

UNIVERSIDAD DEL BÍO BÍO
FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES
DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA Y ADMINISTRACIÓN



UNIVERSIDAD DEL BÍO-BÍO

MEMORIA PARA OPTAR AL TÍTULO DE CONTADOR AUDITOR

“REGIMEN DE CONTABILIDAD SIMPLIFICADA PARA
CONTRIBUYENTES DE IMPUESTOS DE PRIMERA
CATEGORIA”

PROFESOR GUIA: SR. JOB COLLAO CARVAJAL
ALUMNOS:
JAVIER ANDRES DIAZ ACEVEDO
ISAAC DANIEL CASTILLO PACHECO

CONCEPCIÓN 2008.

INTRODUCCION

Las MIPYMEs, como así la actividad agrícola y otros pequeños contribuyentes ejercen un rol bastante importante en el desarrollo la economía nacional. La producción, el número de entidades y el número de puestos de trabajo que están asociados a las MIPYMEs hacen de este tema una preocupación permanente de los gobiernos. La política tributaria no ha estado al margen de esa preocupación.

Existe una gran complejidad que presenta para todos los contribuyentes, en particular para las empresas, la legislación y normativa del impuesto a la renta chileno. La obligación de administrar un registro del FUT, por dar un ejemplo, es extraordinariamente compleja y costosa para las empresas, obligación que no se observa en ninguna otra legislación, salvo la chilena.

Las distintas modificaciones legales, que han tratado de resolver los problemas de complejidad en el impuesto a la renta, han terminado estableciendo varios regímenes simplificados de tributación alternativos al régimen general. La diversidad de sistemas generados, el gran número de criterios de acceso a ellos, ciertas ventajas tributarias asociadas, y otra serie de otros elementos que son importantes de conocer.

El presente trabajo, tiene por objetivo dar a conocer la legislación de algunos regímenes especiales con particular énfasis en algunos sistemas de Contabilidad Simplificada, diagnosticando sus principales ventajas. Este diagnóstico se realizara desde la perspectiva de los principios básicos de buen funcionamiento que la teoría económica y la práctica tributaria han ido estableciendo como guías para el diseño de una reforma tributaria. Estos principios corresponden a la suficiencia, la eficiencia, la equidad y la simplicidad del sistema impositivo.

El trabajo se ha organizado como sigue: el capítulo I presenta una revisión de los principales aspectos generales de los regimenes de contabilidad simplificada, tales como definiciones, normativa relacionada, su declaración, regimenes existentes, etc. El capítulo II dará a conocer el régimen de contabilidad simplificada contenido en artículo 14 ter de la Ley de la Renta, el cual es muy importante para el una gran sector de la economía como son las MIPYMEs porque representan un porcentaje muy importante dentro de ella. El capítulo III

da a conocer el régimen de contabilidad agrícola simplificada al que se pueden acoger los contribuyentes agrícolas acogidos a renta presunta y algunos pequeños propietarios forestales. En el capítulo IV se da a conocer el sistema de contabilidad simplificada al que se pueden acoger contribuyentes de Primera Categoría con escaso movimiento en su actividad. Finalmente, en el capítulo V se hará una reflexión de las ventajas y desventajas de los distintos regímenes existentes, todo ello basado en los principios básicos del buen funcionamiento de la teoría tributaria ya mencionada anteriormente.

CAPITULO I

ASPECTOS GENERALES

Algunas definiciones.

Persona Natural¹: es todo ser capaz de tener y contraer derechos y obligaciones. Cuando los derechos y obligaciones los ejerce un individuo en forma particular se habla de persona física o natural. Según nuestro Código Civil las personas naturales son "todos los individuos de la especie humana, cualquiera que sea su edad, sexo, estirpe o condición". Entre algunos de los atributos de la persona natural están:

- **Capacidad jurídica:** Es la aptitud que tienen las personas para ser sujetos pasivos o activos de relaciones jurídicas.
- **Patrimonio:** Es el conjunto de derechos y obligaciones que son susceptibles de valorarse económicamente.

Persona Jurídica²: legalmente hablando, es todo ser capaz de tener y contraer derechos y obligaciones. Cuando unos individuos se unen con el fin de lograr un objetivo en común, dispuestos a cumplir obligaciones y ejercer derechos, se habla de persona jurídica o moral, un ente ficticio creado por la ley. Como requisito para la creación de una persona jurídica es necesario que surja como una entidad independiente y distinta de los miembros individuales que la forman y que a esta entidad le sean reconocidas por el Estado sus derechos y obligaciones. Existen dos tipos de personas jurídicas:

Personas jurídicas de derecho público: Aquéllas que representan a la autoridad en sus funciones administrativas (el Estado, las municipalidades, el SII, etc.).

- **Personas jurídicas de derecho privado:** aquéllas que dependen de la iniciativa particular, entre ellas están las que persiguen fines de lucro llamadas sociedades civiles y comerciales.

¹ Artículo 55 del Código Civil

² Artículo 545 del Código Civil

Empresa Individual de Responsabilidad Limitada³ (E.I.R.L.). De acuerdo a lo señalado por el artículo 1° de la ley en referencia, toda persona natural se encuentra autorizada para el establecimiento de empresas individuales de responsabilidad limitada, con sujeción a las normas de la ley. De esta manera, cabe destacar en primer lugar que sólo las personas naturales, y no las jurídicas, pueden constituir tales empresas. Las empresas individuales de responsabilidad limitada, en adelante las E.I.R.L., son personas jurídicas, con patrimonio propio, distinto al del titular, son siempre de carácter comercial y están sometidas a las normas del Código de Comercio cualquiera que sea su objeto; pudiendo realizar toda clase de operaciones civiles y comerciales, excepto las reservadas por la ley a las sociedades anónimas (Art. 2° Ley N° 19.857). Con respecto a este tipo de personalidad jurídica podemos encontrar información en la circular N° 27 año 2003 relacionado con la tributación que les afecta, su constitución, y su transformación.

Sociedad de responsabilidad limitada⁴: Es aquella en que todos los socios administran por sí mismos o por mandatarios elegidos de común acuerdo, y en que la responsabilidad de los socios está limitada al monto de sus aportes según lo determinan los estatutos

Sociedad en comandita⁵: Es aquella que se celebra entre una o más personas que prometen llevar a la caja social un determinado aporte, y una o más personas que se obligan a administrar exclusivamente la sociedad por sí mismos o por sus delegados y en su nombre particular.

Sociedad Anónima (S.A.)⁶: Es una persona jurídica formada por la reunión de un fondo en común suministrado por accionistas responsables sólo por sus respectivos aportes y administrada por un directorio integrado por miembros esencialmente revocables.

³ Circular N° 27 del año 2003

⁴ Diccionario Básico Tributario

⁵ Diccionario Básico Tributario

⁶ Diccionario Básico Tributario

Obligación de llevar contabilidad.

Personas obligadas a llevar contabilidad.

De acuerdo al art.25 y siguientes del Código de Comercio, deben llevar contabilidad todos los comerciantes. El art.17 del Código Tributario señala que “toda persona que deba acreditar la renta efectiva, lo hará mediante contabilidad fidedigna, salvo norma en contrario”. Por lo tanto, la regla general es que toda persona que tribute en base a renta efectiva deberá llevar contabilidad, y ésta debe ser fidedigna. Es la Ley de Renta, D.L. 824, la que determina que contribuyentes tributan en base a una renta presunta o sobre la base de la renta efectiva.

Contabilidad completa.

