial Central Ltda. - Comercio - Agrícola - Transporte de carga	6.000 1.400 200
d)	Sociedad Comercial Poniente Ltda. - Comercio - Agrícola - Transporte de carga	700 300 420
	<b>Total ventas del inciso segundo del N° 1, del artículo 34 LIR</b>	<b>21.420</b>

a.1.1.2) Segundo requisito, inciso tercero del N° 1 del artículo 34, aplica en lo referente a la opción que deberá ejercer dentro de los primeros meses de cada año comercial, es decir, entre los meses de enero y febrero de 2016, cuando corresponda .

a.1.1.3) Tercer requisito, Inciso 4° del N° 1 del artículo 34, cumple requisito, por ser persona natural.

a.1.1.4) Cuarto requisito, inciso 5° del N° 1, del artículo 34, considerando que no hay ingresos por inversiones en derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, en tal sentido cumple requisito.

a.1.2) Situación tributaria del contribuyente agricultor Sr. H.U.R.

De los hechos descrito en la letra a.1.1), precedente, se puede decir que por el año 2016 debe tributar en base a renta efectiva contabilidad completa de acuerdo al artículo 14 u optar por la letra A) del artículo 14 ter , ambos de la LIR, por la explotación de la actividad agrícola.

Por otra parte, de acuerdo a lo establecido en el inciso 1° del N° 3, del artículo 34, todas las sociedades relacionadas con el contribuyente agricultor Sr. H.U.R., deberán determinar el IDPC sobre la base de renta efectiva determinada en base a un balance general, según contabilidad completa, conforme la letra A) o B) del artículo 14, según sea la opción del contribuyente o de acuerdo al artículo 14 ter, letra A), ambos de la LIR, cuando opte y se cumplan los requisitos para acogerse a dicha disposición, por exceder monto de las ventas o ingresos de los límites que al efecto establece el inciso 2° del N° 1 del artículo 34 de la LIR(21.420 UF).

a.2) Contribuyente Sociedad Comercial Alameda Ltda., que explota las actividades de agrícola, transporte de carga ajena y minería. Considerando lo expresado en el punto anterior, la sociedad en referencia no cumple requisito que establece el artículo 34 de la LIR con vigencia a contar del 1 enero de 2016.

a.2.1) En resumen: contribuyente Sr. H.U.R.

	Detalle	Cumple requisitos	Observación
1	Primer requisito, inciso 2° del N°1 del artículo 34 LIR	No	Monto de ventas o ingresos netos anuales exceden los límites que establece el inciso 2° del N° 1, en concordancia con el inciso 1° del N° 3, ambos del artículo 34 LIR, debiendo a contar del 1 de enero de 2016, abandonar el régimen de renta presunta.
2	Segundo Requisito, inciso 3° del N°1 del artículo 34 LIR	No aplica	
3	Tercer requisito, inciso 4° del N°1 del artículo 34 LIR	Si	
4	Cuarto Requisito, inciso 5° del N°1 del	Si	
<b>Conclusión:</b>			
El contribuyente se encuentra obligado a tributar en base a renta efectiva – contabilidad completa, por la explotación de las actividades: agrícola, transporte de carga ajena y minería, a contar del 1 enero de 2016.			

a.3) Los contribuyentes, Sociedad Comercial Central Ltda. y Sociedad Comercial Poniente Ltda., que explotan las actividades de agrícola, transporte de carga , considerando lo expresado en el punto a.1) anterior, las sociedades en referencia no cumplen requisito que establece el artículo 34 de la LIR, con vigencia a contar del 01 de enero de 2016.

a.3.1) En resumen:

	Detalle	Cumple requisitos	Observación
1	Primer requisito, inciso 2° del N°1 del artículo 34 LIR	No	Monto de ventas o ingresos netos anuales exceden los límites que establece el inciso 2° del N° 1, en concordancia con el inciso 1° del N° 3, ambos del artículo 34 LIR, debiendo a contar del 1 de enero de 2016, abandonar ambas sociedades el régimen de renta presunta.
2	Segundo Requisito, inciso 3° del N°1 del artículo 34 LIR	No aplica	
3	Tercer requisito, inciso 4° del N°1 del artículo 34 LIR	No	
4	Cuarto Requisito, inciso 5° del N°1 del artículo 34 LIR	Si	
<p><b>Conclusión:</b>            Los contribuyentes Sociedad Comercial Central Ltda. y Sociedad Comercial Poniente Ltda. se encuentran obligados a tributar en base a renta efectiva – contabilidad completa, por la explotación de las actividades: agrícola, transporte de carga y minería, a contar del 1 de enero de 2016.</p>			

