
Facultad de Economía y Negocios

Magíster en Dirección y Planificación Tributaria

**Cambio de Régimen desde Renta Presunta a
Renta Efectiva y su Determinación del Capital**

Memoria para optar al grado de Magíster en Dirección y Planificación Tributaria

Alumno: Carlos Rocuant Salas

Profesor Guía: Alejandra Ubilla Ubilla

Talca – Chile año 2021

CONSTANCIA

La Dirección del Sistema de Bibliotecas a través de su unidad de procesos técnicos certifica que el autor del siguiente trabajo de titulación ha firmado su autorización para la reproducción en forma total o parcial e ilimitada del mismo.



Talca, 2022

Agradecimientos

Quiero agradecer a todas las personas que hicieron posible la elaboración de esta investigación, especialmente a los profesores Juan Pablo Yáñez y a la profesora Alejandra Ubilla, quienes, a través de su experiencia y conocimientos lograron aportar con ideas y directrices que permitirían conseguir de mejor manera los objetivos propuestos para este trabajo.

A mi amada esposa e hija, quienes han tenido la paciencia de darme el tiempo y espacio para concretar las variadas actividades que demanda el estudio.

No puedo dejar de agradecer también a mi compañero Alejandro Leiva con quien, a pesar de los obstáculos que se presentaren, siempre mantuvimos la visión de lo que estábamos dispuestos a conseguir con la ejecución de este estudio por medio del apoyo y ayuda desinteresada.

Gracias...

Carlos Rocuant Salas

Contenido

RESUMEN EJECUTIVO	8
INTRODUCCIÓN	10
CAPÍTULO 01: PROBLEMATIZACIÓN	12
1.1 Relevancia del tema a tratar.	13
1.2 Alcances de la investigación.	17
1.2.1 Régimen de tributación y rubro del contribuyente.	17
1.2.2 Situación del contribuyente para continuar en Renta Presunta.	18
1.2.3 Régimen al cual emigra el contribuyente desde Renta Presunta.	18
1.3 Objetivos de la investigación.	19
1.3.1 Objetivo general.	19
1.3.2 Objetivos específicos.	19
1.4 Cuadro de abreviaturas utilizadas.	20
CAPÍTULO 2: MARCO METODOLÓGICO.	21
2.1 Tipo de investigación (Casal, 2006).	21
2.2 Técnicas e instrumentos de recolección de datos (Casal, 2006)	22
2.3 Diseño de la investigación (Casal, 2006)	23

2.4	Validación de la información obtenida (Casal, 2006)	23
CAPÍTULO 3: MARCO TEÓRICO.....		24
3.1	Marco conceptual	24
3.2	Recolección de antecedentes	24
3.3	Alcances del Marco Teórico	25
3.3.1	Principales conceptos (Servicio de Impuestos Internos, s.f.).....	25
3.4	Renta Presunta	29
3.4.1	Contribuyente que puede acogerse a Renta Presunta	30
3.4.2	Actividades que pueden acogerse a Renta Presunta (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)	30
3.4.3	Requisitos para acogerse y permanecer en el régimen de Renta Presunta	31
3.4.4	Determinación de la Renta Presunta (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)	32
3.4.4.1	Rentas provenientes de la actividad agrícola	32
3.4.4.2	Rentas provenientes de la actividad del transporte terrestre de carga o de pasajeros.....	33
3.4.4.3	Rentas provenientes de la actividad minera.	33
3.4.5	Obligaciones de la Renta Presunta (Inciso 6, N°1, Art.34 LIR, 1974)	34
3.5	Normas aplicables a los contribuyentes acogidos al régimen de Renta Presunta que a Partir del 1° de enero de 2016 deban o voluntariamente decidan declarar su Renta Efectiva con Contabilidad Completa	34
3.5.1	Cambio por incumplimiento en el límite de ingresos para permanecer en el régimen de Renta Presunta. (art. 34, n°4, inciso 1 LIR)	34
3.5.2	Cambio por incumplimiento del párrafo cuarto del número 1 del artículo 34 de la LIR	35
3.5.3	Cambio por efecto de las normas de relación (art. 34, n°4, inciso 4 LIR)	35

3.5.4 Caso de contribuyentes que tomen en arrendamiento o que a otro título de mera tenencia exploten el todo o parte de predios agrícolas (art. 34, n°4, inciso 2 LIR).....	36
3.5.5 Caso de contribuyentes que optan por pagar el impuesto sobre sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general según contabilidad completa (Art. 34, N°4, inciso 3)	37
3.6 Opciones a las que se enfrenta el contribuyente ante el cambio de régimen.....	37
3.6.1 Régimen General de Tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR (Servicio de Impuestos Internos, 2020)	38
3.6.2 Régimen tributación Pro Pyme General, establecido en el número 3 de la letra D) del artículo N°14 de la LIR (Servicio de Impuestos Internos, 2020)	40
3.6.3 Régimen tributación Pro Pyme Transparente, establecido en el número 8 de la letra D) del artículo N°14 de la LIR (Servicio de Impuestos Internos, 2020)	44
3.7 Elección del régimen tributario de Renta Efectiva adoptado.	47
 CAPÍTULO 4: DESARROLLO DEL CONTENIDO.....	50
 4.1 Cambio de régimen desde Renta Presunta a Renta Efectiva	50
4.1.1 Procedimiento administrativo del cambio de régimen desde Renta Presunta a Renta Efectiva.....	50
4.1.2 Inventario de activos y pasivos, y utilidades acumuladas por el retiro o exclusión del régimen simplificado. (N°5, Art.34, LIR)	51
4.1.2.1 Procedimiento de toma de inventario	51
4.1.2.2 Obtención del Balance Inicial (Letra A) del N°5, Art. 34 LIR, 1974)	52
4.1.3 Normativa aplicable. (Letra D) del N°5, Art. 34 LIR, 1974).....	53
4.1.3.1 Sistemas de contabilidad que podrán llevar para acreditar la Renta Efectiva. (Letra E) del N°5, Art.34 LIR, 1974)	55

4.1.3.2 Contribuyentes que presentan dificultades para constituir su contabilidad completa. (Servicio de Impuestos Internos, 2017).....	55
4.1.4 Diferencias observadas entre capital aportado y el capital a declarar	55
4.1.5 Acerca de las utilidades obtenidas en Renta Presunta	57
CAPÍTULO 5: CASO PRÁCTICO	59
5.1 Presentación de la empresa	59
5.1.1 Determinación de los ingresos anuales de la empresa.....	62
5.2 Antecedentes para la confección del inventario	65
5.2.1 Inventario de Terrenos	65
5.2.2 Derechos de aprovechamiento de agua	66
5.2.3 Inventario de plantaciones	67
5.2.4 Inventario general.....	68
5.2.5 Otros activos	69
5.3 Pasivo Exigible	70
5.4 Resolución del Caso	71
5.4.1 Inventario de Activos Fijos.....	71
5.4.2 Balance Inicial	75
CONCLUSIONES	77
BIBLIOGRAFÍA	81

ÍNDICE DE CUADROS UTILIZADOS

Cuadro número:	Página
Cuadro 1: Abreviaturas utilizadas.....	20
Cuadro 2: Participación de los socios de la empresa.....	60
Cuadro 3: Distribución de la superficie del huerto.....	61
Cuadro 4: Cantidad de plantas de cereza en el huerto.....	62
Cuadro 5: Nota de Débito emitida en el mes de mayo de 2020.....	63
Cuadro 6: Factura de venta emitida en el mes de diciembre de 2020.....	63
Cuadro 7: Ingresos de los últimos años de Agrícola Molinos Ltda.....	64
Cuadro 8: Detalle de la adquisición del terreno.....	66
Cuadro 9: Detalle de adquisición de derechos de agua.....	66
Cuadro 10: Distribución y cantidad de plantas por variedad.....	67
Cuadro 11: Inventario general de activos del huerto.....	68
Cuadro 12: Inventario valorizado de insumos agrícolas.....	69
Cuadro 13: Remuneraciones pendientes de pago.....	70
Cuadro 14: Valor actualizado del terreno.....	72
Cuadro 15: Valor actualizado de los derechos de aprovechamiento de agua.....	73
Cuadro 16: Inventario valorizado de la plantación.....	73
Cuadro 17: Inventario de construcciones, maquinarias y equipos valorizado.....	74
Cuadro 18: Balance Tributario Inicial al 1° de enero de 2021.....	75

RESUMEN EJECUTIVO

El régimen de Renta Presunta surge como respuesta a la necesidad de simplificar la carga administrativa de aquellos contribuyentes que, por diferentes razones, no se encontraban en condiciones de cumplir de manera satisfactoria con las obligaciones que implica acreditar la renta mediante contabilidad completa; contribuyentes como los pequeños agricultores, mineros y transportistas.

El presente estudio corresponde a un trabajo descriptivo acerca de los principales aspectos relativos al régimen de Renta Presunta, descrito en el artículo N°34 de la Ley de Impuesto a la Renta. Se indican los pasos que debe seguir un contribuyente para emigrar desde este régimen a uno de Renta Efectiva; más específicamente al indicado por el número 3 de la letra D) del artículo N°14 de la Ley de Impuesto a la Renta.

El foco principal del tema en estudio son contribuyentes del rubro agrícola. Se ha tomado esta decisión en consideración a que se estima que un gran número de contribuyentes de este sector emigrará desde Renta Presunta a Renta Efectiva. En el último tiempo se ha visto aumento progresivo en los niveles de producción y de ingresos de este rubro lo que, al combinarse con límites más estrictos para permanecer en Renta Presunta, provocará necesariamente que muchas empresas pasen a un régimen de Renta Efectiva. Por otro lado, el sector agrícola ofrece una importante fuente laboral y de ingresos a la zona de la región del Maule.

En una primera etapa se enunciará y analizará la Normativa Legal vigente en todo lo referente a Renta Presunta.

Posteriormente se indicarán los pasos que debe seguir un contribuyente para pasar desde Renta Presunta a Renta Efectiva. Se expondrá la forma de realizar un inventario de activos y pasivos, existentes al momento de realizar el cambio de régimen y se confeccionará un balance inicial, en el que determinará el capital social que será el punto de partida para el nuevo régimen de Renta Efectiva.

A modo de ilustrar de mejor manera lo anteriormente mencionado, se entrega un caso práctico, muy similar a una situación real de una empresa agrícola, productora de cerezas de la comuna de Romeral, en la provincia de Curicó, Región del Maule.

Finalmente se concluirá, entre otros puntos, que es factible determinar de manera fiable, con valores muy cercanos a la realidad, un balance inicial y el Capital con el que una empresa, que abandona el régimen de Renta Presunta, podrá comenzar a registrar contablemente sus actividades y a cumplir con sus obligaciones tributarias de una manera más fidedigna al ingresar a un régimen de Renta Efectiva con contabilidad completa.

INTRODUCCIÓN

La presente investigación trata acerca de un régimen especial de tributación llamado régimen de Renta Presunta. A diferencia de la Renta Efectiva, que corresponde a la renta real de una determinada explotación, la Renta Presunta es aquella que no corresponde a resultados reales, sino que está establecida por La Ley. En estos casos, para obtener la forma de tributar, se señala una tasa sobre una determinada base. Por lo que esta renta corresponde a un resultado ficticio: el legislador ha permitido que determinados contribuyentes presuman una renta que no se relaciona con el resultado real de sus actividades.

En una primera etapa, se verá el sentido que tuvo la creación del régimen de Renta Presunta, considerando las condiciones de los contribuyentes a los cuales iba dirigido, así como los principales cambios introducidos por leyes de reformas a la tributación.