La contabilidad completa exige cumplir los siguientes requisitos:

- a) Debe ajustarse a prácticas contables y de confección de inventarios adecuados, que reflejen claramente el movimiento y resultado de los negocios⁷.
- b) Debe ser llevada en libros, por excepción puede ser llevada en hojas sueltas previa autorización del Director Regional, quien también puede exigir libros adicionales o auxiliares⁸.
- c) Los libros deben ser llevados en lengua castellana, y sus valores deben ser expresados en moneda nacional⁹. A excepción, cuando el capital de una empresa se haya aportado en moneda extranjera, o la mayor parte de su movimiento sea en esa moneda, puede el Director Regional autorizar que se lleve contabilidad en moneda extranjera.
- d) Debe ser llevada en el domicilio del contribuyente. Si el contribuyente tiene dos o más establecimientos, puede centralizar su contabilidad en un solo establecimiento.
- e) El contribuyente deberá mantener los libros de contabilidad y la documentación correspondiente por el tiempo que se encuentre vigente la facultad fiscalizadora del Servicio de Impuestos Internos, esto es, seis años¹⁰.

⁷ Artículo 16 C.T.

⁸ Artículo 17 C.T.

⁹ Artículo 18 C.T.

¹⁰ Artículo 17 C.T.

- f) Debe ser llevada la contabilidad por un contador, se inicia con un inventario de bienes y finaliza cada ejercicio comercial con un balance.
- g) Las anotaciones en los libros deberán efectuarse a medida que se desarrollan las operaciones.

Libros de una contabilidad completa. El contribuyente debe llevar los libros que ordenan el Código de Comercio, las leyes especiales y los que exige el propio Servicio de Impuestos Internos:

- a) Libro Diario: En el libro diario se asientan por orden cronológico y día a día las operaciones mercantiles ejecutadas por el comerciante, expresando detalladamente el carácter y circunstancias de cada una de ellas.
- b) Libro Mayor: Es un registro obligatorio en el que se centralizan todas las cuentas del libro diario
- c) Libro de inventarios y balances.
- d) Libro Auxiliar de Remuneraciones: Todo empleador con cinco o más trabajadores deberá llevar un libro auxiliar de remuneraciones, el que deberá ser timbrado por el Servicio de Impuestos Internos. Las remuneraciones que figuren en este libro serán las únicas que podrán considerarse como gastos por remuneraciones en la contabilidad de la empresa (art.62 Código del Trabajo).
- e) Libro de Compras y Ventas: Conforme al art.59 del D.L.825, los vendedores y prestadores de servicios afectos a impuestos deben llevar los libros especiales que determine el Reglamento. Conforme al art.74 del Reglamento del IVA, los contribuyentes del IVA deben llevar un solo Libro de Compras y ventas, en el cual deben registrar día a día todas sus operaciones de compra, de ventas, de importaciones, de exportaciones y prestaciones de servicios, incluyendo separadamente aquellas que recaigan en bienes y servicios exentos. Al final de cada mes debe hacerse un resumen separado de la base imponible, débitos y créditos fiscales.
- f) Libro FUT: Los contribuyentes afectos a la primera categoría de la Ley de la Renta, que declaran sus rentas sobre la base de contabilidad completa y un balance general, deben pagar

sus impuestos Global Complementario y Adicional por las rentas que hubieren retirado de la empresa o que se le hubieren distribuido, en el primer caso hasta completar el FUT, y en el segundo, por el monto total distribuido. Para controlar el monto de las utilidades tributarias susceptibles de ser retiradas, como los créditos asociados a dichas utilidades la ley estableció que estos contribuyentes deben llevar un registro especial denominado FUT (Fondo de Utilidades Tributables)

g) Libros adicionales o auxiliares que exija el Director Regional a su juicio exclusivo.

La Contabilidad Fidedigna¹¹.

Como ya se ha dicho, conforme al art.17 del código tributario, toda persona que deba acreditar la renta efectiva lo hará mediante contabilidad fidedigna, salvo norma en contrario. Además, según el art.71 de la LIR la contabilidad fidedigna servirá para acreditar ingresos provenientes de rentas exentas, afectas a impuestos sustitutivos o rentas superiores a las presumidas por la ley. Por “contabilidad fidedigna” debemos entender aquella que se ajusta a las normas legales y reglamentarias vigentes, y que registra fiel, cronológicamente y por su verdadero monto, las operaciones, ingresos, egresos, inversiones y bienes que dan origen a la renta efectiva. Esta contabilidad debe ser respaldada por la correspondiente documentación, y por los libros que exige el Código de Comercio, las leyes especiales y los que ordena el Director Regional (art.17 inc.5 CT). Lo dicho se aplica tanto a la contabilidad completa como a la simplificada.

Efectos de la contabilidad fidedigna.

El principal efecto de la contabilidad que tiene el carácter de fidedigna es que ella obliga al SII a liquidar los impuestos de acuerdo a lo que de ella resulte. En efecto, el art.21 del C.T. señala:

Corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios y obligatorios para él, la verdad

¹¹ Artículo 17 C.T.

de sus declaraciones, o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir de base para el cálculo del impuesto.

El servicio no podrá prescindir de las declaraciones y antecedentes presentados o producidos por el contribuyente y liquidar otro impuesto que el que de ellos resulte a menos que esas declaraciones, documentos o libros o antecedentes no sean fidedignos.

- En tal caso, el Servicio, previos los trámites establecidos en los artículos 63 y 64 del CT, practicará las liquidaciones o reliquidaciones que procedan, tasando la base imponible con los antecedentes que obren en su poder.
- Para obtener que se anule o modifique la liquidación o reliquidación, el contribuyente deberá desvirtuar con pruebas suficientes las impugnaciones del Servicio, en conformidad a las normas pertinentes del Libro Tercero.

Puede observarse que el artículo 21 del CT establece que el peso de la prueba en la obligación tributaria recae en el contribuyente, y ello significa:

- a) Que es al contribuyente a quien le corresponde probar la verdad de sus declaraciones, la naturaleza de los antecedentes y el monto de las operaciones que sirven para el cálculo del impuesto, lo que hará mediante contabilidad fidedigna.
- b) El SII deberá probar que tales declaraciones, libros o antecedentes no son fidedignos, para poder liquidar o reliquidar otro impuesto distinto al que de ellos resulte.
- c) Corresponde al contribuyente desvirtuar con pruebas suficientes las impugnaciones del Servicio para obtener que se anule o modifique la liquidación o reliquidación del impuesto practicada.

Efectos de la contabilidad no fidedigna¹².

Si la contabilidad es no fidedigna, el Servicio puede prescindir de las declaraciones, libros y antecedentes presentados por el contribuyente y liquidar otro impuesto que el que resulte de tales instrumentos, calculando la base imponible con los antecedentes que obren en su poder.

¹² Artículo 21 C.T.

Pérdida de Libros de Contabilidad o de documentos que sirven para acreditar anotaciones contables¹³.

En caso de pérdida o inutilización de libros de contabilidad o de documentos que sirven de base para acreditar las anotaciones contables, o que estén relacionadas con las actividades afectas a impuestos, el contribuyente está obligado a:

- a) Dar aviso al Servicio dentro de los 10 días, contados desde el día en que tuvo conocimiento de la pérdida o inutilización.
- b) Reconstituir la contabilidad en un plazo no inferior a los 30 días.

La sanción en caso de infracción a estos deberes se castiga con multa de hasta 10 UTM.

Si la pérdida o inutilización no es fortuita, se sanciona al contribuyente con multa de hasta el 20% del capital efectivo. Se presume que no es fortuita la pérdida o inutilización de libros o documentos cuando se da aviso de este hecho o se detecta después de una citación, notificación o cualquier requerimiento del Servicio que se relacione con dichos libros y documentos.