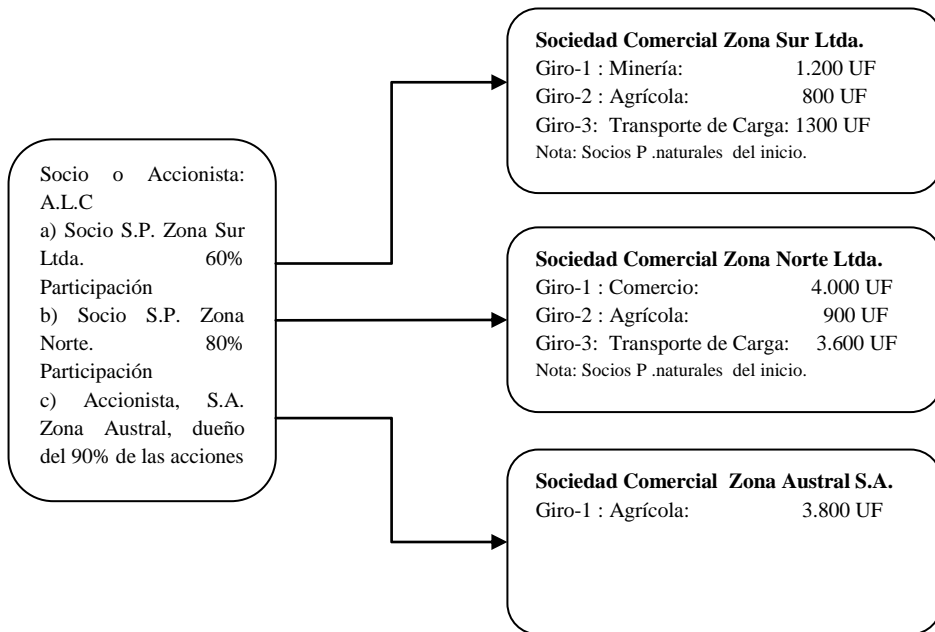
### 3. Situación práctica N° 3 (supuesto)

De acuerdo a los nuevos requisitos que deben cumplir los contribuyentes cuya actividad sea la explotación, agrícolas, transporte y minería, que al efecto establece el artículo 34 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se presenta información a fin de establecer si por el año comercial 2016, pueden continuar acogidos al régimen de renta presunta, los contribuyentes que se indican.

#### Antecedentes:

A continuación se presenta malla societaria donde se observan las distintas sociedades que desarrollan la explotación de actividades: agrícola, transporte y minería, sus socios y porcentajes de participación social correspondiente:

### NORMA DE RELACIÓN VERTICAL



a) Análisis tributario de los requisitos de acuerdo al artículo 34 de la LIR.

a.1) Contribuyentes Sociedad Comercial Zona Sur Ltda.

a.1.1) Análisis de requisitos:

a.1.1.1) Primer requisito, del inciso segundo del N° 1, del artículo 34 LIR.

	Detalle	UF
a)	Ventas propias: Minería, agrícola y transporte de carga aj Más : ventas relacionadas, inciso 2° e inciso 4° del N° 3 del artículo 34	3.300
b)	Sociedad Comercial Zona Norte Ltda. - Agrícola -Transporte de carga	900 3.600
c)	Sociedad Comercial Zona Austral S.A. - Agrícola	3.800
	<b>Total ventas del inciso segundo del N° 1, del artículo 34 LIR</b>	<b>11.600</b>

a.1.1.2) Segundo requisito, inciso tercero del N° 1 del artículo 34, aplica en lo referente a la opción que deberá ejercer dentro de los dos primeros meses de cada año comercial, es decir, entre los meses de enero y febrero de 2016.

a.1.1.3) Tercer requisito, Inciso 4° del N° 1 del artículo 34, cumple requisito, por estar conformada por socios personas naturales.

a.1.1.4) Cuarto requisito, inciso 5° del N° 1, del artículo 34, Considerando que no hay ingresos por inversiones en derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, en tal sentido cumple requisito.

a.1.2) Situación tributaria del contribuyente Sociedad Comercial Zona Sur Ltda.