Posteriormente, se analiza la decisión que debe tomar el contribuyente que emigra desde Renta Presunta en cuanto al régimen de Renta Efectiva que elegiría. Tiene tres alternativas que se encuentran enunciadas en el artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta:

- Régimen General de Tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR
- Régimen tributación Pro Pyme General, establecido en el número 3 de la letra D) del artículo N°14 de la LIR
- Régimen tributación Pro Pyme Transparente, establecido en el número 8 de la letra D) del artículo N°14 de la LIR

Se concluirá que, en la mayor parte de los casos, el contribuyente se acogerá al Régimen tributación Pro Pyme General, establecido en el número 3 de la letra D) del artículo N°14 de la LIR, por ser el más representativo a la hora de elegir.

Después se desarrollan los objetivos del estudio, los cuales consisten primero en describir los pasos que debe seguir un contribuyente que abandona el régimen Renta Presunta, llegando a un Balance Inicial, que será con el que se comenzará a tributar en Renta Efectiva, determinando el Capital de la empresa, que será motivo de análisis tras concluir la veracidad en la obtención de su valor.

Con la finalidad de ilustrar de mejor manera los conceptos y definiciones establecidos y estudiados, se entrega un caso práctico de una empresa típica del sector agrícola, que emigra desde el régimen de Renta Presunta a Renta Efectiva. Se verifican los antecedentes y se determina el Balance Inicial con su Activos, Pasivos y Capital.

Finalmente se entregan las conclusiones del trabajo realizado, en donde se describen las ideas y los resultados, fruto de lo estudiado.

Capítulo 1: Problematización

El régimen de Renta Presunta se presenta en artículo N°34 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Este surge como respuesta a la necesidad de simplificar la carga administrativa de aquellos contribuyentes que, por diferentes razones, no se encontraban en condiciones de cumplir de manera satisfactoria con las obligaciones que implica acreditar la renta mediante contabilidad completa; contribuyentes como los pequeños agricultores, mineros y transportistas. Es así como, desde sus orígenes, los que se remontan la década de los sesenta, el régimen de Renta Presunta ha sido objeto de enconada polémica. En efecto, para algunos, este tratamiento tributario especial debiera quedar reservado para aquellos casos en los cuales sería demasiado desproporcionado o gravoso exigir a los contribuyentes determinar un resultado tributario sobre la base de una Renta Efectiva. Sin embargo, hay quienes han defendido su mantención en los términos actualmente existentes, mostrándose permeables a diversos grupos de presión provenientes del rubro del transporte o de zonas agrícolas o mineras.

Por otra parte, la LIR con la finalidad de evitar que grandes grupos económicos utilicen este régimen y obtengan un beneficio tributario que no les corresponde, establece determinados requisitos o restricciones para acogerse a él. Así, a través de la Ley N° 20.780 (Ministerio de Hacienda, 2014), de 2014, se modifican los requisitos que los contribuyentes deben cumplir para poder acceder. Se cambió la unidad en la que se computa el límite de ingresos, pasando de las UTM a UF; se disminuyen los límites máximos de ingresos o ventas; también los límites máximos de capital efectivo al momento de iniciar actividades; se modifican las normas de relación haciéndolas más estrictas; y se eliminó la Renta Presunta para aquellos contribuyentes que explotan bienes raíces no agrícolas, entre otras medidas.

Es importante destacar que la Ley N°20.780, sobre reforma tributaria, no derogó el régimen de Renta Presunta, sino que sólo le introdujo cambios. Los nuevos regímenes de tributación en la LIR, incorporados por la Ley N°20.780, sobre reforma tributaria y Ley N°20.899 (Ministerio de Hacienda, 2016), sobre perfeccionamiento de reforma tributaria, vigentes a partir del 01 de enero de 2017, han incorporado requisitos más restrictivos para acogerse o permanecer en el régimen de Renta Presunta. Esto obligaría a un porcentaje importante de contribuyentes a cambiar a un régimen de Renta Efectiva.

Posteriormente, cuando el presidente Sebastián Piñera anunció en cadena nacional que el proyecto de modernización tributaria reemplazaría los cuatro regímenes vigentes hasta el 31 de diciembre de 2019 por sólo uno plenamente integrado, se pensó en la posibilidad de que el régimen de Renta Presunta podría terminar. Sin embargo, esto no ha sido así.

En términos generales, diremos que las empresas acogidas a este régimen obtienen su Base Imponible de la siguiente manera: para las firmas agrícolas, el 10% del avalúo fiscal del terreno (el que generalmente es inferior a su valor comercial); las de transporte, el 10% del valor corriente en plaza del camión, taxi o bus; y en el caso de las mineras, la tasa fluctúa entre el 4% y 20% de las ventas dependiendo del valor de la libra de cobre. De este modo, las empresas deben pagar estos impuestos en todos los casos, incluso en los años en que tienen pérdidas.

1.1 Relevancia del tema a tratar.

Existen algunos factores que, observados en su conjunto, entregan la relevancia necesaria para describir y analizar los efectos de un cambio desde el régimen de Renta Presunta

al de Renta Efectiva. Estos justifican y motivan la realización este estudio. Entre estos factores podemos enumerar principalmente los siguientes:

a) El tema se enfoca en un régimen que comprende un número no menor de empresas. En la actualidad existe un total de alrededor de 110.000 contribuyentes acogidos al régimen de Renta Presunta, lo que significa casi un 10% de la cantidad de declarantes a nivel nacional. Muchos de estos contribuyentes pertenecen a la Región del Maule. (Servicio de Impuestos Internos, 2018)

b) Otro factor relevante para centrarnos en este régimen se basa en el gran auge que han tenido ciertos tipos de cultivos en el rubro agrícola. La apertura de grandes mercados internacionales ha significado aumentos tangibles en el nivel de ingresos brutos de empresas del sector. Así lo muestra un importante centro de noticias, en donde se puede leer:

“Gracias a la exportación de cerezas, la región del Maule se ubicó como la zona del país que más creció a nivel nacional durante el año 2018.

De esta forma se reporta que esta zona creció un 11,5% en 2018 y lideró en el país” (CNN Chile, 2019)

c) Otro factor que adquiere importancia, si se suma al mencionado anteriormente, se origina en ciertos cambios que se han introducido en la legislación vigente; como ser, una reducción en los límites máximos de ingresos de las empresas para mantenerse en el régimen de Renta Presunta, además de otras restricciones indicadas principalmente en las reformas aplicadas a la Ley de la Renta.

Esta situación reviste fundamental importancia si se consideran los aumentos en los ingresos declarados en los últimos años por las empresas, principalmente del sector agrícola. Esto llevaría, en un futuro cercano, a muchos productores, de manera obligada a emigrar a un régimen de Renta Efectiva, ya que excederían el límite máximo permitido para mantenerse en el régimen de Renta Presunta.

d) También cobra gran importancia para los contribuyentes de Renta Presunta del sector agrícola el tema del reavalúo fiscal de los predios. De acuerdo con lo establecido en la Ley N°17.325 sobre Impuesto Territorial, el 1° de enero de 2020 entró en vigencia el proceso de Reavalúo para Bienes Raíces Agrícolas de todo el país, proceso que debe realizarse cada cuatro años y que en esta oportunidad coincide con la actualización de los avalúos de los sitios no edificados, propiedades abandonadas y pozos lastreros. Esto ha significado un incremento en la tributación de quienes se rigen por el régimen de Renta Presunta, específicamente los del sector agrícola. (Ley N°17.235 de Impuesto Territorial, 1969)

El avalúo fiscal para predios agrícolas, válido hasta el 31 de diciembre de 2019, fue determinado de acuerdo a definiciones y precios unitarios establecidos durante el proceso de reavalúo Agrícola que rigió desde el 1° de enero de 2016.

Durante este periodo de cuatro años el sector silvo-agropecuario del país ha experimentado transformaciones, producto de la implementación de nuevas tecnologías para el mejor uso de los recursos, cambios de demanda interna y externa, más otros factores que inciden en el precio de los inmuebles. Los nuevos avalúos recogen esta variación con el fin de mejorar la equidad tributaria.

Así, se pueden apreciar declaraciones de profesionales del área: (Rodrigo Araneda, 2020)

“Con sorpresa el sector agrícola ha conocido este año los valores informados por el Servicio de Impuestos Internos en el reavalúo agrícola 2020, proceso mediante el cual el Servicio determina los nuevos avalúos fiscales que se aplican a los bienes raíces agrícolas de todo el país, en el cual se aprecia un incremento promedio enorme de un 132% en relación al avalúo anterior hace 4 años atrás...

...el avalúo fiscal de un predio agrícola tiene importantes consecuencias a la hora de, por ejemplo, aplicar el impuesto territorial (contribuciones), acceder a beneficios otorgados por INDAP, y en especial para determinar el impuesto a la renta de aquellos agricultores que se encuentran acogidos al régimen de Renta Presunta.

Para aquellos contribuyentes que, cumpliendo los requisitos establecidos por la ley, opten voluntariamente por tributar bajo el régimen de Renta Presunta agrícola, la letra A), del N°2, del artículo 34 de la Ley de Impuesto a la Renta, establece que se presume de derecho que la renta líquida imponible será igual al 10% del avalúo fiscal del predio respectivo. Las rentas presuntas determinadas en estos casos se gravan con el Impuesto de Primera Categoría, con una tasa de un 25%, y el Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, según corresponda.

Por lo tanto, un incremento en el valor del avalúo fiscal se traduce inmediatamente en un alza de la renta líquida, y por ende mayores impuestos para el contribuyente propietario o usufructuario del predio respectivo.” (Rodrigo Araneda, 2020)

No cabe duda de que un buen número agricultores, que en la actualidad tributan bajo la modalidad de Renta Presunta, migrarán hacia un régimen de tributación en base a Renta Efectiva con contabilidad completa o simplificada, pues en la práctica esos contribuyentes, con estos

nuevos avalúos tendrán una carga tributaria más alta estando en Renta Presunta, que si tributaran en base a Renta Efectiva. Téngase en cuenta que los contribuyentes de Renta Presunta pagan impuestos aun en los años en que se generen pérdidas.

A modo de resumen, se puede ver a un gran número de contribuyentes acogidos al régimen de tributación de Renta Presunta y que se ven enfrentados, por una parte, a cambios en la legislación, que incrementan las restricciones para mantenerse en este régimen; y, por otro lado, a aumentos en sus niveles de ventas. Dicha combinación, por si sola, ya significa una migración de muchos contribuyentes a Renta Efectiva. A lo anterior se suma el reavalúo de los predios agrícolas, lo que incidirá directamente en el monto de su tributación en Renta Presunta y motivará el análisis para una posible migración hacia Renta Efectiva.

Este comportamiento de migración de régimen, desde Renta Presunta a Renta Efectiva, merece la pena ser descrito y analizado a través de los efectos que se producen ante cambios en la forma de tributación.

1.2 Alcances de la investigación.

Los alcances de esta investigación se resumen en los tres siguientes temas que se explican.

1.2.1 Régimen de tributación y rubro del contribuyente.

El primer alcance de esta investigación está en el régimen de tributación y el rubro del contribuyente. Se considerarán únicamente contribuyentes acogidos al régimen de Renta Presunta y que pertenezcan al rubro Agrícola. Se ha tomado esta decisión debido a que este

sector tiene una gran influencia, dada la cantidad de recursos que genera y porque se estima que el rubro agrícola requiere un tratamiento especial en cuanto a sus activos, pasivos y capital, los cuales influyen en los resultados, específicamente considerando un posible cambio a Renta Efectiva.

Por otra parte, geográficamente este estudio se realiza directamente en zonas productivas del sector antes mencionado, lo que incrementa el interés por conocer los efectos que tiene este cambio de régimen.