El art.97 n° 6 y 7 del C.T. contienen otras sanciones ligadas a la obligación de llevar contabilidad.

Contribuyentes que deben acreditar renta efectiva.

- a) Contribuyentes cuyos ingresos se comprenden dentro del art. 20, N° 3, 4 y 5.
- b) Contribuyentes comprendidos en el art.42 N° 2, esto es, profesionales liberales y quienes desarrollan ocupaciones lucrativas.

Personas que no están obligados a llevar contabilidad¹⁴.

- a) Contribuyentes que obtienen rentas de capitales mobiliarios conforme al art. 20 N° 2 de la LIR, siempre que se les retenga el impuesto correspondiente por la entidad financiera;

¹³ Artículo 97 N° 16 C.T.

¹⁴ Artículo 68 de la Ley de la Renta

- b) Contribuyentes afectos a un régimen de renta presunta, sin perjuicio que para justificar ingresos superiores a los presuntos deban obligatoriamente demostrarlos con contabilidad fidedigna.
- c) Pequeños contribuyentes comprendidos en el art.22 de la LIR, afectos a impuestos sustitutivos.
- d) Contribuyentes comprendidos en el art.34 de la LIR (mediana minería).
- e) Trabajadores dependientes comprendidos del art.42, n° 1 LIR.

Actividad Agrícola¹⁵: Este concepto es amplio e involucra tanto la producción agraria como la pecuaria y forestal, cuando ésta última se desarrolla conjuntamente con las anteriores o no se encuentra amparada por el decreto ley N° 701, de 1974, o el Decreto N° 4.363, de 1931, del Ministerio de Bienes Nacionales. Sin embargo, debe tenerse presente que el concepto de actividad agrícola no se encuentra limitado a la desarrollada para obtener los productos primarios señalados, sino que en la concepción del Reglamento comprende también los procesos necesarios para elaborar, conservar o acondicionar los frutos obtenidos, siempre que no sean adquiridos a terceros y que, además, predominen en el producto final.

De este modo, la conserva de productos, en su etapa más simple, debe ser considerada una actividad agrícola, siempre que el producto final pueda ser identificado directamente con, producto agrícola, como ocurre con la fruta envasada entera o en gajos o partes. Pero no quedan comprendidos en estos concepto aquellos productos en los cuales el fruto de la agricultura ha perdido su identidad, como sucede con las cecinas y con las mermeladas cuando la fruta se usa o emplea como saborizante del producto final.

Además, es importante considerar que la actividad agrícola está íntimamente relacionada con el predio agrícola donde debe desarrollarse, de tal modo que los procesos

¹⁵ Circular N° 22 del año 1991

indispensables y más importantes tienen que estar realizados en un predio de esta característica.

El Reglamento establece también, en forma expresa, que la crianza y engorda de animales en cualquier forma, constituye actividad agrícola. Al respecto, debe precisarse que estos animales serán considerados de producción propia y, por ende, su elaboración o acondicionamiento queda comprendida en la actividad agrícola. Téngase presente que el Reglamento excluye de la actividad agrícola la compra venta de animales, donde no medie un proceso de crianza y/o engorde.

La industria vinícola y los anexos que ella requiera, ejercida por los mismos productores es una actividad agrícola en todas sus fases Asimismo, la destilación de alcohol, realizada por las personas que destilen únicamente productos propios, constituye también una actividad de la agricultura.

Es actividad agrícola, por otra parte, la explotación de bosques hasta el talado y trozado de bosques, o sea, hasta la fase del aserradero.

El Reglamento incorpora en este concepto a la actividad forestal y la explotación de bosques que define el artículo 2º, números 1 y 2, del Decreto Supremo N° 871, de 1981. En el primer caso, indica que la actividad forestal es el conjunto de operaciones que tiene por finalidad la explotación de terrenos de aptitud preferentemente forestal y bosques naturales y artificiales contenidos en ellos. Respecto de la explotación de bosques, indica que es la acción de vender o celebrar cualquier otro acto o contrato que sirva para enajenar árboles en pie o trozados, con o sin corteza. Cualquier grado de elaboración posterior que tenga el trozo, se considerará industrialización de la madera u otra actividad industrial conexas y queda comprendida en el inciso final del artículo 14 del Decreto Ley N° 701, de 1974. Como se aprecia, estas definiciones son coincidentes con las del Reglamento contenido en el Decreto Supremo 1.139, y las instrucciones presentes. En todo caso se precisa que se entienda por el

talado y trozado de bosque, o sea, hasta la fase del aserradero, la operación llevada a cabo dentro del mismo predio agrícola, en donde los árboles son aserrados o transformados en madera en bruto a través de determinados cortes, sin alterar su condición de producto primario, obteniendo primero la troza y luego los tablones, tablas, etc., todos en su calidad de madera en bruto.

Predio Agrícola¹⁶: La obtención de productos primarios del reino animal o vegetal es el factor determinante para calificar a un predio como agrícola, cualquiera sea su ubicación. No hay problemas cuando dichos productos se obtienen directamente del suelo; pero pueden surgir dudas cuando el suelo no está destinado a producir directamente dichos bienes, sino que en él existen establecimientos que tengan por objeto obtenerlos. En este caso, de acuerdo con el reglamento, el predio también es agrícola.

Aún cuando el predio no genere directamente productos primarios del reino vegetal o animal, ni estén ubicados en él establecimientos que los produzcan, el predio será también agrícola cuando económicamente sea posible obtener de él tales bienes en forma predominante.

Pequeño propietario forestal¹⁷: La persona que, reuniendo los requisitos del pequeño productor agrícola, definido en el artículo 13 de la ley N° 18.910, trabaja y es propietaria de uno o más predios rústicos, cuya superficie en conjunto no exceda de 12 hectáreas de riego básico, de acuerdo a su equivalencia por zona, fijada en el referido texto legal. En todo caso, se considerará que no exceden del equivalente de 12 hectáreas de riego básico, aquellos predios que tengan una superficie inferior a 200 hectáreas, o a 500 hectáreas, cuando éstos se ubiquen en las regiones I a IV, XI, XII, en la comuna de Lonquimay en la IX Región y en la provincia de Palena en la X Región. Se entenderán incluidas entre los pequeños propietarios forestales, las comunidades agrícolas reguladas por el decreto con fuerza de ley N° 5, de 1968,

¹⁶ Circular N° 22 del año 1991

¹⁷ Circular N° 78 del año 2001

del Ministerio de Agricultura, las comunidades indígenas regidas por la ley N° 19.253, las comunidades sobre bienes comunes resultantes del proceso de reforma agraria, las sociedades de secano constituidas de acuerdo con el artículo 1° del decreto ley N° 2.247, de 1978, y las sociedades a que se refiere el artículo 6° de la ley N° 19.118, siempre que, a lo menos, el 60% del capital social de tales sociedades se encuentre en poder de los socios originales o de personas que tengan la calidad de pequeños propietarios forestales, según lo certifique el Servicio Agrícola y Ganadero.

Para los efectos de la aplicación de la tabla de equivalencia de hectáreas de riego básico del inciso primero respecto a los suelos forestales, se considerarán los coeficientes de conversión correspondientes a los suelos no arables y a los suelos de cordillera, según la ubicación de los predios.

En aquellas regiones en que no exista la categoría de suelos no arables, se deberán considerar los coeficientes de conversión indicados para los suelos de clase VI y la de los suelos con limitaciones físicas o geográficas para uso ganadero, según su caso.