De los hechos descritos en la letra a.1), precedente, se puede concluir que por el año comercial 2016, debe tributar en base a renta efectiva contabilidad completa de acuerdo al artículo 14 u optar por la letra A) del artículo 14 ter , ambos de la LIR, por la explotación de las actividades agrícola, de transporte de carga, minera, de acuerdo con inciso segundo del N°3 del artículo 34 de la LIR.

a.2) Contribuyente Sociedad Zona Norte Ltda., que explota las actividades de agrícola, transporte de carga ajena .

a.2.1) Análisis de requisitos:

a.2.1.1) Primer requisito, del inciso segundo del N° 1, del artículo 34 LIR

	Detalle	UF
a)	Ventas: Comercio, agrícola y transporte de carga ajena Más : ventas relacionadas, inciso 2° e inciso 4° del N° 3 del artículo 34	8.500
b)	Sociedad Comercial Zona Sur Ltda. - Minería - Agrícola -Transporte de carga	1.200 800 1.300
c)	Sociedad por Acción "Zona Austral" - Agrícola	3.800
	<b>Total ventas del inciso segundo del N° 1, del artículo 34 LIR</b>	<b>15.600</b>

a.2.1.2) Segundo requisito, inciso tercero del N° 1 del artículo 34, aplica en lo referente a la opción que deberán ejercer dentro de los dos primeros meses de cada año

comercial, es decir, entre los meses de enero y febrero de 2016, cuando cumpla requisito para acogerse a renta presunta.

a.2.1.3) Tercer requisitos, Inciso 4° del N° 1 del artículo 34, cumple requisito, por estar conformada por socios personas naturales.

a.2.1.4) Cuarto requisito, inciso 5° del N° 1, del artículo 34, considerando que no hay ingresos por inversiones en derechos sociales, acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, en tal sentido cumple requisito.

a.2.2) Situación tributaria del contribuyente Sociedad Comercial Zona Norte Ltda.

De los hechos descrito en la letra a.2.1), precedente, se puede concluir que por el año 2016 debe tributar en base a renta efectiva contabilidad completa de acuerdo al artículo 14 u optar por la letra A) del artículo 14 ter, ambos de la LIR, por la explotación de las actividades agrícola y transporte de carga, por exceder el límite de 9.000 y 5.000 UF respectivamente, en virtud del inciso 2° del N° 1 del artículo 34 de la LIR.

a.3) Contribuyente Sociedad Comercial Zona Austral S.A., que explota la actividad agrícola.

De acuerdo al inciso 4° del N° 1 del artículo 34 de la LIR, las sociedades anónimas no pueden acogerse al régimen de renta presunta contemplado en la norma en comento.

#### 4. Situación práctica N° 4 (supuesto)

A continuación se presenta análisis tributario e imputación de rentas presunta a nivel de la Primera Categoría e impuestos finales. Para ello se procederá a desarrollar caso práctico, de acuerdo a las vigentes de la LIR a considerar para el régimen de renta presunta:

a.1) Antecedentes a nivel de la empresa.

Empresa individual :	Sr. U.F.L.
Giro :	Comercio - agricultor - transportista
Año comercial :	2016 ( supuesto)
Domicilio :	Santiago
Nota: Por la explotación de actividades: agrícola y transporte, se encuentra acogido al régimen de renta presunta por el año comercial 2016.	

a.2) Al 31 de diciembre de 2016, proporciona los siguientes antecedentes con la finalidad de establecer su obligación tributaria que proceda, de acuerdo a la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente al 31 de diciembre de 2016.