1.2.2 Situación del contribuyente para continuar en Renta Presunta.

Otro alcance de este estudio se refiere a la situación de la empresa en relación con permanecer en el régimen de Renta Presunta. En lo principal, nos referiremos a empresas que se encuentran cerca de alguno(s) de los límites o requisitos para mantenerse en el régimen, o que podrían abandonarlo por opción propia; y en consecuencia en un futuro no muy lejano pasarían al régimen de Renta Efectiva.

1.2.3 Régimen al cual emigra el contribuyente desde Renta Presunta.

En el tercer alcance a considerar al acotar este estudio, se refiere al régimen al cual se trasladaría el contribuyente de Renta Presunta. En este punto el traslado será al régimen Pro-Pyme General, enunciado en el número 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR. Más detalles referentes a la toma de esta decisión se muestran en el desarrollo de este estudio.

1.3 Objetivos de la investigación.

1.3.1 Objetivo general

Determinar los pasos que debe seguir un contribuyente que se emigra desde el régimen de Renta Presunta al de Renta Efectiva y sus efectos, principalmente en el capital determinado tras este proceso.

1.3.2 Objetivos específicos

- Exponer los procedimientos que los contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas deberán realizar al cambiar desde el régimen de Renta Presunta al de Renta Efectiva.
- Analizar la valuación de los activos tributarios, pasivos y el Capital, que debe considerar la sociedad al momento del cambio de régimen de tributación.

1.4 Cuadro de abreviaturas utilizadas.

Cuadro 1: Abreviaturas utilizadas.

LIR	Ley de Impuesto Sobre la Renta
D.L.	Decreto Ley
C.T.	Código Tributario
I.D.P.C.	Impuesto de Primera Categoría
I.G.C.	Impuesto Global Complementario
R.L.I.	Renta Líquida Imponible
LTDA	Limitada
S.A.	Sociedad Anónima
SpA	Sociedad por Acciones
E.I.	Empresario Individual
E.I.R.L.	Empresario Individual de Responsabilidad Limitada
S.p	Sociedad de Personas
C.m	Comunidades
C.o.	Cooperativas
S.I.I.	Servicio de Impuestos Internos
U.F.	Unidad de Fomento
U.T.M.	Unidad Tributaria Mensual
I.P.C.	Indice de Precios al Consumidor
I.N.E.	Instituto Nacional de Estadísticas
R.A.I.	Renta Afecta a Impuestos
R.A.P.	Rentas Atribuidas Propias
R.E.X.	Rentas Exentas
R.P.	Renta Presunta
T.G.	Término de Giro

Fuente: Elaboración propia.

Capítulo 2: Marco Metodológico

El Marco Metodológico se basa en 4 factores:

- Tipo de investigación
- Técnicas e instrumentos de recolección de datos
- Diseño de la investigación
- Validación de la información obtenida

2.1 Tipo de investigación (Casal, 2006)

1. De acuerdo a su finalidad, esta es una investigación básica, pues tiene por propósito la mejor comprensión de una situación específica representada, en este caso, un contribuyente que emigra desde Renta Presunta a Renta Efectiva y los pasos que debe seguir para conseguirlo.
2. De acuerdo a su alcance, se trata de una investigación seccional pues, si bien ocurren diversos hechos en momentos distintos y que configuran un determinado resultado, los objetivos apuntan a un lapso específico de tiempo, en el cual ocurre el fenómeno en estudio, que es cuando el contribuyente se acoge al régimen de Renta Presunta.
3. De acuerdo a su profundidad, este es un tipo de investigación descriptiva, por cuanto se caracteriza el hecho de la veracidad en la obtención de un Balance Inicial, que será objeto de presentación en el paso a desde Renta Presunta a Renta Efectiva de una empresa. A su vez, a través de este estudio se determinarán los

valores de activos, pasivos y capital; variables que forman parte de los objetivos de la investigación.

4. De acuerdo a las fuentes, esta es una investigación de tipo mixta. Se recurre a fuentes primarias, como lo es la Ley y también a otros tipos de fuentes confiables, como lo son las publicaciones.
5. De acuerdo a su naturaleza, este es un estudio documental, pues se revisan textos y otras fuentes documentales. Principalmente provenientes de la normativa vigente y de la opinión de expertos.

2.2 Técnicas e instrumentos de recolección de datos (Casal, 2006)

Las técnicas de obtención de datos corresponden a las distintas maneras de obtener los datos que, luego de ser procesados, se convertirán en información. En este caso la técnica utilizada corresponde a la observación de datos, principalmente en medios digitales y escritos, así como la clasificación de estos, de acuerdo a los requerimientos para el desarrollo de la investigación. Se basa, en una primera etapa, en la obtención de datos y documentación impresa, principalmente en la normativa legal vigente, de publicaciones, datos de servicios públicos y de sitios web. El instrumento utilizado corresponde a los registros de las observaciones realizadas y al conjunto de ítems relacionado con los objetivos planteados.

2.3 Diseño de la investigación (Casal, 2006)

El diseño de la investigación constituye la estrategia adoptada para resolver el problema planteado. En este caso se trata de una investigación documental, vale decir, se basa en la obtención y análisis de datos derivados de materiales impresos u otros tipos de documentos. Se determina el valor tributario de activos y pasivos al momento de cambio de régimen. Posteriormente se determina el capital social efectivamente aportado a la sociedad al momento de su constitución y se realiza un análisis comparativo con el capital determinado en el proceso. Por último, se concluye si la empresa o sociedad debe informar esta diferencia de capital al Servicio de Impuestos Internos.

2.4 Validación de la información obtenida (Casal, 2006)

La validación de la información obtenida se basa, en la normativa legal vigente al momento de la investigación, por cuanto el análisis de las observaciones y de los resultados obtenidos permitirán concluir la viabilidad de cumplir de manera satisfactoria con los objetivos del trabajo realizado cumpliendo con la legislación correspondiente.

Capítulo 3: Marco Teórico

3.1 Marco conceptual

El marco conceptual de esta investigación refleja nuestra posición como investigadores en el desarrollo de este estudio.

Las características de este marco conceptual están referidas a aspectos tales como:

- Definiciones.
- Presupuestos teóricos.
- Teorías y principios.
- Referencias bibliográficas.
- Jurisprudencia administrativa y judicial.

Dependiendo de los criterios anteriores, tenemos una visión específica del trabajo, lo que nos permitirá esbozar un flujo para la investigación en una perspectiva y en un espacio de tiempo determinado. Se pretende establecer las relaciones en el material investigado y lograr finalmente satisfacer los objetivos planteados.

3.2 Recolección de antecedentes

Para esta investigación se contempla obtener la información de la normativa jurídica, doctrina y estudios de similar naturaleza, que permita ampliar el conocimiento y la interpretación de las normas.

Asimismo, se consultará jurisprudencia administrativa del Servicio de Impuestos Internos y del Tribunal Tributario y Aduanero, como una función auxiliar que facilita la explicación y análisis de los temas, todo con el objeto de contestar finalmente las hipótesis de trabajo, considerando que se trata de temas jurídicos y normativos.

3.3 Alcances del Marco Teórico

3.3.1 Principales conceptos (Servicio de Impuestos Internos, s.f.)

Como introducción conceptual, antes de analizar la normativa vigente en nuestro derecho tributario sobre la transición de Renta Presunta a Contabilidad Completa y sus efectos en el capital, analizamos los siguientes conceptos que estimamos relevantes:

Avalúo: Valor que se le asigna a un bien para fines específicos. El avalúo puede ser de tipo comercial, el que está dado por el precio de mercado y se realiza con el fin de transarlo; y de tipo fiscal, que corresponde a la valuación realizada con fines tributarios.

Avalúo fiscal: El avalúo fiscal indica el valor que le ha asignado el fisco a un bien y que puede ser diferente del valor comercial.

Capital: En términos económicos, se relaciona con un elemento productor de ingresos que no está destinado a agotarse ni consumirse, sino que, por el contrario, debe mantenerse intacto como parte generadora de nuevas riquezas. En la Ley de la Renta adquiere importancia, pues distingue entre rentas provenientes del capital y las que tienen origen en el trabajo.

Capital Propio Inicial: Corresponde a la diferencia existente entre el activo y el pasivo exigible a la fecha en que se inicia el ejercicio comercial, debiendo rebajarse previamente los valores intangibles, nominales, transitorios de orden, más otros determinados por el SII y que no representen inversiones efectivas.

Capital Propio Tributario: la diferencia entre el activo y el pasivo exigible a la fecha de iniciación del ejercicio comercial, debiendo rebajarse previamente los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros que determine la Dirección Nacional, que no representen inversiones efectivas.

Formarán parte del capital propio los valores del empresario que hayan estado incorporados al giro de la empresa.

Año comercial: Es el período de doce meses que termina el 31 de diciembre o el 30 de junio de cada año. El año comercial no corresponderá a un balance tradicional (de doce meses) en el siguiente caso: Término de Giro, primer ejercicio del contribuyente o primera vez en que opera la autorización de cambio de fecha del balance.

Año tributario: Año en que deben declararse y/o pagarse los impuestos.

Activos: Corresponde a todos los bienes y derechos que posee una empresa, susceptibles de ser valorados en dinero, tales como bienes raíces, automóviles, derechos de marcas, patentes, cuentas por cobrar, entre otros.

Activo Fijo: Se encuentra constituido por aquellos bienes destinados al uso; es decir, corresponde a los bienes que han sido adquiridos para hacer posible el funcionamiento de la

empresa y no para revenderlos o ser incorporados a los artículos que se fabrican o los servicios que se prestan.

Pasivos: Cantidad total que una empresa adeuda a terceras personas, que representa los derechos que tienen los acreedores y los propietarios sobre su activo. Está compuesto por el pasivo no exigible y por el pasivo exigible a corto y largo plazo.

Patrimonio: Derechos que tienen los propietarios o accionistas sobre una empresa. Se compone por el valor del capital, reservas y utilidades no distribuidas. El patrimonio aumenta cuando la empresa obtiene utilidades y disminuye cuando se reparten dividendos o existen pérdidas.

Renta: Ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciben o devenguen, cualquiera sea su origen, naturaleza o denominación.

Ingresos No Renta: Se trata de un hecho no gravado y el monto de ese ingreso no se encuentra afecto a ningún impuesto de la Ley de la Renta, ni forma parte de ninguna base imponible de la misma ley, como tampoco se le considera para efectos de la progresión del Impuesto Global.

Utilidades Acumuladas: Las Utilidades Acumuladas son la cantidad de las ganancias netas no pagadas en concepto de dividendos, sino retenidos por la empresa para ser reinvertidos en su negocio principal o el pago de la deuda. Se registran en el patrimonio neto en el balance de situación.

Disminución de Capital: Una reducción de capital es una operación que consiste en la disminución de los fondos propios de la sociedad.

Término de Giro: Cesación de las actividades comerciales o industriales de un agente económico. En la legislación tributaria chilena una persona natural o jurídica que deje de estar afecta a impuestos, en virtud de haber terminado su giro comercial o industrial o sus actividades, debe dar aviso de tal circunstancia al SII, a menos que constituya una excepción en la ley.

Contabilidad completa y simplificada:

- **Contabilidad Completa:** es aquella que comprende los libros Caja, Diario, Mayor e Inventarios y Balances, independiente de los libros auxiliares que exija la ley, tales como Libro de Ventas Diarias, de Remuneraciones, de Impuestos Retenidos, etc.
- **Contabilidad Simplificada:** es un régimen donde los contribuyentes deben declarar y pagar el impuesto de primera categoría y el impuesto global complementario sobre la base de sus ingresos anuales netos devengados. Los libros que deben ser llevados en la contabilidad simplificada son los siguientes: Libro de Caja; Libro de Ingreso y Egreso (contribuyentes exentos de IVA); Libro de Compras y Ventas (contribuyentes afectos a IVA).