Avaluó Fiscal: Se le llama avalúo fiscal al valor que el SII le otorga a una propiedad, basado en la tasación fiscal del predio. Cabe destacar que la tasación fiscal se realiza sobre la base de la normativa legal, definiciones técnicas y tablas de valores vigentes para efectos de la aplicación del Impuesto Territorial.

Regímenes de Tributación para las Empresas.

En la ley del Impuesto a la Renta existe una definición para las rentas empresariales según la cual tienen esa calidad todas aquellas rentas originadas en la actividad de empresas comerciales, empresas industriales y empresas de servicios. El concepto de “empresa” que está presente en la ley distingue además dos modalidades de empresas: las *sociedades anónimas* cuyos propietarios son denominados *accionistas* y las *sociedades de personas*,

cuyos propietarios son denominados *socios*. En este último tipo de empresas también se incluye a las empresas unipersonales.

Según lo establece la legislación, las empresas se hallan sometidas a un régimen general de tributación para el Impuesto a la Renta. Asimismo, se contemplan cuatro regímenes especiales a los cuales pueden acogerse las empresas bajo condiciones determinadas.

Cualquier empresa sea grande, mediana, pequeña o microempresa, puede someterse al régimen general sin restricciones de acceso. Por el contrario, si la empresa desea acogerse a alguno de los regímenes especiales de tributación, debe satisfacer ciertos requisitos, los cuales en la mayoría de los casos están asociados a un parámetro de tamaño. Si bien, los regímenes especiales han sido establecidos por el legislador principalmente para dar un tratamiento tributario especial a las empresas más pequeñas, no obstante y como veremos más adelante, el tamaño no ha sido la única variable en juego para definir los regímenes especiales ya que también éstos aparecen vinculados a ciertos sectores económicos o a cierto tipo de rentas.

A continuación, describimos brevemente el régimen general y los regímenes especiales de tributación del impuesto a la renta que recaen sobre las empresas.

Régimen General¹⁸.

La característica más importante del régimen general de tributación es que las empresas están obligadas a llevar contabilidad completa. Esto significa que deben realizar inventarios anuales, aplicar corrección monetaria, calcular depreciación anual, realizar Balances Generales y mantener un detallado registro histórico de las utilidades retenidas y de la calidad de dichas rentas, denominado Fondo de Utilidades Tributarias (FUT). El FUT es uno de los elementos administrativos de mayor complejidad para las empresas en términos de costos de declaración que consiste en un registro cronológico de las utilidades retenidas o distribuidas por la empresa.

La exigencia de llevar contabilidad completa es básica para aplicar el sistema de tributación sobre las utilidades distribuidas o retiradas, contemplados en este régimen. Dicho

¹⁸ Artículo 14 letra a) de la Ley de la Renta.

sistema establece que los dueños de las empresas declaran en el Impuesto Global Complementario (o Adicional) sólo las utilidades distribuidas, en el caso de accionistas de sociedades anónimas; o las utilidades retiradas, en el caso de socios de sociedades de personas. De esta forma, las utilidades retenidas en las empresas sólo pagan el Impuesto de Primera Categoría, quedando su tributación personal postergada hasta al momento de su distribución o retiro futuros.

Es evidente que el sistema de tributación en base a distribuciones o retiros requiere la aplicación de registros contables muy detallados, toda vez que el tratamiento tributario de las utilidades variará fuertemente según sea su destino: por un lado, sometido a una tasa de 17% y por otro, a una tasa marginal de la escala personal. Esta aguda brecha de tasas abre incentivos para la elusión y evasión, de manera que la exigencia de contabilidad completa es clave para someter a los contribuyentes a fiscalizaciones exhaustivas.

Bajo el régimen general, la renta imponible de las empresas se determina restando de los ingresos brutos devengados el costo directo de los bienes o servicios, la depreciación, los intereses de la deuda y cualquier otro gasto necesario para producir la renta. Cuando la empresa ha tenido pérdidas, en el período actual o en períodos anteriores, éstas también se pueden deducir en el cálculo de la base imponible. Este es otro de los mecanismos que justifica la exigencia de información contable ínter temporal.

La renta imponible determinada queda afecta a la tasa de 17% del Impuesto de Primera Categoría y debe ser declarada al año siguiente al de su obtención, en el mes de Abril. Análogamente, las personas naturales dueñas del capital (empresarios individuales, socios o accionistas) deben efectuar en dicho mes, su declaración anual de Impuesto Global Complementario considerando las rentas distribuidas o retiradas que quedarán afectas a la tasa que les corresponda según su tramo de renta.

Las empresas sometidas al régimen general también tienen la obligación de efectuar un pago provisional mensual, cuyo monto se determina como un porcentaje de sus ingresos brutos. Este pago obliga a las empresas a realizar declaraciones mensuales y cumple la función de un pago a cuenta del próximo Impuesto de Primera Categoría.

Se debe señalar que la utilidad o renta determinada bajo las normas tributarias del régimen general puede diferir de la utilidad financiera, determinada bajo los principios contables generalmente aceptados. En efecto, la legislación tributaria admite, entre otras ventajas, la depreciación del activo fijo en un tercio de su vida útil normal, la amortización instantánea de los gastos de organización y puesta en marcha y la imputación como gasto de las cuotas de leasing. Por otro lado, la legislación tributaria prohíbe imputar algunos gastos que financieramente pueden ser reconocidos como tales, como por ejemplo remuneraciones pagadas al cónyuge del dueño de la empresa, con la finalidad de impedir retiros o distribución de utilidades encubiertos.

Otro elemento al que acceden las empresas bajo el régimen general es la aplicación de créditos contra el Impuesto de Primera Categoría. Entre los principales ítem que se pueden acreditar figuran las contribuciones de bienes raíces, un monto equivalente al 6% de la inversión realizada en activos fijos y un monto equivalente al 50% de ciertas donaciones.

Régimen de Renta Presunta

Bajo este régimen especial, las empresas determinan la base imponible del Impuesto de Primera Categoría mediante una “presunción” de su renta. El fundamento de este régimen es liberar completamente a las empresas de llevar algún tipo de registro contable y reducir al mínimo la carga administrativa de la empresa en lo relativo a su tributación. Es así que, la empresa bajo renta presunta se exime completamente de las exigencias de contabilidad completa, más aún, ni siquiera debe llevar registros contables de ingresos o gastos. El mecanismo mediante el cual se trata de aproximar la renta efectiva es un porcentaje a los activos explotados o a las ventas de la empresa.

A este régimen especial pueden acogerse empresas pertenecientes a tres sectores económicos: transporte, agricultura y minería, siempre y cuando cumplan además otros requisitos previstos en la legislación.

En el sector agrícola¹⁹, la renta presunta es igual al 10% del avalúo fiscal del bien raíz, tratándose del propietario del predio agrícola. Cuando se arrienda, el arrendador tiene una

¹⁹ Artículo 20 letra b) de la Ley de la Renta

renta presunta definida igual al 4% del avalúo, mientras que el arrendatario tributa obligatoriamente en base a renta efectiva.

El monto determinado según el mecanismo de “presunción” se constituye directamente en la base imponible del Impuesto de Primera Categoría a nivel de la empresa. Dicha renta presunta también constituye la base directa del Impuesto Global Complementario o del Impuesto Adicional, a nivel de propietarios, socios. El Impuesto de Primera Categoría es acreditable contra el impuesto personal. En el caso de la renta presunta, por ende, no se admite el sistema de tributación personal en base a utilidades retiradas o distribuidas, como en el régimen general.