	Detalle	UF
a)	Pérdida Tributaria del año comercial 2016, según artículos 21 y 29 al 33 de la LIR (actividad del comercio), incluye pérdida tributaria determinada al 31 de diciembre 2015 por \$ 320.000, reajustada.....	(\$ 8.400.000)
b)	Renta presunta por la explotación de la actividad de transporte de carga, cumple requisitos de acuerdo al artículo 34 de la LIR, para acogerse a renta presunta por el año comercial 2016 (los camiones forman parte del activo de la empresa individual).....	\$ 4.600.000
	· Ingresos de la actividad de transporte.....	\$ 15.600.000
	· Gastos de la actividad de transporte.....	\$ 7.500.000
c)	Renta presunta por la explotación de un predio agrícola, Rol 100-235, cumple requisitos para acogerse a renta presunta por el año comercial 2016. (Dicho bien raíz forma parte del activo de la empresa individual).....	\$ 3.500.000
	· Por el Rol 100-235, ha pagado contribuciones de bienes raíces 2016, actualizadas al 31 de diciembre de 2016.....	\$ 415.000
	· Ingresos percibidos de la actividad agrícola.....	\$ 1.600.000
d)	Participación social, en la Sociedad Agrícola FFR Ltda. Giro: Agrícola. Los socios que la componen son personas naturales, por el año comercial 2016, se encuentra acogida a renta presunta de acuerdo a lo establecido en el artículo 34 de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2016, al respecto informan lo siguiente:	
	a) Renta presunta según participación (45%), con derecho a crédito por Impuesto de Primera Categoría con derecho a devolución equivalente a \$ 240.750.....	\$ 1.800.000
	Por otra parte, hace presente que dicha inversión se encuentra contabilizada en los registros contables de la empresa individual al 31 de diciembre de 2016.	
	b) Contribuciones de bienes raíces - 2016, de acuerdo a su participación social.....	\$ 191.250

**Solución:****b.1) Determinación Base Imponible de Primera Categoría al 31 de diciembre de 2016:**

	BASE IMPONIBLE	\$
a)	Pérdida Tributaria del año comercial 2016, según artículos 21 y 29 al 33 LIR (actividad del comercio)	(\$ 8.400.000)
b)	Renta presunta por la explotación de la actividad de transporte de carga, cumple requisitos para acogerse a renta presunta por el año comercial 2016	\$ 4.600.000
c)	Renta presunta por la explotación de un predio agrícola, Rol 100-235, cumple requisitos para acogerse a renta presunta por el año comercial 2016	\$ 3.500.000
	Total pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre de 2016	(\$ 300.000)

**b.2) Confección del Registro FUT al 31 de diciembre de 2016, de acuerdo a la Circular N° 10 de 2015, emitida por el SII, en concordancia con el artículo 14 de la LIR, vigente para los años comerciales 2015 y 2016.(N°1 del artículo segundo transitorio ley N° 20.780 de 2014)**

DETALLE	FUT	Utilidad neta con derecho a crédito por I.P.C.		Utilidad neta sin derecho a crédito por I.P.C.	Impuesto de Primera Categoría	Crédito por Impuesto de Primera Categoría		Incremento por Impuesto de Primera Categoría
		Con Derecho a devolución	Sin derecho a devolución			Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución	
1. Remanente de FUT -2015, reajustado								
a) Pérdida Tributaria -2015	-320.000			-320.000				
b) Gastos Rechazados no afectos artículo 21.	-25.000			-25.000				
Subtotal N° 1	-345.000			-345.000				
Menos: gastos rechazados no afecto al artículo 21, LIR								
Subtotal N° 2	-345.000			-345.000				
2. Pérdida Tributaria-2016	-300.000			-300.000				
Más: Reposición de pérdida tributaria - 2015	320.000			320.000				
Subtotal N° 3	-325.000			-325.000				
Renta presunta por participación								
8. Sociedad Agrícola FFR Ltda. Año 2016	1.800.000	1.003.125		796.875		240.750		
Subtotal N° 5	1.475.000	1.003.125		471.875				
Imputación:								
9. Rentas presuntas incluidas en el N° 8 o saldo del subtotal N° 5	(\$ 1.475.000)	(\$ 1.003.125)		(\$ 471.875)		(\$ 240.750)		
Remanente de FUT para ejercicio siguiente.	0	0	0	0	0	0		



b.3) Confección de Registro FUNT al 31 de diciembre de 2016, de acuerdo a la Circular N° 10 de 2015, emitida por el SII, en concordancia con el artículo 14 de la LIR, vigente para los años comerciales 2015 y 2016. (N°1 del artículo segundo transitorio ley N° 20.780 de 2014)