A esta contabilidad pueden acogerse las personas naturales y contribuyentes que cumplan con los siguientes requisitos:

- a) Ser contribuyentes de primera categoría según la Ley de Impuesto a la Renta, con actividades de la industria, comercio, educación, salud, entre otras.

-
- b) Contar con capital efectivo destinado a su actividad o negocio que sea igual o inferior a dos Unidades Tributarias Anuales (UTA) al comienzo del ejercicio.
 - c) Tener una renta que no supere a 1 UTA.
 - d) Ser contribuyentes que tengan escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro, poca instrucción o se encuentren en otras circunstancias excepcionales, según la dirección regional.

También podrán acogerse a la contabilidad simplificada, los contribuyentes sujetos a los regímenes Pro Pyme General (Art. 14 D) N° 3) y Pro Pyme Transparente (Art. 14 D) N° 8).

Tasación: Determinación del avalúo fiscal de las propiedades para obtener la base de cálculo del Impuesto Territorial.

Inventario Inicial: El inventario inicial es el saldo de la cuenta de inventario al inicio de un periodo contable, mientras que el inventario final es el saldo al final del periodo.

3.4 Renta Presunta

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

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

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

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

Algunas actividades que podrían acogerse al sistema de Renta Presunta, cumpliendo ciertos requisitos, son: el transporte, la minería y explotación de bienes raíces agrícolas y no agrícolas. (Servicio de Impuestos Internos, 2021)

3.4.1 Contribuyente que puede acogerse a Renta Presunta

Empresario Individual, Empresario individual de Responsabilidad limitada, Cooperativas, Comunidades, Sociedad de personas, Sociedad por acciones, que en todo momento los deben estar conformada por comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales. (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)

3.4.2 Actividades que pueden acogerse a Renta Presunta (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)

- Transporte terrestre de carga ajena o transporte de pasajeros.
- Minería
- Agrícola

3.4.3 Requisitos para acogerse y permanecer en el régimen de Renta Presunta

1.- Límite de ventas o ingresos netos anuales: (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)

- Agrícola: 9000 UF
- Transporte Terrestre de carga ajena o de pasajeros: 5000 UF
- Minería: 17.000 UF

Este régimen postula a que, en lo posible, la agricultura sea la única actividad económica del contribuyente ya que, si tiene otro tipo de negocio, ya sea como socio, inversionista o gestor, las ventas de todos sus negocios asociados se sumarán y, por ende, será más fácil alcanzar el tope de las 9.000 UF.

En este punto se deben sumar las ventas dadas por el porcentaje de participación en una tercera empresa según las normas de relación (Número 17, Art. N°8 Código Tributario)

En el porcentaje de las ventas de esa tercera empresa a sumar:

- Participación igual a 50% o más: se suma el 100%
- Mayor de 10% y menor al 50% de participación: se suma el porcentaje de participación en las ventas.
- Participación menor al 10%: no se suman las ventas de esa empresa.

2.- Límite del Capital Efectivo: (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)

- Agrícola: 18.000 UF
- Transporte Terrestre de carga ajena o de pasajeros: 10.000 UF
- Minería: 34.000 UF

3.- Forma de organización jurídica de la empresa y características que poseen sus propietarios. (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)

Solo podrán acogerse las personas naturales que actúen como EI, las EIRL y las Cm, Co, Sp y Spa, conformadas en todo momento solo por dueños, comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales.

4.- Otros ingresos (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)

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

3.4.4 Determinación de la Renta Presunta (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)

3.4.4.1 Rentas provenientes de la actividad agrícola.

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.

3.4.4.2 Rentas provenientes de la actividad del transporte terrestre de carga o de pasajeros.

Se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes acogidos al régimen de Renta Presunta que vehículos de transporte terrestre de carga ajena o de pasajeros es al 10% del valor corriente en plaza del vehículo, incluido su remolque, acoplado o carro similar respectivamente.

3.4.4.3 Rentas provenientes de la actividad minera.

Se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes que desarrollen la actividad de 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 305,29 centavos de dólar.
- 6% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 305,29 centavos de dólar y no sobrepasa de 323,85 centavos de dólar.
- 10% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 323,85 centavos de dólar y no sobrepasa de 370,09 centavos de dólar.

-
- 15% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 370,09 centavos de dólar y no sobrepasa de 416,42 centavos de dólar.
 - 20% si el precio promedio de la libra de cobre en el año o ejercicio respectivo excede de 416,42 centavos de dólar.

3.4.5 Obligaciones de la Renta Presunta (Inciso 6, N°1, Art.34 LIR, 1974)

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 considerarán la información de sus documentos tributarios electrónicos o en su defecto un sistema de control de su flujo de ingresos, que cumpla con los requisitos y forma que establezca el Servicio, mediante resolución.

3.5 Normas aplicables a los contribuyentes acogidos al régimen de Renta Presunta que a Partir del 1° de enero de 2016 deban o voluntariamente decidan declarar su Renta Efectiva con Contabilidad Completa

3.5.1 Cambio por incumplimiento en el límite de ingresos para permanecer en el régimen de Renta Presunta. (art. 34, n°4, inciso 1 LIR)

Cuando se incumplan los requisitos para permanecer en Renta Presunta, salvo el contemplado en el inciso cuarto del número 1 del artículo 34 de la LIR, abandonarán el régimen a contar del primero de enero del año comercial siguiente a aquel en que ocurra el incumplimiento. Si se excediese el límite de ingresos que corresponda a cada actividad, se deberá establecer la

renta líquida imponible de dicho año de acuerdo a un porcentaje sobre los ingresos brutos, en la forma que señala el número 5 del artículo 34 de la LIR. Los contribuyentes en este caso podrán optar por acogerse a la letra A) del artículo 14, o al régimen Pro Pyme de la letra D) del artículo 14, siempre que cumplan los requisitos para acogerse a algunas de dichas disposiciones, dando el respectivo aviso al Servicio entre el 1° de enero y el 30 de abril del año calendario en que se incorporan al referido régimen.

3.5.2 Cambio por incumplimiento del párrafo cuarto del número 1 del artículo 34 de la LIR

Cuando se incumpla el requisito establecido en el párrafo cuarto del número 1.- del artículo 34, esto es, que dejen de ser personas naturales que actúen como empresarios individuales, o empresas individuales de responsabilidad limitada, comunidades, cooperativas, sociedades de personas y sociedades por acciones, todas conformadas en todo momento, desde que se incorporan a este régimen y mientras se mantengan acogidos a él, sólo por comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales. En este caso, se considerará que han abandonado el régimen desde el 1° de enero del año comercial en que se produce el incumplimiento y que se han incorporado a partir de esa fecha al régimen establecido en la letra A) del artículo 14, debiendo dar aviso al Servicio de tal circunstancia entre el 1° de enero y el 30 de abril del año comercial siguiente.

3.5.3 Cambio por efecto de las normas de relación (art. 34, n°4, inciso 4 LIR)

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.

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.

3.5.4 Caso de contribuyentes que tomen en arrendamiento o que a otro título de mera tenencia exploten el todo o parte de predios agrícolas (art. 34, n°4, inciso 2 LIR)

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) del artículo 14, o de acuerdo al Régimen Pro Pyme de la letra D) del artículo 14, 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 concurran 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.

3.5.5 Caso de contribuyentes que optan por pagar el impuesto sobre sus rentas efectivas demostradas mediante un balance general según contabilidad completa (Art. 34, N°4, inciso 3)

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) del artículo 14, o de acuerdo a la al Régimen Pro Pyme de la letra D) del artículo 14, cuando puedan optar y cumplan los requisitos para acogerse, según corresponda. Una vez ejercida dicha opción no podrá reincorporarse al sistema de presunción de renta. El ejercicio de la opción se efectuará dando aviso al Servicio entre el 1 de enero y el 30 de abril del año calendario en que deseen cambiar, quedando sujetos a todas las normas comunes de esta ley a contar del día primero de enero del año del aviso.

3.6 Opciones a las que se enfrenta el contribuyente ante el cambio de régimen.

A partir del 1° de enero del año 2020 entraron en vigencia los nuevos regímenes tributarios establecidos en las letras A) y D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los cuales fueron incorporados por la Ley N°21.210, del 24 de febrero de 2020, también conocida como la Ley de Modernización Tributaria.

Sin ánimo de entrar en detalle, por estar fuera del alcance de esta investigación, haremos una breve descripción de cada uno de estos regímenes con la intención de elegir el que estimamos se ajusta más al contribuyente que se enfrenta al cambio desde Renta Presunta a Renta Efectiva.

3.6.1 Régimen General de Tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR (Servicio de Impuestos Internos, 2020)

En la letra A) del artículo 14 se estableció el régimen general de tributación, el cual corresponde al régimen Parcialmente Integrado existente hasta el 31 de diciembre de 2019, con algunas modificaciones sustentadas en los principios de simplificación y certeza jurídica que promueve la señalada ley de modernización tributaria.

Es un régimen de tributación enfocado en las grandes empresas, que determinan su renta líquida imponible según las normas generales contenidas en los artículos 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, estando obligados a llevar contabilidad completa. Estas empresas se afectan con el IDPC con tasa del 27% y sus propietarios tributarán en base a retiros, remesas o distribuciones efectivas, con imputación parcial (65%) del crédito por Impuesto de Primera Categoría en los impuestos finales que les afecten.

a) A quién está dirigido.

A todos los contribuyentes cuyos ingresos del giro y capital, no les permita ser clasificados como Pyme.

b) Requisitos

No existen requisitos para acogerse a este régimen, pueden optar todos los contribuyentes.

c) Características

- Liberación de llevar registros cuando no generen o perciban rentas que deban controlarse en el registro REX.
- Determinación de la situación tributaria de retiro, remesas o distribuciones al término del ejercicio.
- Aplica rebaja a la base imponible del IDPC por incentivo a la inversión (50% de la RLI con tope UF 5.000).
- La empresa puede anticipar a sus propietarios el crédito por impuesto de primera categoría (IDPC Voluntario).

d) Tipo de contabilidad

Completa

e) Tributación

- La empresa está afecta al IDPC sobre una base imponible determinada en base a las reglas generales contenidas en los art. 29 al 33 de la LIR.
- Los propietarios se afectarán con sus impuestos personales en base a los retiros, remesas o distribuciones efectivos, con imputación parcial (65%) del crédito por IDPC.

f) Tasa de Impuesto de Primera Categoría

Tasa de 27%

g) Tasa PPM

Estos contribuyentes determinan año a año una tasa variable de PPM.

h) Registros

RAI, DDAN, REX y SAC. Existe la posibilidad de llevar solo el registro SAC cuando no se mantienen rentas o cantidades que deban ser controladas en el registro REX.

3.6.2 Régimen tributación Pro Pyme General, establecido en el número 3 de la letra D) del artículo N°14 de la LIR (Servicio de Impuestos Internos, 2020)

El régimen de tributación, Pro Pyme General, es un régimen tributario enfocado en micro, pequeños y medianos contribuyentes (Pyme), que determina su resultado tributario, como norma general, en base a ingresos percibidos y gastos pagados, estando obligados a llevar contabilidad completa con la posibilidad de optar a una simplificada. Están afectos al Impuesto de Primera Categoría (IDPC) con tasa del 25% y sus propietarios tributarán en base a retiros, remesas o distribuciones efectivas, con imputación total del crédito por Impuesto de Primera Categoría en los impuestos finales que les afecten, salvo para aquellos propietarios que sean contribuyentes del IDPC y no estén acogidos al régimen Pro Pyme.”

a) A quién está dirigido

A micro, pequeños y medianos contribuyentes (Pyme).

b) Requisitos

- El promedio de los ingresos brutos en los últimos tres años no puede exceder de 75.000 UF, el cual puede excederse por una vez, y, en ningún caso, en un ejercicio

los ingresos pueden exceder de 85.000 UF. Este promedio incluye ingresos de sus relacionados.