La renta imponible queda afecta a la tasa de 17% del Impuesto de Primera Categoría y simultáneamente afecta a la escala de tasas del Impuesto Global Complementario. Este hecho, en teoría, no tendría razón de ser, pues el impuesto que se paga en la empresa es inmediatamente acreditado por los propietarios, socios o accionistas. En todo caso puede haber argumentos de control que justifiquen esta situación. En efecto, es más fácil controlar que las empresas paguen el impuesto corporativo que controlar que cada uno de los socios o accionistas lo hagan en el impuesto personal.

Por otra parte, las empresas acogidas a renta presunta están liberadas también del pago provisional mensual. Se debe señalar que el régimen de renta presunta no admite ninguna posibilidad de efectuar ajustes o descuentos por flujos efectivos. Tal es así que si la empresa genera pérdidas efectivas, de todos modos, estará en obligación de pagar el Impuesto de Primera Categoría sobre la renta presunta. El único elemento de descuento admisible en la legislación del régimen de renta presunta es el crédito por la contribuciones de bienes raíces. Bajo este régimen, las empresas que ponen término a su giro comercial no tienen ninguna obligación tributaria, salvo el pago de los impuestos en la forma ya descrita.

Régimen de Tributación usando Contabilidad Simplificada

Este tratamiento está focalizado en un segmento específico de contribuyentes: personas que perciben rentas de arrendamiento de bienes raíces, propietarios de bosques acogidos a la ley de Bosques (Decreto Ley N° 701) y contribuyentes autorizados

expresamente por el Servicio de Impuestos Internos²⁰, etc. En este sistema se exige la mantención de un registro contable de ingresos y gastos. En base a ese registro, se determina la renta líquida imponible y se aplica el Impuesto de Primera Categoría y simultáneamente la escala de tasas del Impuesto Global Complementario sobre la utilidad devengada, determinada de acuerdo a la planilla de ingresos y gastos. El Impuesto de Primera Categoría es acreditable contra el impuesto personal. Estos contribuyentes, por consecuencia, no requieren llevar registro de utilidades retenidas.

Personas que se encuentran facultadas para llevar una contabilidad simplificada.

- a) Contribuyentes de Primera Categoría (n° 3, 4 y 5 art.20) que a juicio exclusivo del Director Regional tengan escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate, poca instrucción o se encuentren en cualquiera otra circunstancia excepcional.
- b) Los contribuyentes de segunda categoría comprendidos en el art.42 n° 2 (profesionales liberales y ocupaciones lucrativas), salvo las sociedades de profesionales, quienes podrán llevar respecto de estas rentas un solo libro de entradas y gastos.
- c) Explotación de bosques acogidos al régimen de fomento forestal contemplado en el DL 701. DE 1974, según texto vigente con anterioridad al 16/05//98, que se determina su contabilidad mediante el régimen simplificado dispuesto por el DS N° 871, de 1981, del Ministerio de Hacienda, el cual a su vez, exige declarar solo las rentas percibidas y aplicar el sistema de corrección monetaria del art. 41 de la LIR.
- d) Renta proveniente del arrendamiento de bienes raíces no agrícolas.
- e) Contribuyentes acogidos al régimen de contabilidad agrícola simplificada, contenido en el DS N° 344 del Ministerio de Hacienda y cuyas instrucciones se contienen en la circular N° 51 del año 2004.
- f) Contribuyentes acogidos al régimen de contabilidad simplificada del artículo 14 ter de la LIR de la Ley N° 20.170.

²⁰ Artículo 68 de la Ley de la Renta.

Declaración de las rentas determinadas según Contabilidad Simplificada²¹

Impuesto de Primera Categoría

La declaración de las rentas afectas al impuesto general de 1ª categoría se efectúa en forma separada según se trate de rentas Efectiva o de rentas Presuntas.

La R.L.I. de 1ª categoría determinada por renta efectiva (contabilidad completa o simplificada) se calcula agregando al resultado del ejercicio los gastos que tributariamente no se aceptan y deduciendo las participaciones sociales, los dividendos percibidos y otros ingresos no tributables con el impuesto de 1ª categoría.

La Base Imponible determinada después de efectuar los ajustes indicados queda afecta a una tasa del 17%.

Impuesto Global Complementario.

Los contribuyentes autorizados para determinar sus rentas efectivas de 1ª categoría mediante un libro o planilla de ingresos y egresos (contabilidad simplificada), declaran en la línea 5 la renta líquida imponible de 1ª categoría, por su monto percibido o devengado, aplicando las normas que se señalan en los capítulos siguientes.

En esta situación pueden encontrarse los siguientes contribuyentes:

- Explotación de bosques que tengan el beneficio de Fomento Forestal contemplado en el DL 701, de 1974, según texto vigente con anterioridad al 16.05.98, que determinan su contabilidad mediante el régimen simplificado dispuesto por el DS N° 871, de 1981, del ministerio de hacienda, el cual a su vez, exige declarar sólo las rentas percibidas y aplicar el sistema de corrección monetaria del Art. 41 de la ley de la renta.
- Agricultores con derecho a tributar bajo el mecanismo de renta presunta, pero que optaron por el régimen de contabilidad simplificada contenido en el DS N° 344, del ministerio de

²¹ Seminario “Declaración Impuesto a la Renta año Tributario 2007”

hacienda, publicado en el año 2004 y cuyas instrucciones se encuentran en la circular N° 51, del año 2004.

- Contribuyentes de Primera Categoría (N° 3, 4 y 5 art.20) que a juicio exclusivo del Director Regional tengan escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate, poca instrucción o se encuentren en cualquiera otra circunstancia excepcional
- Contribuyentes acogidos al régimen de contabilidad simplificada del artículo 14 ter de la LIR de la Ley N° 20.170

Con derecho a utilizar el crédito por impuesto de primera categoría, si procede.

CAPITULO II

REGIMEN DE CONTABILIDAD SIMPLIFICADA DEL ARTÍCULO 14 TER DE LA LEY DE LA RENTA.

Régimen de Contabilidad Simplificada y Tributación del Artículo 14° ter de la LIR.

Establecido en el N° 2 del artículo 1° de la Ley 20.170 de que incorpora el artículo 14 ter a la Ley de la Renta, a través del cual se establece un régimen de tributación y de contabilidad simplificada para determinar la base imponible del impuesto a la renta de los contribuyentes de la Primera Categoría que cumplan con las condiciones y requisitos que exige dicha disposición legal.

Beneficiarios²²

Contribuyentes de la Primera Categoría obligados a declarar renta efectiva mediante contabilidad completa por cualquiera de las siguientes actividades

- Actividades del comercio y de la industria en general, referidas en el N° 3 del artículo 20 de la LIR
- Actividades de intermediación y otras, referidas en el N° 4 del artículo 20 de la LIR
- Las actividades que según el N° 5 del artículo 20 de la LIR, no clasifican expresamente en los N°s. 1, 2, 3 y 4 de dicho artículo.
- También se incluyen a los contribuyentes del artículo 14 bis que cumplan con los requisitos para acogerse a este sistema.

Requisitos

1°- Ser empresarios individuales, o estar constituidos como una empresa individual de responsabilidad limitada (EIRL) según Ley N° 19.857, de 2003.

2°- Deben ser contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

3°- No deben tener por giro o actividad alguna de las siguientes:

²² Circular N° 17 del año 2007

- Las referidas en el N° 1 del artículo 20 de la LIR (tenencia o explotación de bienes raíces agrícolas y no agrícolas).
- Las referidas en el N° 2 del artículo 20 de la LIR (actividades de capitales mobiliarios).
- No realizar negocios inmobiliarios o actividades financieras, salvo las que sean necesarias para el desarrollo de su actividad principal.