DETALLE	FUNT	Rentas Exentas	Ingresos no Renta	Rentas gravadas con Impto. Único de 1era. Categoría.	Crédito por Impto. de 1era. Categoría.	Incremento por Impto. de 1era. Categoría.
a) Remanente de FUNT -2015, reajustado						
Subtotal N° 1						
b) Ingresos no renta del año 2016, de la actividad agrícola	1.600.000		1.600.000			
Menos: Gastos asociados: contribuciones de bienes raíces	-415.000		-415.000			
c) Ingresos no renta del año 2016, de la actividad Transporte	15.600.000		15.600.000			
Menos: Gastos asociados a la actividad	-7.500.000		-7.500.000			
Remanente de FUNT para ejercicio siguiente.	9.285.000	0	9.285.000			

b.4) Determinación de la base imponible del Impuesto Global Complementario al 31 de diciembre de 2016, que afecta al Sr. U.F.L., de acuerdo al artículo 52 de la LIR, considerando para ello el formulario N° 22 Año Tributario 2015.

Considerando FORMULARIO N° 22 A.T.2015

L-1	Retiros (Arts.14, 14 bis y 14 quáter).	847	600	104	(+)
L-2	Dividendos distribuidos por S.A., C.P.A. y S.p.A. (Arts.14, 14 bis y 14 quáter).	601		105	(+)
L-3	Gastos rechazados pagados y otras partidas a que se refiere el Inc.3° Art. 21.			106	(+)
L-4	Rentas presuntas de: Bienes Raíces, Minería, Explotación de Vehículos y otras (Arts. 20 N°1, 34 N°1 y 34 bis N°s. 2 y 3).	603	240.750	108	1.475.000 (+)
L-5	Rentas propias determinadas según contabilidad simplificada (Art. 14 ter), planillas, contratos y otras rentas.	954		955	
	Rentas por participación en sociedades que determinen rentas según contabilidad simplificada (Art. 14 ter), planillas, contratos y otras rentas.	956		957	
	Total Rentas determinadas según contabilidad simplificada con código [604]= códigos [954]+[956] y código [109]= códigos [955]+[957]	604		109	(+)
L-6	Rentas percibidas del Arts. 42 N° 2 (Honorarios) y 48 (Rem. Directores S.A.), según Recuadro N°1.			110	(+)
L-7	Rentas de capitales mobiliarios (Art. 20 N°2), Retiros de ELD (Arts. 42 ter y quáter) y Ganancias de Capital (Art. 17 N°8), etc.	605		155	(+)
L-8	Rentas exentas del Impuesto Global Complementario (Art. 54 N°3).	606		152	(+)
L-9	Rentas del Art. 42 N°1 (sueldos, pensiones, etc.).			161	(+)
L-10	Incremento por impuesto de Primera Categoría / Incremento por impuestos pagados o retenidos en el exterior.	159	748	749	(+)
L-11	Impuesto Territorial pagado en el año 2014 / Donaciones Art. 7° Ley N° 16.282/65 y D.L. N°45/73.	166	191.250	764	191.250 (-)
L-12	Pérdida en operaciones de capitales mobiliarios y ganancias de capital según líneas 2, 7 y 8 (ver instrucciones).			169	(-)
L-13	SUB TOTAL (Si declara Impuesto Adicional trasladar a línea 47 ó 48).			158	1.283.750 (=)
L-14	Cotizaciones previsionales correspondientes al empresario o socio (Art. 55 letra b).			111	(-)
L-15	Intereses pagados por créditos con garantía hipotecaria, según Art. 55 bis. // Dividendos Hipotecarios pagados por Viviendas Nuevas acogidas al DFL N°2/59 según Ley N°19.622/99.	750	740	751	(-)
L-16	20% Cuotas Fdos. Inversión adquiridas antes del 04.06.93// Ahorro Previsional Voluntario según inciso 1° Art.42 bis.	822	765	766	(-)
L-17	BASE IMPONIBLE ANUAL DE IUFC o IGC (Registre sólo si diferencia es positiva)			170	1.283.750 (=)

## b.5) Comentarios

Al observar el desarrollo del caso propuesto, donde el empresario individual ha generado por el desarrollo de la actividad del comercio una pérdida tributaria de \$ 8.400.000 y por la explotación de las actividades agrícola y transporte se encuentra acogido al régimen de renta presunta, al respecto se puede decir:

1. Las rentas de capital generadas por la empresa individual forman parte de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría, de esta manera se compensan los resultados de la actividad de la primera categoría donde la pérdida tributaria de \$ 8.400.000, se reduce a \$ 300.000 y se registrará en el punto N° 2 del FUT y las rentas presuntas determinadas por el legislador fueron imputadas a la referida pérdida y dichas rentas no formarán parte de la Base imponible de los impuestos personales, específicamente Impuesto Global Complementario.