- Al momento del inicio de actividades su capital efectivo no debe exceder de 85.000 UF.
- El conjunto de ingresos provenientes de actividades de los números 1 y 2 del artículo 20 de la LIR, de participaciones en contratos de asociación y cuentas en participación, y de la posesión o tenencia a cualquier título de derechos sociales y de acciones de sociedades o cuotas de fondos de inversión, no puede superar el 35% de los ingresos brutos del giro.

c) Características

- Propuesta de declaración del SII a la empresa, en base a información del Registro de Compras y Ventas (RCV) complementarlo por el contribuyente.
- No aplica corrección monetaria.
- Sus existencias o insumos existentes al término del año se reconocen como gasto.
- Aplica depreciación instantánea de su activo fijo.
- Determina base imponible simplificada, según ingresos percibidos y gastos pagados (salvo en caso de operaciones con empresas relacionadas).
- Está liberada de mantener los registros de rentas empresariales (RRE), siempre que no genere o perciba rentas a controlar en el registro REX.

-
- En caso de generar o percibir rentas a controlar en el registro REX. Y continuar con la liberación de llevar los RRE, puede emitir Documentos Tributarios Electrónicos que den cuenta de los movimientos patrimoniales.
 - No aplica orden de imputación para retiros, remesas o distribuciones de utilidades a sus propietarios, en la medida que no genere o perciba rentas a controlar en el registro REX.
 - Aplica tasa del ejercicio para asignar el crédito por IDPC.
 - Determina un Capital Propio Tributario simplificado.
 - Utiliza tasas fijas de PPM.
 - Puede acceder a un informe de situación tributaria que le permitirá tener acceso al sistema bancario para obtener financiamiento.
 - Aplica rebaja a la base imponible del IDPC por incentivo a la inversión (50% de la RLI con tope UF 5.000).
 - En contra del IDPC que determine la empresa aplican todos los créditos contenidos en la LIR y en otras leyes.
 - Situación tributaria de retiros, remesas y distribuciones se determina al término del ejercicio.

d) Tipo de contabilidad

Están obligados a llevar contabilidad completa, con la opción de una simplificada.

El hecho de llevar contabilidad completa o simplificada en ningún caso altera el régimen tributario Pro Pyme.

e) Tributación

La empresa está afectada al IDPC sobre una base imponible determinada, como regla general, según sus ingresos percibidos menos los gastos pagados.

Los propietarios se afectarán con sus impuestos personales en base a los retiros, remesas o distribuciones efectivos, con imputación total del crédito por IDPC, salvo en el caso de propietarios que sean contribuyentes del IDPC y no esté acogido al régimen Pro Pyme.

f) Tasa de Impuesto de Primera Categoría

Tasa del 25%.

g) Tasa ppm

En el año de inicio del 0,25%.

- Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 UF es de 0,25%.
- Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50.000 UF es de 0,5%.

h) Registros

Llevan registro de rentas empresariales en la medida que posean o perciban rentas que deban ingresar al registro de Rentas Exentas e ingresos no constitutivos de renta (REX) y que no

se acojan al Documento Tributario Electrónico (DTE) donde deberá informar sus movimientos patrimoniales.

3.6.3 Régimen tributación Pro Pyme Transparente, establecido en el número 8 de la letra D) del artículo N°14 de la LIR (Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Es un régimen tributario enfocado en micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes), cuyos propietarios son contribuyentes de impuestos finales (personas naturales con o sin domicilio ni residencia en Chile o bien, personas jurídicas sin domicilio ni residencia en Chile), determina su resultado tributario, como norma general, en base a ingresos percibidos y gastos pagados, estando liberada de llevar contabilidad completa con la posibilidad de optar por llevar contabilidad completa. En este caso la empresa Pyme quedará liberada del Impuesto de Primera Categoría y sus propietarios deberán tributar con sus impuestos finales en base al resultado tributario determinado por la empresa en el mismo año en que éste se genere.”

a) A quién está dirigido

A micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes), cuyos propietarios son contribuyentes de impuestos finales (Impuesto Global Complementario - Impuesto Adicional).

b) Requisitos

- Debe cumplir todas las condiciones del régimen Pro-Pyme General vistos en la letra b) del punto 3.6.2 anterior.
- Los propietarios deben ser personas naturales con o sin domicilio o residencia en Chile, o bien personas jurídicas sin domicilio ni residencia en Chile, es decir,

contribuyentes de impuestos finales (Impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional).

- Las empresas deben informar al SII que quieren acogerse a este régimen, según éste instruya mediante resolución. Los contribuyentes acogidos al Régimen 14ter al 31 de diciembre de 2019, pasan de pleno derecho al Régimen Pro Pyme transparente si cumplen los requisitos de este último.

c) Características

- Propuesta de declaración del SII a la empresa, en base a información del Registro de Compras y Ventas (RCV) complementarlo por el contribuyente.
- No aplica corrección monetaria, no practica inventarios.
- Sus existencias o insumos existentes al término del año se reconocen como gasto.
- Aplica depreciación instantánea de su activo fijo.
- Determina base imponible simplificada, según ingresos percibidos y gastos pagados (salvo en caso de operaciones con empresas relacionadas). Incluye retiros o dividendos percibidos por participación en otras empresas.
- Está liberada de mantener los registros de rentas empresariales (RRE).
- Determina un Capital Propio Tributario simplificado (contribuyentes con ingresos superiores a UF 50.000).
- Utiliza tasas fijas de PPM.
- Puede acceder a un informe de situación tributaria que le permitirá tener acceso al sistema bancario para obtener financiamiento.

-
- En contra de los impuestos finales que afectan a los propietarios aplican el crédito del art. 33 bis de la LIR y los asociados a los retiros y dividendos percibidos (además aplica el crédito por IDPC asociado al ingreso diferido proveniente de un cambio de régimen)

d) Tipo de contabilidad

- Queda liberada para efectos tributarios de llevar contabilidad completa.
- Para el control de sus ingresos y egresos utilizarán el Registro de Compras y Ventas, salvo quienes no se encuentren obligados a llevar ese registro que llevan un registro de ingreso y egreso.
- Deben llevar un libro de caja.
- Pueden llevar contabilidad completa sin que se altere la forma de tributación de su resultado.

e) Tributación

La empresa está liberada el IDPC.

Los propietarios deberán tributar con sus impuestos finales en base al resultado tributario (positivo) determinado por la empresa en el mismo ejercicio en que se genere, en base al porcentaje de participación en las utilidades o el capital, según corresponda.

f) Tasa de Impuesto de Primera Categoría

Al estar la empresa liberada del IDPC, no le aplica una tasa de dicho tributo.

g) Tasa PPM

- Es de 0,2% en la medida que los ingresos brutos, no excedan de 50.000 UF.
- En el año de inicio del 0,2%.
- Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50.000 UF es de 0,2%.
- Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50.000 UF es de 0,5%.

h) Registros

No llevan registros empresariales.

3.7 Elección del régimen tributario de Renta Efectiva adoptado.

En concordancia con los alcances de este estudio, cuando se habla de contribuyentes que pertenecen al sector PYME y que tributan bajo el régimen de Renta Presunta, se hace referencia a empresas del sector agrícola, que pueden ser empresarios individuales o bien ser sociedades compuestas generalmente por una cierta cantidad reducida de socios. Además, como se mencionaba en la introducción, son empresas que podrían en el corto plazo verse obligadas a pasar al régimen de Renta Efectiva por dejar de cumplir con los requisitos, ya que en su proyección superarían las 9.000 UF, que es el máximo de ingresos netos anuales exigidos para continuar en Renta Presunta.

Luego de revisar las características de cada régimen de tributación en su conjunto y los requisitos para ingresar a éstos, se estima que la mayor parte de los contribuyentes que emigran desde Renta Presunta lo harán hacia el régimen Pro-Pyme General del N°3 letra D) del artículo

14 de la LIR. Las razones principales para esta determinación se basan en la representatividad del tipo de contribuyente que emigra desde Renta Presunta a Renta Efectiva. Las principales son:

- Los contribuyentes que tributaban en el régimen de Renta Presunta lo hacían con ingresos netos anuales inferiores a UF 9.000. Por otra parte, un requisito importante para poder acogerse al régimen Pro-Pyme General del N°3 letra D) del artículo 14 de la LIR es tener un promedio de ventas anuales que no supere las UF 75.000. Dado lo anterior, no sería representativo pensar que un contribuyente que tributaba en Renta Presunta, y que aumenta su nivel de ventas, llegue a pasar el límite de UF 75.000 en un lapso corto de tiempo.
- Se asume que el tipo de contribuyente se mantiene durante el paso a Renta Efectiva, vale decir, son personas naturales que actúan como empresarios individuales, empresas individuales de responsabilidad limitada y comunidades, cooperativas, sociedades de personas y sociedades por acciones, lo que se condice con el perfil requerido para acceder al régimen Pro-Pyme General del N°3 letra D) del artículo 14 de la LIR.
- El régimen Pro-Pyme General del N°3 letra D) del artículo 14 de la LIR contempla una tasa por IDPC de un 25%. Conforme con el artículo 1° de la Ley N°21.256, dicha tasa será de un 10% por los ejercicios 2020, 2021 y 2022. Esto representa un incentivo para acceder a este régimen si se compara con la tasa del 27% por IDPC del régimen General de Tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR. Por otro lado, la misma Ley 21.256 de la LIR contempla para estos

contribuyentes, una disminución a la mitad de la tasa de los Pagos Provisionales Mensuales durante los ejercicios mencionados. (Ley N°21.256, Art. 1°, 2020)

- En el régimen Pro-Pyme General del N°3 letra D) del artículo 14 de la LIR Los propietarios tributan en base a retiros, remesas o distribuciones efectivas, con imputación total del crédito por IDPC en los impuestos finales que los afecten, en tanto en régimen General de Tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR esta imputación es sólo del 65%.
- Por último, el régimen de tributación Pro Pyme Transparente, establecido en el número 8 de la letra D) del artículo N°14 de la LIR se enfoca en micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes), cuyos propietarios son contribuyentes de impuestos finales. La empresa Pyme queda liberada del IDPC, sin embargo, sus propietarios deberán tributar directamente con su IGC o Impuesto Adicional, el mismo año en que se generen los ingresos. Dependiendo del tramo de la tabla del IGC en que se encuentre el contribuyente, puede llegar a tasas mucho mayores que la del régimen Pro-Pyme General, sin derecho a crédito por IDPC, impuesto que el régimen Pro-Pyme Transparente no contempla.

En conclusión, dado lo anterior, esta investigación considerará exclusivamente a contribuyentes que emigran, ya sea por opción o por dejar de cumplir los requisitos, desde Renta Presunta del artículo 34 de la LIR al régimen Pro-Pyme General del N°3 letra D) del artículo 14 del mismo cuerpo legal.

Capítulo 4: Desarrollo del Contenido

4.1 Cambio de régimen desde Renta Presunta a Renta Efectiva

4.1.1 Procedimiento administrativo del cambio de régimen desde Renta Presunta a Renta Efectiva.

El SII publicó el 17 de julio del 2020 la resolución Ex. N°82 del SII, en su letra D), “CAMBIO DE RÉGIMEN TRIBUTARIO Y TIPO DE CONTABILIDAD”, se instruye sobre el procedimiento para acogerse a los regímenes tributarios del artículo 14 de la LIR. En la letra D) de dicha resolución se expresa lo siguiente: (Resolución Exenta N°82, Servicio de Impuestos Internos, 2020)

“Para cambiarse de régimen el contribuyente deberá ingresar al sitio web del SII, www.sii.cl, y realizar dicho cambio mediante la aplicación de Regímenes Tributarios, disponible en la sección de “Peticiónes Administrativas y otras solicitudes”.