4°- No deben poseer ni explotar, a cualquier título, derechos sociales o acciones de sociedades ya sea que estas sociedades estén constituidas en Chile o en el extranjero. Tampoco pueden participar en calidad de gestor en contratos de asociación o cuentas en participación, de aquellos a que se refiere el artículo 507 y siguientes del Código de Comercio.

5°- Un promedio anual de ingresos de su giro o actividad no superior a 3.000 Unidades Tributarias Mensuales (UTM) en los tres últimos ejercicios comerciales consecutivos. Cuando se trate de contribuyentes que deseen ingresar al referido sistema de contabilidad simplificada desde la fecha en que inician sus actividades, deben tener un capital efectivo no superior a 6.000 UTM, según el valor que tenga esta Unidad en el mes del inicio de las actividades. Por capital efectivo, debe entenderse todos los activos con que el contribuyente inicia sus actividades que representan una inversión efectiva, y no valores estimados, como por ejemplo, dinero en efectivo, documentos representativos de una inversión, bienes físicos del activo inmovilizado, existencias, etc. Para calcular el promedio de ingresos de 3.000 UTM, deberán tenerse presente las siguientes reglas:

- Los ingresos del giro alcanzarán todas las cantidades o sumas resultantes de ventas, exportaciones, servicios u otras operaciones que conforman el giro habitual del contribuyente. Deben excluirse todas aquellas sumas o cantidades que se obtengan de actividades u operaciones realizadas en forma esporádica u ocasionalmente por el contribuyente, como por ejemplo, los ingresos por ventas de bienes físicos del activo inmovilizado.

- El monto neto de las ventas, servicios u otros ingresos del giro de cada mes (sin impuestos), se debe convertir a número de UTM, dividiendo dicho monto por el valor que tenga la citada unidad en el mes respectivo.
- Para obtener el promedio anual exigido se suma el número de UTM de los tres ejercicios comerciales anteriores consecutivos, dividiendo el total que resulte por el número de dichos años. Si por el inicio de actividades se tiene solo dos ejercicios, el promedio deberá calcularse de acuerdo a este número.

Obligaciones tributarias de las cuales estarán liberados

Según lo dispuesto por el N° 4 del artículo 14 ter, los contribuyentes que se acojan al régimen de contabilidad simplificada estarán liberados de las siguientes obligaciones tributarias:

- De llevar contabilidad completa.
- De practicar inventarios en cualquier época del año.
- De confeccionar balances en cualquier época del año.
- De depreciar los bienes físicos del activo inmovilizado.
- De llevar el Registro del Fondo de Utilidades Tributables (FUT)
- De aplicar el sistema de corrección monetaria a que se refiere el artículo 41 de la Ley de la Renta.

Contabilidad Simplificada en el Portal Tributario MIPYME²³

El objetivo de este sistema es simplificar la gestión contable y facilitar el cumplimiento tributario a las empresas del segmento MIPYME que cumplan los requisitos necesarios y se acojan al artículo 14 ter de la Ley del Impuesto a la Renta.

²³ www.sii.cl

Uno de los aspectos más destacables de este sistema es que los contribuyentes que opten por la contabilidad simplificada tendrán a su disposición de una aplicación gratuita en el Portal Mipyme (www.portalmipyme.cl) que les permitirá de una manera fácil y cómoda cumplir con las obligaciones tributarias.

Para ello el contribuyente deberá inscribirse en el Portal Mipyme, y cumplir los requisitos de dicho portal, a saber, calificar para incorporarse al régimen simplificado de tributación, contar con certificado digital e inscribirse en el mismo portal como facturador electrónico.

El uso del Sistema de Contabilidad Simplificada del Portal Tributario MIPYME, permitirá a los contribuyentes aumentar sus ventajas en comparación con aquellos que no utilicen estas herramientas, no solo desde el punto de vista tributario y de gestión del negocio, sino también la posibilidad concreta de extender la declaración y pago del IVA del día 12 al 20 de cada mes.

El sistema se alimenta de las transacciones que la empresa realiza en la aplicación de Factura Electrónica del Portal MIPYME, con esto se construye automáticamente los registros de ingresos y egresos. Con esta información, el sistema puede generar automáticamente los libros contables necesarios (Libro de Compras y Ventas, Libro de Remuneraciones, Libro de Honorarios y Otros Ingresos y Egresos).

Los documentos electrónicos emitidos y recibidos quedan directamente registrados en la contabilidad, y los otros movimientos que no tienen documento tributario asociado (por ejemplo, liquidaciones de sueldo, pago de boletas de honorarios, pago de intereses, etc.) se digitan de manera directa en el sistema.

Entre las obligaciones de carácter tributario que este sistema hace en forma automática, es importante destacar las siguientes:

- La base imponible del Impuesto de Primera Categoría a partir de la diferencia entre los ingresos y egresos registrados en la contabilidad.
- Una propuesta de Declaración Mensual de IVA (Formulario 29) y otra para la Declaración Anual de Renta (Formulario 22).
- Facilita la confección de las Declaraciones Juradas de Sueldos (1827 y 1887) y de Honorarios (1879).

Determinación de la Base Imponible o Pérdida Tributaria

La base imponible o pérdida tributaria del régimen de tributación y de contabilidad simplificada que establece el artículo 14 ter, será equivalente a la diferencia positiva o negativa que resulte de restar de los ingresos los egresos del ejercicio correspondiente del contribuyente, ambos conceptos a valor nominal.

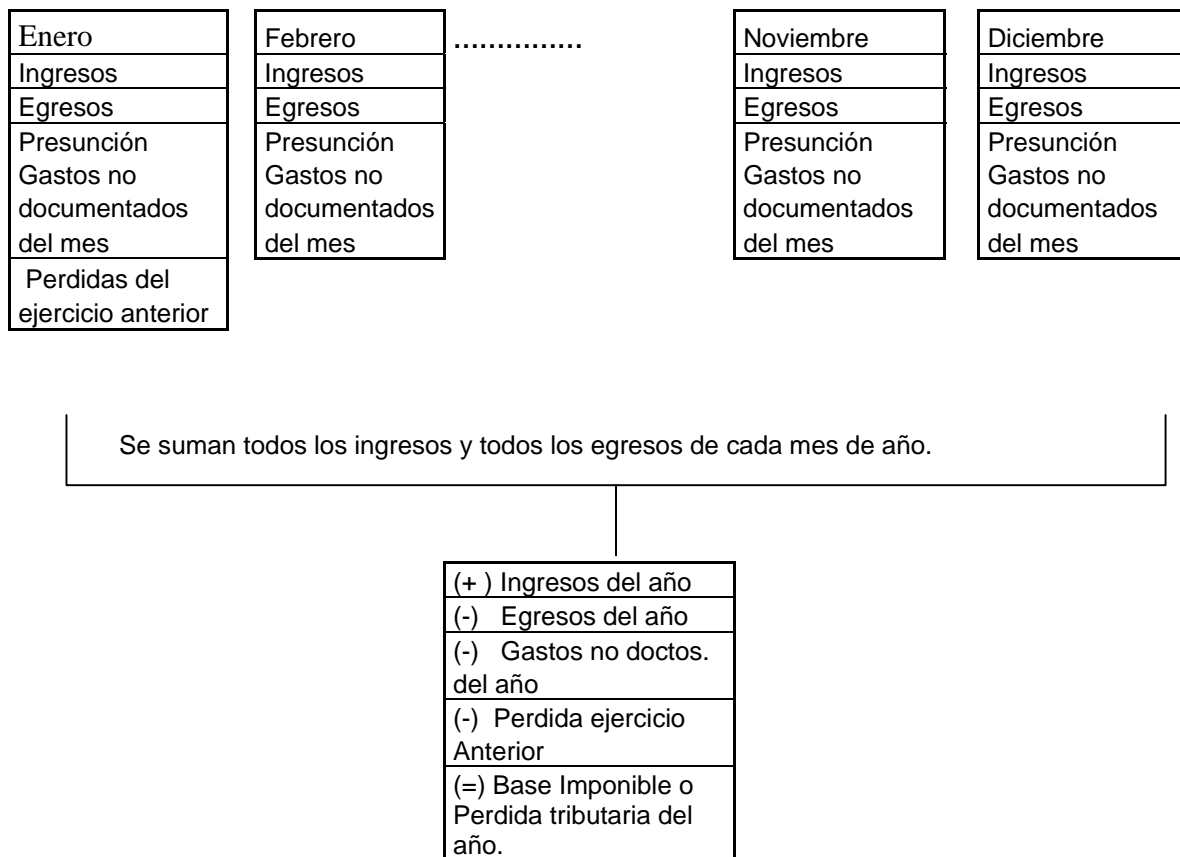
Con la información de cada mes cerrado, el sistema calcula la Base Imponible o Pérdida Tributaria al momento del Cierre Anual. Para el caso de la Presunción de Gastos No Documentados, al final del año se revisa que el total no sea menor a 1 UTM y que no sea mayor a 15 UTM o al 0,5 % de los ingresos del ejercicio (el menor valor entre ambos).