Sin embargo, la renta presunta por participación social en Sociedad Agrícola FFR Ltda., al encontrarse registrada la inversión en los activos de la empresa individual, ingresan al registro FUT en el punto N° 8 \$ 1.800.000, donde se imputará el remanente negativo de FUT por concepto de gastos rechazados no afectos al artículo 21 de la LIR y el saldo de la Pérdida tributaria, arrojando dicho registro un saldo de utilidades retenidas por un valor \$ 1.475.000, que de acuerdo al artículo 14 letra B LIR, se entiende retirada al 31-12-2016 y formará parte de la base imponible del Impuesto Global Complementario A.T. 2017, con derecho a crédito por impuesto de primera categoría \$ 240.750.

Por otra parte, las contribuciones de bienes raíces asociadas a la renta presunta por participación de acuerdo a la letra a) del artículo 55 de la LIR, constituye una rebaja de la renta bruta. Y en virtud del N° 3 del artículo 56 de la LIR, el crédito de Primera Categoría asociado a la referida renta presunta \$ 240.750, constituye un crédito imputable al impuesto Global Complementario y de existir un saldo a favor por dicho concepto, procede solicitar devolución al Fisco.

Finalmente se precisa para los efectos de imputación de las utilidades retenidas en el Registro FUT se ha optado por imputar en primer término a las utilidades tributables sin derecho a crédito por impuesto de Primera Categoría y posteriormente a las con crédito.

2. También resulta importante resaltar el hecho de haber registrado la inversión en derechos sociales Sociedad Agrícola FFR Ltda., en la contabilidad de la empresa individual lo que ha permitido al Sr. U.F.L. compensar parte de la renta presunta por participación con gastos rechazados no afectos al artículo 21 y la pérdida

tributaria, procediendo a declarar solo la diferencia no absorbida en el Registro FUT, en la base imponible del Impuesto Global Complementario al 31 de diciembre de 2016.

## 5.- CONCLUSIONES

Al finalizar el análisis del régimen de renta presunta y su tributación, de acuerdo a las normas vigentes a contar del año 2016, se puede decir:

1. Los contribuyentes que se pueden acoger al régimen de renta presunta son aquellos que explotan la actividad, ya sea agrícola, minería y de transporte tanto de pasajero como de carga. Quedan excluidos por expresa disposición del artículo 34 de la LIR, las Sociedades Anónimas abiertas o cerradas y Sociedades en Comandita por Acciones. Y en virtud del artículo 38 del citado cuerpo legal, las agencias extranjeras, sucursales u otra forma de establecimiento permanente de empresas extranjeras que operen en Chile, no pueden acogerse al régimen de renta presunta.

2. La Sociedades por Acción, cuando el o los accionistas que conforman dicha sociedad sean personas naturales pueden acogerse al régimen de renta presunta por la explotación de las actividades agrícola, minería y transporte, y cuando además, cumplan con los requisitos que se establecen en el artículo 34 de la LIR. Se hace presente que dicha opción rige a contar del año 2016.

Es necesario señalar, que por la Ley N° 20.190 de 2008, nacen las Sociedades por Acciones que se encuentran reguladas en el Párrafo 8° del Título VII del Código de Comercio que de acuerdo al N° 6 del artículo 2 de la LIR, se consideran anónimas y en tal sentido no pueden acogerse al régimen de renta presunta. Sin embargo, a contar del 01 enero de 2016 sí pueden hacerlo cuando den cumplimiento a los requisitos establecidos en el artículo 34 de la LIR.

3. De acuerdo a lo expresado a contar del año comercial 1991, los contribuyentes agricultores, mineros y transportista, debían cumplir ciertos requisitos al 31-12-1990, para continuar en renta presunta de acuerdo a los artículos, 20 N° 1 letra b), 34 y 34 bis de la LIR( Ley N° 18.985 de 1990). Con posterioridad dichas normas legales fueron objeto de nuevas modificaciones para llegar a su sustitución, incorporando nuevas normas en el artículo 34 LIR, que rigen a contar del 1 de enero de 2016.