Los contribuyentes acogidos al régimen Pro Pyme en base a retiros o distribuciones, del N°3 letra D) del artículo 14, pueden optar entre llevar contabilidad completa o simplificada, ejerciendo dicha opción en el sitio web del SII, en la misma aplicación de Regímenes Tributarios. Si no ejercen dicha opción deberán llevar contabilidad completa, aplicando igualmente las normas para la determinación de la base imponible que contempla la ley para este régimen.

La referida opción deberá ejercerse entre el 01 de enero y el 30 de abril de cada año, salvo para el año comercial 2020, en cuyo caso deberá ajustarse al plazo legal modificado por el decreto supremo respectivo.

El contribuyente podrá solicitar un cambio de régimen tributario de manera excepcional, en caso de que cumpla los requisitos aplicables. Para ello mediante una petición administrativa efectuada en el sitio web del SII, deberá aportar los antecedentes que respalden su solicitud. El no cumplimiento de los requisitos necesarios para ejercer dicha opción implicará el rechazo de la solicitud mediante una resolución dictada por la Dirección Regional respectiva.

Se hace expresa mención a que no resulta aplicable en lo sucesivo, el Formulario N°3264.

4.1.2 Inventario de activos y pasivos, y utilidades acumuladas por el retiro o exclusión del régimen simplificado. (N°5, Art.34, LIR)

4.1.2.1 Procedimiento de toma de inventario

Los contribuyentes que se encuentren acogidos al régimen de tributación sobre Renta Presunta que establece este artículo y que opten o deban abandonarlo por dejar 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 siguiente a la exclusión o retiro, de acuerdo a las siguientes normas:

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.

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

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.

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

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.

4.1.2.2 Obtención del Balance Inicial (Letra A) del N°5, Art. 34 LIR, 1974)

La diferencia positiva que se determine entre los activos y pasivos registrados en la forma antes indicada, se considerará capital para efectos tributarios. Si la diferencia es negativa, en ningún caso podrá deducirse en conformidad con el artículo 31, número 3°.-.

4.1.3 Normativa aplicable. (Letra D) del N°5, Art. 34 LIR, 1974)

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. 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 5, 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.

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, en tanto cumplan los requisitos para tal efecto.

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 esta letra. 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,

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 5.-, 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.

4.1.3.1 Sistemas de contabilidad que podrán llevar para acreditar la Renta Efectiva. (Letra E) del N°5, Art.34 LIR, 1974)

Para estos efectos, serán aplicables las disposiciones del Código de Comercio, del Código Tributario y de esta ley, en lo que resulten pertinentes. Los contribuyentes que realicen actividades agrícolas deberán aplicar, además, lo dispuesto en el decreto supremo número 1.139, de 1990, del Ministerio de Hacienda, que establece Normas contables para los contribuyentes obligados a declarar la Renta Efectiva, o que opten a ello, para los efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta y aprueba el Reglamento sobre Contabilidad Agrícola.

4.1.3.2 Contribuyentes que presentan dificultades para constituir su contabilidad completa. (Servicio de Impuestos Internos, 2017)

El 28 de marzo de 2017, el SII publicó la resolución Ex. N°38, en la que se establece el procedimiento para que aquellos contribuyentes que debían declarar con Renta Efectiva y contabilidad a partir del año 2016, en razón de haber tenido que abandonar el régimen de Renta Presunta, puede configurarse la situación de que los señalados contribuyentes no cuenten actualmente con toda la información y registros necesarios para construir su contabilidad completa, ellos deberán presentar una petición administrativa en la Dirección Regional correspondiente a su domicilio, mediante el Formulario N°2117 solicitando al Director Regional que, se aplique lo dispuesto en el artículo 35 de la LIR.

4.1.4 Diferencias observadas entre capital aportado y el capital a declarar

En general diremos que, de la acreditación fehaciente ante el SII, está el capital social que corresponde al que se indica en escritura pública de formación de la sociedad y/o el que se indica en el formulario 4415 sobre inicio de actividad, y el determinado por el número 7 del artículo N°3 de

la Ley 18.985 de 1990, o por el número 5 del artículo N°34 de la LIR acerca del ingreso al régimen de Renta Efectiva con contabilidad completa, desde un régimen de Renta Presunta.

“La diferencia positiva que se determine entre los activos y pasivos registrados en la forma antes indicada, se considerará capital para efectos tributarios. Si la diferencia es negativa, en ningún caso podrá deducirse en conformidad con el artículo 31, número 3°.- (Letra A) del N°5, Art. 34 LIR, 1974)

En su primera declaración acogida al sistema de Renta Efectiva, el contribuyente deberá dar aviso al Servicio de Impuestos Internos de la circunstancia de estar sometido a dicho régimen, acompañando el balance inicial mencionado en el inciso primero del número 7 del artículo N°3 de la Ley 18.985 de 1990. La falta de este aviso hará aplicable el plazo de prescripción a que se refiere el inciso segundo del artículo 200 del Código Tributario.

De la Jurisprudencia Administrativa (Ord. N°77, 12-01-2018, SII) se puede leer:

“La diferencia positiva entre activos y pasivos a la que se refiere el N° 7, del artículo 3° de la Ley N° 18.985, aplicable en el caso de los contribuyentes que a partir del ejercicio comercial 1991 y hasta el ejercicio comercial 2015 transitaron desde el régimen de Renta Presunta al régimen de Renta Efectiva determinada según contabilidad completa, así como la que señala la letra h) del número 1, del numeral IV, del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, aplicable en el caso de los contribuyentes que a partir del ejercicio comercial 2016 transiten desde el régimen de Renta Presunta al de Renta Efectiva según contabilidad completa, tal como indican ambas disposiciones, se considera capital para todos los efectos legales.

En consecuencia, para los fines de la aplicación de las disposiciones contenidas en los N°s. 7 y 29 del artículo 17 de la LIR, la diferencia positiva entre activos y pasivos, en comento, debe ser considerada capital social de tales contribuyentes a partir del año de su incorporación al régimen de Renta Efectiva en base a contabilidad completa.

Para los efectos de la aplicación de lo establecido en dicha disposición, la referida diferencia positiva entre activos y pasivos se considerará como monto aportado por cada uno de los socios de la sociedad, en la parte que resulte o se determine a través de la aplicación sobre dicha diferencia, del porcentaje que le corresponda a cada socio en el capital social al 1° de enero del año en que se incorporan al régimen de Renta Efectiva.

La devolución de tales sumas a sus respectivos socios, se considerará ingreso no renta, en la medida en que se cumpla con las condiciones y requisitos que detallan las instrucciones impartidas por el Servicio sobre este particular, a través de la Circular N° 49 de 2016.” (Ord. N°77, 12-01-2018, Servicio de Impuestos Internos)

El Servicio de Impuestos Internos 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 artículo o no sea debidamente demostrada. (Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta)

4.1.5 Acerca de las utilidades obtenidas en Renta Presunta

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. (Número 7, art.N°3, Ley 18.985, 1990).

Conforme a la jurisprudencia administrativa (Oficio N°498 del 09-03-2020), las utilidades acumuladas en los periodos en que el Contribuyente se encontraba acogido al régimen de Renta Presunta, provenientes de los ingresos obtenidos de la actividad agrícola, se encuentran con su tributación cumplida, en consecuencia, los retiros efectivos que se imputen a dichas utilidades no deben volver a tributar, toda vez que para efectos tributarios siguen el mismo tratamiento asociado al capital. Esto es, debe considerarse el orden de imputación y demás reglas establecidas en el régimen vigente al momento de efectuar el retiro. (Servicio de Impuestos Internos, 2020)

Capítulo 5: Caso Práctico

A continuación, se presentará un caso en el cual el contribuyente deberá realiza el cambio desde el régimen de Renta Presunta al de Renta Efectiva determinada mediante contabilidad completa. Se podrá observar la aplicación de los principales puntos presentados anteriormente y se obtendrán conclusiones a través del análisis de los resultados obtenidos.

5.1 Presentación de la empresa

La empresa Agrícola Molinos Limitada, con domicilio en Chile, comuna de Romeral, región del Maule, es una sociedad compuesta por cinco personas, todos contribuyentes del Impuesto Global Complementario. La empresa tributa en Primera Categoría, bajo Régimen de Renta Presunta desde el año 2008. En dicho año, se adquiere un huerto con todos sus accesorios y construcciones por un valor de \$175.000.000. Este valor es el que está establecido en la escritura de constitución de la sociedad, y corresponde al Capital aportado.

El avalúo fiscal del predio es de \$59.850.000.

La participación de los socios se distribuye de la siguiente manera:

Cuadro 2: Participación de los socios de la empresa agrícola.

SOCIO	PARTICIPACIÓN
SOCIO A	64%
SOCIO B	9%
SOCIO C	9%
SOCIO D	9%
SOCIO E	9%

Fuente: Elaboración propia

El representante legal de la sociedad es el socio B, quien a su vez supervisa el funcionamiento del huerto.

Desde sus inicios, esta empresa ha realizado diversas modificaciones tanto en su esquema de trabajo como en el manejo del huerto. Lo anterior se traduce en cambios de especies, variedades, portainjertos y marcos de plantación. Estas modificaciones se han traducido en un aumento progresivo en los niveles de producción y en los ingresos de la empresa.

La empresa explota un predio de siete hectáreas. Esta superficie se distribuye de la siguiente manera:

Cuadro 3: Distribución de la superficie del huerto.

DETALLE	TIPO	SUPERFICIE OCUPADA HECTÁREAS
Plantacion de Cerezas	Lapins	2,6
Plantacion de Cerezas	Regina	3,5
Casa Administrador (Incluye área verde)	Construcción Tabiquería	0,1
Bodegas	Construcción Sólida	0,012
Caseta de Riego	Construcción Sólida	0,01
Acumulador de Agua	Con Cubierta Geo.Membrana	0,1
Caminos de Acceso	De Ripio	0,678
Superficie Total		7

Fuente: Elaboración propia.

La fruta que se produce es Cereza, y su distribución en la superficie es la siguiente:

Cuadro 4: Cantidad de plantas de cerezas en el huerto

ESPECIE	VARIEDAD	SUPERFICIE PLANTACIÓN HECTÁREAS	CANTIDAD DE PLANTAS POR HECTÁREA	CANTIDAD TOTAL DE PLANTAS	EDAD AÑOS
Cereza	Lapins	2,6	1.000	2.600	8
Cereza	Regina	3,5	1.389	4.862	8
TOTAL PLANTAS HUERTO				7.462	

Fuente: Elaboración propia.

Por lo tanto, el huerto cuenta con 7.462 plantas de cereza en producción.

5.1.1 Determinación de los ingresos anuales de la empresa

Conforme a la reforma tributaria introducida por la ley N° 20.780 al régimen de Renta Presunta, el límite máximo de ventas anuales permitido para permanecer en este sistema de tributación es de 9.000 UF a partir del año 2016.

Los ingresos en el año 2020, que fueron de UF 9.843, los que se calculan a través de los documentos emitidos en el período.

En primer lugar, se emite una Nota de Débito por aumento de valor en el mes de mayo de 2020, la cual se resume en el siguiente cuadro:

Cuadro 5: Nota de Débito emitida en el mes de mayo de 2020.

DOCUMENTO	DETALLE	TOTAL
Nota de Débito	Cereza Lapins	76.350.649
	Cereza Regina	114.525.973
	VALOR NETO	190.876.622
	IVA	36.266.558
	TOTAL	227.143.180

Fuente: Elaboración propia.