En la siguiente lámina se muestra cómo se determinan los ingresos y egresos de cada mes:²⁴

INGRESOS DEL MES	EGRESOS DEL MES
+ Ingresos según libro de ventas + Otros ingresos del giro	+ Egresos según libro de compras + Remuneraciones + Honorarios + Otros egresos + Presunción de gastos no documentados (en el cierre de cada mes)
= Total ingresos del mes	= Total egresos del mes

²⁴ www.sii.cl

En la siguiente lámina, se muestra de manera esquemática cómo se determina la “Base Imponible o Pérdida Tributaria” para un año. Para el caso de la Pérdida del Ejercicio Anterior, este valor se debe ingresar únicamente en el primer ejercicio dentro del sistema y se considera como un egreso de ese ejercicio.²⁵



Se puede obtener un mayor detalle de lo ingresos y egresos que afectan a la base imponible o pérdida tributaria determinados mediante contabilidad simplificada en la Circular N° 17 del año 2007.

²⁵ www.sii.cl

Situaciones especiales al ingresar al régimen simplificado.

El tratamiento de los terrenos²⁶.

Con relación a las operaciones relacionadas con terrenos, por tratarse de activos no depreciables, se deben aplicar las disposiciones contenidas en los artículos 17 y 18, de la Ley de la Renta. A este respecto, cito el oficio N° 1751, de 1997 que en la letra a), del N° 3, señala con relación al concepto de “activo” y de “empresa”, que los terrenos que formen parte del activo de empresas que declaren la renta efectiva en la primera categoría, entendiéndose por esta última excepción, cuando se trate de empresas que llevan una contabilidad formal y el bien que se enajena esta formando parte de algún activo contable del citado contribuyente. De acuerdo a lo expresado anteriormente, esto no acontece con los terrenos que sean de propiedad de contribuyentes acogidos a la disposición que se comenta, por tanto, el mayor valor que se obtenga es un ingreso no constitutivo de renta, salvo que se trate de una operación con empresas relacionadas, lo cual no podría acontecer puesto que estos contribuyentes no pueden poseer acciones ni derechos sociales, o bien, se trate de una operación habitual.

Operaciones que se deben registrar en el libro de compras y de ventas²⁷.

Una parte sustancial de los ingresos y egresos, serán aquellas cantidades que se deben registrar en el libro de compras y ventas, por lo tanto resulta relevante tener presente cuales son aquellas operaciones que se deben registrar en dichos libros auxiliares tal como lo establece los artículos 59 y 74 de la Ley de IVA. Merece destacar el hecho que la disposición establece como condición para considerar un ingreso o un egreso, es que dichas operaciones se deban registrar en el libro de compras y de ventas, lo que permite señalar que

²⁶ Manual de Consultas Tributarias

²⁷ Manual de Consultas Tributarias

si se han cometido omisiones en el libro de compras, de todas maneras dichas operaciones se deben considerar en la determinación de la base imponible del impuesto de primera categoría. También aquellas compras o gastos cuyas facturas se reciban o registren con retraso

Por otra parte, si bien se establece un régimen simplificado de determinación de la base imponible no se ha modificado, en esta situación, los criterios generales para deducir los gastos siendo, precisamente, uno de ellos, el que dichos gastos correspondan al periodo de determinación de la renta imponible. Nótese también que el libro de compras y ventas no se deben registrar las operaciones no gravadas, por tanto, dichas operaciones se consideraran en la determinación del resultado tributario.

Pago de Remuneraciones y Honorarios²⁸.

Se debe destacar que la cantidad a deducir son las cantidades pagadas por concepto de remuneraciones y honorarios, es decir, en este aspecto, se cambia el criterio general de reconocer gastos adeudados o pagados, lo que debe ser tomado en cuenta para determinar la situación tributaria de las remuneraciones adeudadas mientras el contribuyente tributaba en base al régimen general y pagadas cuando ya se estuviese en el nuevo régimen, con el objeto de no efectuar una duplicidad en las deducciones. Se debe considerar que el servicio entiende por remuneraciones, no solo los sueldos o salarios, sino que también, cualquiera otra retribución originada por la prestación de servicios profesionales o de otra índole, esto es, honorarios, comisiones, primas, fletes, etc.

El artículo 62 del código del trabajo establece que todo empleador con cinco o más trabajadores deberá llevar un libro auxiliar de remuneraciones, el que deberá ser timbrado por el Servicio de Impuestos Internos.

En cuanto a los demás conceptos de remuneraciones no requieren ningún registro especial para los efectos de acreditar el gasto respectivo, debiéndose acreditar en la forma dispuesta en el Código Tributario, es decir, con los documentos legales que procedan tales como boletas de honorarios, facturas, etc.

²⁸ Manual de Consultas Tributarias.

Pago de intereses²⁹.

Respecto a este ítem, se establece que rededucen los intereses pagados, sin identificar mayormente la fuente de ellos, por lo que se debe entender que los intereses deducibles serán los mismos que en el caso de las empresas acogidas al régimen general, en la medida que se encuentren pagados.

En los siguientes casos los intereses se aceptan como gasto:

- Cuando los intereses correspondan a préstamos empleados en la adquisición de mercaderías y otros bienes objetos de comercialización o industrialización.
- Cuando los intereses correspondan a saldos de precio de mercaderías y otros bienes objeto de comercialización o industrialización.
- Cuando los intereses correspondan a préstamos aplicados al financiamiento de gastos de explotación del negocio o empresa, de aquellos aceptados como deducción de la renta bruta.
- Cuando los intereses correspondan a gastos de explotación adeudados bajo las mismas condiciones señaladas en el punto que antecede.
- Cuando los intereses correspondan a saldos de precio de bienes del activo inmovilizado, pero solo respecto de los devengados a partir de la fecha en que dichos bienes sean empleados en el respectivo negocio o empresa, es decir, desde cuando estos comiencen a producir o prestar servicios. Los intereses devengados antes de la fecha señalada pasaran a formar parte del costo de adquisición o inversión de los respectivos bienes.
- Los intereses que correspondan a préstamos empleados en la adquisición de bienes del activo inmovilizado, recibirán el mismo tratamiento del punto que antecede.
- Intereses pagados por mora en el pago de patentes municipales e imposiciones provisionales. Los intereses por mora en el pago de patentes municipales e imposiciones provisionales, en cuanto estas últimas se relacionen con el giro del negocio, pueden ser aceptados como deducción de la renta bruta en caso de que la mora se hubiera originado en forma involuntaria o por falta de disponibilidades en el respectivo negocio o empresa.