A continuación se presenta un cuadro donde se consigan requisito del límite de venta o ingresos vigentes al 31 de diciembre de 2014 y al 31 de diciembre de 2015, para las distintas actividades, con valores de referencia septiembre 2015:

	ACTIVIDADES	Al 31-12-2014			Al 31-12-2015			% de disminución de ingresos
		Venta UTM	Venta UTA	Venta \$	Venta UF	Venta \$	DIFERENCIA \$	
a)	Agrícola	8.000		356.424.000	9.000	228.122.010	128.301.990	36
b)	Minería		2.000	1.069.272.000	17.000	430.897.130	638.374.870	59,7
c)	Transporte	3.000		133.659.000	5.000	126.734.450	6.924.550	5,18

Nota:

- Valor de la UF al 30-09-2015..... \$ 25.346,89
- Valor UTM a septiembre -2015..... \$ 44.553.-
- Valor UTA a septiembre -2015..... \$ 534.636.-

Al comparar los valores de ventas o ingresos podemos observar que se producen disminuciones, en las actividades: Agrícola 36%, Minería 59,7% y transporte 5,18% respectivamente. El nuevo requisito que rige a contar del 1 de enero de 2016, de ventas o ingresos es más bajo, lo cual limita la opción al régimen de renta presunta de los contribuyentes que desarrollan las actividades indicada.

4. Respecto de los contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen de renta presunta por el año 2015, la evaluación de los requisitos que establece el nuevo artículo 34 de la LIR con vigencia a contar del 1 de enero de 2016, se debe realizar al término del año en cual se encuentran acogidos a dicho régimen, esto es, al 31 de diciembre de 2015.

Si los referidos contribuyentes cumplen requisitos para acogerse al régimen de renta presunta para el año siguiente 2016, deben dar aviso de ello al SII dentro de los dos primeros meses de cada comercial, para la situación descrita sería en los meses de enero y febrero de 2016, todo ello en virtud del inciso 3° del N° 1 del artículo 34 de la LIR.

Ahora bien, en el evento que los citados contribuyentes no cumplan algunos de los requisitos deben abandonar dicho régimen de renta presunta y lo harán a contar del 01 de enero del año siguiente del año en que no cumple requisitos.

En el caso de contribuyentes que cumpliendo los requisitos para acogerse al régimen de renta presunta, decidan optar por tributar en base efectiva contabilidad completa o según contabilidad simplificada, dicha opción deberán comunicarla en el mes de octubre del año anterior en que deseen cambiar su régimen de tributación al Servicio de Impuestos Internos, de acuerdo al inciso 3° del N° 4 del artículo 34 LIR.

5. Otro hecho importante de mencionar dice relación con los contribuyentes agricultores, mineros y transportistas que no sean sociedades anónimas y del artículo 58 N° 1, en relación con el artículo 38, ambos de la LIR, que inicien actividades en año

2015, por dicho año comercial se encuentran acogidos al régimen de renta presunta al no existir requisito en los artículos, 20 N° 1, 34 y 34 bis LIR, texto vigente al 31 de diciembre de 2015, que condiciones su ingreso. Sin embargo, los contribuyentes antes indicados que inicien actividades a contar del 01-01-2016, deben dar cumplimiento a los requisitos que al efecto establece el nuevo artículo 34 de la LIR, para acogerse al régimen de renta presunta.

6. En el punto 4, del presente artículo, donde se hace un análisis práctico de los requisitos que deben cumplir los contribuyentes agricultores, mineros y transportistas que opten por el régimen de renta presunta de acuerdo al artículo 34 de la LIR, en el caso de malla societaria donde se aplican normas de relación horizontal, se puede decir, que solo puede optar por renta presunta, la primera sociedad que inicia la relación horizontal con otras sociedades en la medida que cumpla con los requisitos de la citada norma legal. En cambio, la sociedad que le sigue en dicha cadena no cumple el requisito del inciso 4° del N° 1 del artículo 34 de la LIR, hecho que se puede verificar en las situaciones prácticas propuestas 1 y 2.