El valor de la UF para el día 31 de mayo de 2020 fue de \$28.716,32, esto entrega un valor neto ingresos de UF 6.647 UF para ese mes.

Posteriormente, en el mes de diciembre del mismo año, se emite una factura que se resume en la siguiente figura:

Cuadro 6: Factura de venta emitida en el mes de diciembre de 2020.

DOCUMENTO	CANTIDAD	DETALLE	PRECIO UNITARIO	NETO	IVA	TOTAL
Factura xx	41.864	Cereza Lapins	1.067	44.668.888	8.487.089	53.155.977
	45.213	Cereza Regina	1.067	48.242.271	9.166.031	57.408.302
		VALOR TOTAL FACTURA		92.911.159	17.653.120	110.564.279

Fuente: Elaboración propia.

El valor de la UF para el día 31 de diciembre de 2020 fue de \$29.070,33, lo que entrega un valor neto de UF 3.196, que son los ingresos de este mes.

Como ambos documentos, la Nota de Débito y la Factura de Venta, representan las únicas ventas del año, al realizar la suma se tiene que para el año 2020 las ventas netas suman un total de UF 9.843

El siguiente cuadro entrega un resumen con los valores de los ingresos anuales obtenidos por la empresa a partir del año 2016, cuando entra en vigencia la reforma tributaria de la ley N° 20.780.

Cuadro 7: Ingresos de los últimos años de Agrícola Molinos Ltda.

AÑO	INGRESOS ACTUALIZADOS AL 31-12-2020 CH\$	VALOR UF AL 31/12	INGRESOS UF
2016	141.767.095	26.347,98	5.381
2017	87.962.925	26.798,14	3.282
2018	151.694.509	27.565,79	5.503
2019	236.971.592	28.309,94	8.371
2020	286.139.258	29.070,33	9.843

Fuente: Elaboración propia.

Se aprecia que los ingresos del año 2020 fueron de UF 9.843. Este valor supera el límite de venta de las UF 9.000 anuales, que es el valor máximo permitido para permanecer en el régimen de Renta Presunta considerado para la actividad agrícola.

A partir de este resultado se le informa a la empresa que a contar del 1° de enero del año 2021 deberá hacer abandono del régimen de Renta Presunta y acogerse al régimen de Renta Efectiva con contabilidad completa.

Además, se le informa que para cambiarse de régimen deberá ingresar al sitio web del SII, www.sii.cl, y realizar dicho cambio mediante la aplicación de “Regímenes Tributarios”, disponible en la sección de “Peticiónes Administrativas y otras solicitudes”.

Si se acoge al régimen Pro Pyme en base a retiros o distribuciones, del N°3 letra D) del artículo 14, puede optar entre llevar contabilidad completa o simplificada, ejerciendo dicha opción en el sitio web del SII, en la misma aplicación de Regímenes Tributarios. Si no ejerce dicha opción deberá llevar contabilidad completa, aplicando igualmente las normas para la determinación de la base imponible que contempla la ley para este régimen.

El primer paso consiste en confeccionar un balance inicial, para ello se debe realizar un inventario valorizado de todos los bienes que comprenden el predio, incluyendo terreno, plantaciones, bienes inmuebles, equipos y accesorios destinados a la producción.

5.2 Antecedentes para la confección del inventario

La empresa da a conocer los bienes que posee, para lo cual se revisa toda la información, haciendo una separación entre el valor del terreno, las plantas y los demás bienes. Con esta información posteriormente se procederá a realizar el inventario inicial.

5.2.1 Inventario de Terrenos

El terreno y su valor precio de adquisición se ilustran a continuación:

Cuadro 8: Detalle de adquisición del terreno.

CLASIFICACIÓN	DETALLE	CANTIDAD HECTÁREAS	FECHA DE COMPRA	PRECIO COMPRA
Terrenos	Quinta Sta. Rita	7	23/06/2008	100.000.000

Fuente: Elaboración propia.

5.2.2 Derechos de aprovechamiento de agua

Cuadro 9: Detalle de adquisición de derechos de agua.

CLASIFICACIÓN	DETALLE	CANTIDAD REGADORES	FECHA DE COMPRA	PRECIO COMPRA
Derechos de Agua	Quinta Sta. Rita	1,537	23/06/2008	10.000.000

Fuente: Elaboración propia.

5.2.3 Inventario de plantaciones

Cuadro 10: Distribución y cantidad de plantas por variedad.

ESPECIE	VARIEDAD	SUPERFICIE PLANTACIÓN HECTÁREAS	CANTIDAD DE PLANTAS POR HECTÁREA	CANTIDAD TOTAL DE PLANTAS	EDAD AÑOS
Cereza	Lapins	2,6	1000	2600	8
Cereza	Regina	3,5	1389	4862	8
	TOTAL PLANTAS HUERTO			7462	

Fuente: Elaboración propia.

5.2.4 Inventario general

Cuadro 11: Inventario general de activos del huerto.

DETALLE	TIPO	CANTIDAD	FECHA ADQUISICION	COSTO COMERCIAL TOTAL
POZO	Sólido	1	23-06-2008	25.000.000
CANALES DE RIEGO	Con Aplicación de Concreto	1	23-06-2008	15.000.000
CASETA RIEGO	Sólida	1	23-06-2008	5.000.000
SIST. RIEGO		1	23-06-2008	8.390.000
CASA PATRONAL	Tabiquería	1	23-06-2008	50.000.000
BODEGAS INSUMOS	Sólida	1	23-06-2008	12.000.000
TRACTOR AÑO 2001 PATENTE FE-2051	Ford 9610, año 2001	1	23-06-2008	2.500.000
TURBO FULMIGADOR	Armado en Taller	1	23-06-2008	2.000.000
COLOSO	-	1	23-06-2008	1.500.000
RASTRA	-	1	23-06-2008	1.350.000
BOMBA ELEVADORA DE AGUA	Pedrollo 7,5 HP	1	23-06-2008	1.460.000
ELECTOBOMBA	Franklin 15HP	1	23-06-2008	2.500.840
MOTOSIERRA	Skill MS1 70 1,8HP	1	23-06-2008	145.000
HERRAMIENTAS PODA	Varios	15	23-06-2008	15.600

Fuente: Elaboración propia.

5.2.5 Otros activos

Los valores indicados son al 31 de diciembre de 2020.

1) Cartola bancaria al 31/12/2020

La cartola bancaria registra un saldo de \$564.700 a esta fecha.

2) Insumos

Se cuenta con dos tipos de insumos: fertilizantes e insumos fitosanitarios, como fungicidas y plaguicidas. Al realizar el inventario se tienen los siguientes valores netos:

Cuadro 12: Inventario valorizado de insumos agrícolas.

INSUMO	UNIDADES	COSTO UNITARIO	COSTO TOTAL
FERTILIZANTES	318	8.950	2.846.100
FITOSANITARIOS	26	45.680	1.187.680
		COSTO TOTAL INSUMOS	4.033.780

Fuente: Elaboración propia.

5.3 Pasivo Exigible

1) Libro de Remuneraciones por pagar.

Cuadro 13: Remuneraciones pendientes de pago.

FECHA	NOMBRE	RUT	CARGO	HABERES IMPONIBLES	DESCUENTOS IMPOSICIONES	TOTAL A PAGAR
31-12-2020	TRABAJADOR A	18.765.XXX-0	ADMINISTRADOR	468.918	79.716	389.202
31-12-2020	TRABAJADOR B	8.735.XXX-0	AYUDANTE	468.918	79.716	389.202

Fuente: Elaboración propia.

2) Proveedores

Se tienen facturas pendientes con proveedores por \$2.356.790

3) Impuestos por pagar

Con fecha 30 de diciembre de 2020, la empresa emite la factura de venta ilustrada en el cuadro 6, por la fruta entregada a la empresa exportadora. Con lo que se tiene un IVA débito fiscal por esta factura de venta de \$17.653.120.

Por otra parte, se tiene un IVA crédito remanente, de las compras realizadas por un valor de \$2.476.980.

En consecuencia, se tiene impuestos por pagar por \$15.176.140.

5.4 Resolución del Caso

Una vez realizado el inventario inicial se procede a valorizar todos los bienes que posee el contribuyente, de acuerdo con las normas establecidas en la circular N°63 del 21 de diciembre del año 1990, la cual se rige por el Reglamento de Contabilidad Agrícola establecida en el Decreto 1139 del 05 de enero del año 1991. Luego se utilizarán estos valores para confeccionar el balance inicial.

5.4.1 Inventario de Activos Fijos

Para los fines del registro en el Balance Inicial de los terrenos agrícolas, al pasar de Renta Presunta a Renta Efectiva el contribuyente puede optar por el avalúo fiscal o por el valor de adquisición reajustado.

Específicamente en el caso de contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas, tratándose de terrenos agrícolas (activos), la norma considera las siguientes posibilidades de valorización de estos bienes en el balance inicial, a elección del contribuyente:

A). - Valor del avalúo fiscal del bien raíz a la fecha del balance inicial; o

B). - Valor de adquisición, reajustado de acuerdo a la variación del IPC entre el último día del mes anterior a la adquisición y el último día del mes anterior al del balance inicial.

En este caso se utilizará la alternativa B) por representar de manera fidedigna el valor real del terreno.

Idéntica metodología se utilizará para los derechos de agua.

Para el resto de los activos fijos se utilizará su valor de reposición.

Se denomina valor de reposición de un bien material usado al importe monetario que se debería pagar por su adquisición si en un momento dado se decidiera su compra. Este importe está siempre sujeto a la antigüedad del bien, a su estado de desgaste o conservación y a la ley de la oferta y la demanda. (Wikipedia: Definición valor de reposición)

1) Valorización del terreno y de los derechos de agua

Los precios de adquisición se obtuvieron de la escritura de compraventa de dichos activos. La valorización se realiza de acuerdo con los valores de la UF del último día del mes anterior a la compra y se actualiza de acuerdo al valor del último día del mes anterior al de la confección del balance:

Cuadro 14: Valor actualizado del terreno.

CLASIFICACIÓN	SUPERFICIE HECTÁREAS	PRECIO COMPRA EN PESOS	VALOR UF AL 31-5-2008	PRECIO COMPRA EN UF	VALOR UF AL 30-11-2020	VALOR ACTUALIZADO
TERRENO	7	100.000.000	20.061,03	4.984,79	29.030,17	144.709.270

Fuente: Elaboración propia.

De la misma forma se valorizan los derechos de aprovechamiento de agua:

Cuadro 15: valor actualizado de los derechos de aprovechamiento de agua.

CLASIFICACIÓN	CANTIDAD DE REGADORES	PRECIO COMPRA EN PESOS	VALOR UF AL 31-5-2008	PRECIO COMPRA EN UF	VALOR UF AL 30-11-2020	VALOR ACTUALIZADO
DERECHOS DE AGUA	1,537	10.000.000	20.061,03	498,48	29.030,17	14.470.959

Fuente: Elaboración propia.

2) Plantaciones

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. (Letra A) del N°5, Art. 34 LIR, 1974)

Este es el inventario valorizado de la plantación:

Cuadro 16: Inventario valorizado de la plantación.

ESPECIE	VARIEDAD	PLANTAS POR HECTÁREA	CANTIDAD TOTAL DE PLANTAS	COSTO DE REPOSICION UNITARIO	COSTO REPOSICION TOTAL
CEREZA	LAPINS	1.000	2.600	25.000	65.000.000
CEREZA	REGINA	1.389	4862	22.000	106.953.000
SUMA COSTO REPOSICIÓN PLANTAS					171.953.000

Fuente: Elaboración propia.

3) Construcciones, maquinarias, herramientas y equipos

Cuadro 17: Inventario de construcciones, maquinarias y equipos valorizado.

DETALLE	DETALLE	CANTIDAD	COSTO COMECIAL	COSTO COMERCIAL TOTAL
CONSTRUCCIONES	POZO	1	25.000.000	25.000.000
	CANALES DE RIEGO	1	15.000.000	15.000.000
	CASETA RIEGO	1	5.000.000	5.000.000
	SIST. RIEGO	1	8.390.000	8.390.000
	CASA PATRONAL	1	50.000.000	50.000.000
	BODEGAS INSUMOS	1	12.000.000	12.000.000
	TOTAL CONSTRUCCIONES			
MAQUINARIAS	TRACTOR AÑO 2001 PATENTA FE-2051	1	2.500.000	2.500.000
	TURBO FULMIGADOR	1	2.000.000	2.000.000
	COLOSO	1	1.500.000	1.500.000
	RASTRA	1	1.350.000	1.350.000
	TOTAL MAQUINARIAS			
HERRAMIENTAS	BOMBA ELEVADORA DE AGUA	1	1.460.000	1.460.000
	ELECTOBOMBA	1	2.500.840	2.500.840
	MOTOSIERRA	1	145.000	145.000
	HERRAMIENTAS PODA	15	15.600	234.000
	TOTAL HERRAMIENTAS			

Fuente: Elaboración propia.

5.4.2 Balance Inicial

De la información obtenida se obtiene el siguiente balance inicial con su registro de activos, pasivos y capital, el cual registrará a contar del 1° de enero de 2021.

Cuadro 18: Balance Tributario Inicial al 1° de enero de 2021.

ACTIVO		PASIVO	
ACTIVO CIRCULANTE		PASIVO CIRCULANTE	
Caja	564.700	Remuneraciones por pagar	937.836
Clientes	110.564.279	Proveedores	2.356.790
Insumos - Fertilizante	2.846.100	Impuestos por pagar	15.176.140
Insumos - Fitosanitarios	1.187.680		
ACTIVO FIJO			
Terrenos	144.709.270		
Derechos de agua	14.470.959	TOTAL PASIVO	18.470.766
Construcciones e infraestructura	115.390.000	PATRIMONIO	
Maquinaria y equipo	7.350.000		
Herramientas	4.339.840	Capital	554.916.062
Plantaciones frutales	171.964.000	TOTAL PATRIMONIO	
TOTAL ACTIVOS	573.386.828	TOTAL PATRIMONIO Y PASIVOS	573.386.828

Fuente: Elaboración propia.

Este es el Balance Inicial que será entregado al Servicio de Impuestos Internos con la finalidad de comenzar a tributar bajo el régimen de Renta Efectiva. Se obtiene un Capital Inicial de \$554.916.062 al 1° de enero de 2021.

CONCLUSIONES

El régimen de Renta Presunta surge como respuesta a la necesidad de simplificar la carga administrativa de aquellos contribuyentes que, por diferentes razones, no se encontraban en condiciones de cumplir de manera satisfactoria con las obligaciones que implica acreditar la renta mediante contabilidad completa; contribuyentes como los pequeños agricultores, mineros y transportistas.

A través del desarrollo del tema, llama la atención el hecho de que la presunción de renta ha sido un tema poco investigado a lo largo de los años. Esto se traduce, en exigua información existente en esta área, lo que no se condice con la importancia de los rubros en que se desarrolla (agricultura, transporte y minería).

Las empresas acogidas a este régimen obtienen su Base Imponible de la siguiente manera: para las firmas agrícolas, el 10% del avalúo fiscal del terreno (el que generalmente es inferior a su valor comercial); las de transporte, el 10% del valor corriente en plaza del camión, taxi o bus; y en el caso de las mineras, la tasa fluctúa entre el 4% y 20% de las ventas dependiendo del valor de la libra de cobre.

Existe una gran probabilidad de que un número considerable de contribuyentes de Renta Presunta emigre a Renta Efectiva, ya sea por opción o de manera obligada. Esto se debe principalmente a diversas razones:

- 1) En primer lugar, las reformas aplicadas a la Ley de la Renta, principalmente la Ley N°20.780, sobre reforma tributaria y la Ley N°20.899 sobre perfeccionamiento de la reforma tributaria, han disminuido los niveles máximos de ingresos anuales exigidos para mantenerse en

este régimen. Esto hará que muchas empresas que tributaban en Renta Presunta ahora deban hacerlo en Renta Efectiva.

2) Debido a diversos cambios en los mercados internacionales y a sistemas productivos cada día más eficientes, se han visto aumentos sostenidos en los niveles de producción e ingresos de muchas empresas del sector, esto les daría lugar a una situación de cambio a un régimen a Renta Efectiva por exceder los límites máximos de ingresos anuales permitidos para mantenerse en Renta Presunta.

3) Otro factor que impulsa al cambio hacia un régimen de Renta Efectiva lo constituye el reavalúo de los predios, el cual conforme al artículo 3º, Ley 17.253 del Impuesto Territorial, se debe realizar cada cuatro años. Esta acción conlleva necesariamente un aumento en la tributación de la Renta Presunta agrícola, puesto que, para este régimen, el valor fiscal de los predios se relaciona directamente con la base imponible. No queda lugar a duda de que este factor hará migrar a Renta Efectiva a un cierto número de contribuyentes de este sector, quienes verán aumentado el valor de pago de impuestos, aún en la eventualidad de que sus predios generen pérdidas.

En lo referente a los arrendamientos. Se destaca la situación de un contribuyente que desee ingresar al régimen de Renta Presunta y tomar en arrendamiento o cualquier otro título de mera tenencia el todo o parte de un predio para la explotación agrícola. En este caso, si el propietario del predio tributa bajo el régimen de Renta Efectiva, el arrendatario quedaría también sujeto a tributar en este tipo de régimen, sin posibilidad de ingresar al régimen de Renta Presunta aun cuando cumpla los requisitos para hacerlo.

Al analizar la normativa actual y jurisprudencia administrativa, es factible concluir que, si un contribuyente se encontraba acogido al régimen de Renta Presunta, los ingresos obtenidos de la actividad agrícola al encontrarse en ese régimen se encontrarán con su tributación cumplida, adoptando la calidad de ingresos no constitutivos de renta o de capital, según se trate de un retiro o una capitalización posterior. En consecuencia, los retiros efectivos que se imputen a dichas utilidades no deben volver a tributar, toda vez que para efectos tributarios siguen el mismo tratamiento asociado al capital. Esto es, debe considerarse el orden de imputación y demás reglas establecidas en el régimen vigente al momento de efectuar el retiro.

Para el cambio de régimen desde Renta Presunta a Renta Efectiva con contabilidad completa, se pueden generar inconvenientes al momento de acreditar el Capital ante el Servicio de Impuestos Internos, ya que las acciones de fiscalización de los funcionarios de esta institución, por lo general se enfocan en analizar y cotejar el Capital Aportado mediante Escritura Pública y lo informado por los contribuyentes, cuestión que efectivamente generara inconvenientes operativos a la hora de su acreditación.

En este caso, se han seguido las indicaciones entregadas por el número 5, inciso primero y letra A) del artículo 34 de la Ley de la Renta. Ahí se entregan las directrices para realizar el inventario y posterior balance inicial. La diferencia positiva que se determine entre los activos y pasivos registrados en la forma antes indicada, se considerará Capital para efectos tributarios. Si la diferencia es negativa, en ningún caso podrá deducirse en conformidad con el artículo 31, número 3°.-.

Del caso práctico, lo primero que se observa es que se opta por utilizar el valor comercial del predio en lugar de su avalúo fiscal.

También, se puede ver que el valor del Capital Social se obtiene a través de la metodología entregada en el número 5 del artículo N°34 de la Ley de Impuesto a la Renta. Dicho Capital difiere claramente del Capital aportado según escritura.

Finalmente, se concluye que es posible confeccionar el Balance Inicial requerido para que una empresa del sector agrícola, que tributaba en Renta Presunta, comience a operar en el régimen de Renta Efectiva.

Teniendo la información suficiente y la documentación que la acredite, se llega a resultados que representan de manera fidedigna valores que se aproximan de manera aceptable a la realidad.

Bibliografía

Pauta FM SpA. (s.f.). *Pauta Noticias*. Obtenido de <https://www.pauta.cl/economia/renta-presunta-el-regimen-especial-que-la-modernizacion-tributaria-no-toca>

Art. N°6, Decreto Ley 1139. (1991).

Art. N°34, Ley de Impuesto a la Renta. (s.f.).

Art. N°35, Ley de Impuesto a la Renta. (1974).

Casal, R. A. (2006). *Academia*. Obtenido de https://d1wqtxts1xzle7.cloudfront.net/60153896/Metodologia_III20190729-44262-1jpl8y-with-cover-page-v2.pdf?Expires=1640925552&Signature=G9q-d2YgrA0fbTBrYmUB5c7Ckrsle4ox2pmOODwhg1-aDikTaU4I3EozecpMWEpmV0fRa79~2XkZQWMRNzEYIIWyNX7YO-d3JSpyu46IMLrgOWSjEE52w3

CNN Chile. (20 de Febrero de 2019). *Noticias CNN*. Obtenido de https://www.cnnchile.com/economia/gracias-a-las-cerezas-el-maule-fue-la-region-que-mas-crecio-durante-el-ano-2018_20190220/

Edig. (17 de Mayo de 2021). *La contabilidad completa y la contabilidad simplificada*. Santiago, Chile.

Inciso 6, N°1, Art.34 LIR. (1974). Santiago.

Letra A) del N°5, Art. 34 LIR. (1974). Santiago.

Letra D) del N°5, Art. 34 LIR. (1974).

Letra E) del N°5, Art.34 LIR. (1974).

Ley N°21.256, Art. 1°. (2 de Septiembre de 2020).

Ley N°17.235 de Impuesto Territorial. (24 de Diciembre de 1969).

Ministerio de Hacienda . (1974). *Inciso 6°, N°1, Art. 34 LIR.* Santiago, Chile.

Ministerio de Hacienda . (29 de Septiembre de 2014). *Ley N°20.780.*

Ministerio de Hacienda . (8 de Febrero de 2016). *Ley N°20.899.*

Número 17, Art. N°8 Código Tributario. (s.f.).

Número 7, art.N°3, Ley 18.985. (1990).

Ord. N°77, 12-01-2018, Servicio de Impuestos Internos. (s.f.).

Resolución Exenta N°82, Servicio de Impuestos Internos. (2020).

Rodrigo Araneda, A. &. (15 de Mayo de 2020). Reavaluo de bienes agrícolas. Santiago.

Servicio de Impuestos Internos. (2017). *Res. Exenta N°38.*

Servicio de Impuestos Internos. (2018). *Balance SII.* Obtenido de
https://www.sii.cl/destacados/renta/2018/comunicado_op_renta_2018.pdf

Servicio de Impuestos Internos . (3 de Marzo de 2020). *Ord.N°498.* Santiago, Chile.

Servicio de Impuestos Internos . (2020). *Tipos de Regímenes*. Obtenido de https://www.sii.cl/destacados/modernizacion/tipos_regimenes_mt.html

Servicio de Impuestos Internos. (10 de Diciembre de 2021). *Preguntas Frecuentes SII*. Obtenido de https://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/renta/001_002_0627.htm

Servicio de Impuestos Internos. (s.f.). *Diccionario Básico Tributario Contable*. Obtenido de https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_a.htm

Wikipedia: Definición valor de reposición. (s.f.). Obtenido de https://es.wikipedia.org/wiki/Valor_de_reposici%C3%B3n#:~:text=Se%20denomina%20valor%20de%20reposici%C3%B3n,la%20oferta%20y%20la%20demanda