7. De acuerdo a los comentarios anteriores, es claro que la reforma tributaria contenida en la Ley N° 20.780 de 2014, ha restringido el régimen de renta presunta a la cual pueden acogerse los contribuyentes agricultores, mineros y transportistas, cuando cumplan los requisitos legales que establece el artículo 34 de la LIR vigente a contar del 01 de enero de 2016. Sin embargo, siempre existirán contribuyentes que tributando en base a renta efectiva con contabilidad completa por el desarrollo de actividades distintas a las agrícola, minera y transporte, por estas última pueden estar acogidos a régimen de renta presunta de acuerdo a lo expresado anteriormente, con excepción de las sociedades anónimas(no SpA) y del artículo 58 N° 1, de la LIR.

Por lo tanto seguirán vigente las instrucciones impartidas en la Circular N° 60 de 1990, emitida por el SII, en cuando que al existir pérdida tributaria y renta presunta propias, se deben compensar a nivel de la base imponible de primera categoría, de existir pérdida tributaria esta se podrá imputar a rentas presunta por participación social las cuales deben estar ingresada al registro FUT, vigente hasta el 31 de diciembre de 2016. Y de existir un saldo de rentas presuntas no absorbidas, formarán parte de la base imponible de los impuestos personales, ya sea del impuesto global complementario o adicional según corresponda.

8. Finalmente, se hace presente que los contribuyentes que exploten de bienes raíces no agrícolas a contar del 01 de enero de 2016, no pueden acogerse al régimen de renta presunta por eliminación de las reglas sobre dicho régimen, contenidas en la anterior letra d) del N° 1, del artículo 20 de la LIR.

## 6.- BIBLIOGRAFÍA.

Decreto Ley N° 824 de 1974, artículo 1°, aprueba texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Diario Oficial de la República de Chile, Santiago, Chile, 31 de diciembre de 1974. Texto vigente años 2015 y 2016.

Ley N°20.780 de 2014. Reforma Tributaria que modifica el sistema de tributación de la renta e introduce diversos ajustes en el sistema tributario. Diario Oficial de la República de Chile, Santiago, Chile, 29 de septiembre de 2014.

Servicio de Impuestos Internos (1990). Circular N° 58. Tributación de las Rentas presuntas a que se refieren los artículos 20, N° 1, letra b), 34°, N° 1 y 2, y 34° bis N° 2 y 3 de la ley de la Renta, de acuerdo a las modificaciones introducidas por la Ley 18.985, de 1990. Chile, 19 de noviembre de 1990.

Servicio de Impuestos Internos (1990). Circular N° 60. Instrucciones sobre normas establecidas por el nuevo artículo 14° de la Ley de la Renta, sustituido por la Ley N° 18.985, de 1990. Chile, 3 de diciembre de 1990.

Servicio de Impuestos Internos (2001). Circular N° 40. Instrucciones sobre nuevo número incorporado al artículo 31 de la Ley de la Renta por la Ley N° 19.721, del año 2001. Chile, 26 de julio de 2001.

Servicio de Impuestos Internos (2014). Circular N° 8. Instruye sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N°20.630 a la ley sobre Impuesto a la renta (LIR), relacionadas con la tributación bajo el régimen de renta presunta en las actividades agrícolas, de la minería, transporte terrestre de carga ajena y de pasajeros. Chile, 7 de febrero de 2014.

Servicio de Impuestos Internos (2015). Circular N° 10. Instruye sobre las modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta que se indican, efectuadas por la Ley N° 20.780 y que rigen a contar del 1° de enero de 2015. Chile, 30 de enero de 2015

Servicio de Impuestos Internos (2015). Circular N° 22. Suplemento Tributario con la normativa vigente para efectuar la declaración de los impuestos anuales a la Renta correspondientes al año tributario 2015. Chile, 26 de marzo de 2015

Servicio de Impuestos Internos (2015). Circular N° 37. Instruye sobre el nuevo régimen de tributación en base a renta presunta de los contribuyentes que tengan como actividad la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería y el transporte terrestre

de carga ajena o de pasajeros, conforme al nuevo texto del artículo 34 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, modificado por la Ley N° 20.780. También se instruye sobre las modificaciones efectuadas al régimen de tributación que afecta a las rentas provenientes de la explotación de bienes raíces. Chile, 28 de mayo de 2015.