²⁹ Manual de Consultas Tributarias

Intereses que no se aceptan como gasto:

- Cuando los intereses correspondan a préstamos o créditos aplicados a inversiones extrañas al giro del respectivo negocio, o a desembolsos relativos a rentas exentas o a ingresos que no constituyen renta.
- Cuando los intereses correspondan a préstamos o créditos aplicados a la adquisición o construcción de bienes del activo inmovilizado, pero solo la parte que se haya devengado mientras dichos bienes no comiencen a producir o prestar servicios, caso en el cual los intereses se imputaran al costo de los bienes.
- Cuando los intereses correspondan a saldos de precio de bienes del activo inmovilizado, teniendo el mismo tratamiento señalado en el punto que antecede.
- Cuando los intereses correspondan a préstamos obtenidos para compensar desfinanciamientos originados de desembolsos o inversiones extraños al giro del negocio o a inversiones en bienes del activo inmovilizado que no han entrado a producir o a prestar servicios.
- Cuando los intereses correspondan a la mora en el pago de impuestos y contribuciones de cualquiera naturaleza, sin entrar a calificarse la mora fue voluntaria o involuntaria.

Egresos por concepto de bienes del activo fijo físico depreciables³⁰.

Se establece como egreso, en forma especial, los que provengan de adquisiciones de bienes del activo fijo físico que sean depreciables, es decir, maquinarias, muebles, oficinas, etc. Un aspecto que se debe considerar es cuales son las cantidades que deben formar parte del valor del activo fijo, para esto se indica a continuación lo que señala el artículo 30 de la Ley de la Renta y sus comentarios:

³⁰ Manual de Consultas Tributarias.

Bienes del activo inmovilizado adquiridos en el mercado nacional.
Valor de adquisición o aporte según factura, contrato o convención
Impuesto al valor agregado (IVA), que grava la adquisición del bien cuando este no constituya crédito fiscal a favor del adquirente, por ser totalmente irrecuperable.
Montaje o acondicionamiento.
Mejoras que hayan aumentado el valor del bien y prolonguen su vida útil.
Intereses directos o indirectos y diferencia de cambios correspondientes a estos, hasta la fecha en que entra en funcionamiento el bien.
Otros desembolsos que sean imputables al costo del bien.
Bienes del activo inmovilizado adquiridos en el mercado extranjero.
Valor CIF: Tipo de cambio, fecha, factura.
Derechos de internación.
Gastos de desembarque, bodega y desaduanamiento.
Fletes y Seguros hasta la bodega del adquirente.
Impuesto al valor agregado (IVA) que grava la importación del bien, cuando este no constituya crédito fiscal a favor del importador, por ser totalmente irrecuperable.
Montaje y acondicionamiento.
Intereses directos o indirectos y diferencia de cambios correspondientes a estos, hasta la fecha en que entra en funcionamiento el bien.
Mejoras que hayan aumentado el valor del bien y prolonguen su vida útil.
Otros desembolsos que sean imputables al costo del bien.

Los Activos Fijos de la empresa, a su valor neto tributario, según lo dispuesto por los artículos 41 N° 2 y 31 N° 5 de la LIR, se considerarán como un egreso del ejercicio al cual se acogen al régimen de contabilidad simplificada. Los Activos Fijos en Leasing no son considerados por no tratarse de un activo del contribuyente, si será considerado egreso la opción de compra de dicho Activo.

Fondo de Utilidades Tributables³¹

Se debe considerar retirado en su totalidad al 31 de diciembre del año anterior al cual se acogen al régimen de contabilidad simplificada. Por lo tanto, se deberá cumplir en el año tributario correspondiente con la tributación de los impuestos Global Complementario o Adicional, según proceda, con derecho al crédito de Primera Categoría asociado a dichas utilidades tributables. Nada se señala respecto a la diferencia entre depreciación acelerada y la normal que pueda estar pendiente al 31 de Diciembre, tampoco nada se dice respecto al fondo de utilidades no tributables que puede estar compuesto por utilidades exentas o no renta. Respecto a la diferencia entre los dos tipos de depreciación mencionados, por formar parte del FUT, se puede considerar retirada, en cambio, como respecto al fondo de utilidades no tributables la ley nada dice no se puede considerar retirada.

Las pérdidas tributarias acumuladas

Serán consideradas como un egreso las que se encuentren determinadas conforme a las normas del artículo 31 N° 3 de la LIR y registradas en el Registro FUT, el cual corresponderá al ejercicio al cual se acogen al régimen de contabilidad simplificada.

Las existencias

Se consideran como un egreso a su valor de costo tributario³², según libro, en ejercicio comercial al cual se acogen al régimen de contabilidad simplificada.

Algunos saldos por amortizar³³.

La ley nada señala respecto a los saldos por amortizar de los gastos de organización y puesta en marcha, los gastos de investigación científica y los gastos de colocación de productos nuevos, por lo que, podrían ser llevados a resultados en el último ejercicio que

³¹ Círculos N° 17 del año 2007

³² Artículo 41 N° 3 de la Ley de la Renta

³³ Manual de Consultas Tributarias.

estuvo en el régimen normal y disminuir la carga tributaria o aumentar la pérdida tributaria la que, como se indicó anteriormente, será considerada un egreso en el nuevo régimen. Tampoco se dice nada respecto a los gastos diferidos o anticipados³⁴.

Gastos Especiales.

Los gastos menores pagados o adeudados no documentados³⁵, tales como créditos incobrables, donaciones y otros, en sustitución de aquellos gastos a que se refiere el artículo 31 de la Ley de la Renta, se pueden considerar un egreso hasta un monto equivalente al 0,5% de los ingresos anuales del ejercicio, con un máximo de 15 Unidades Tributarias Mensuales (UTM) y un mínimo de 1 UTM, vigentes al término del ejercicio comercial respectivo, sin actualizar.

Gratificaciones legales de los trabajadores.

Los contribuyentes acogidos al régimen de contabilidad simplificada contenido en el artículo 14° ter tendrán la obligación de gratificar³⁶ anualmente a sus trabajadores en proporción no inferior al treinta por ciento de sus utilidades o excedentes. Tal como lo exige el Artículo 47 del Código del trabajo, estos tipos de contribuyentes cumplen con el requisito de llevar libros de contabilidad³⁷.

Actividades de Capacitación.

Los contribuyentes que se acogen al régimen de contabilidad simplificada de artículo 14 ter de la Ley de la Renta podrán acceder para el financiamiento de sus actividades de capacitación a los recursos consultados en el Fondo Nacional de Capacitación que establece la Ley N° 19.518 del año 1997 artículos 48 y 49. Para ejecutar las acciones de capacitación a

³⁴ Manual de Consultas Tributarias.

³⁵ Circular N° 17, año 2007

³⁶ Artículo 47 Código del Trabajo

³⁷ Artículo 3° permanente de la Ley N° 20.170

que se refiere el literal a) del artículo 46 de la citada ley, cuando su planilla anual de remuneraciones imponibles sea inferior a 90 unidades tributarias mensuales en el año calendario anterior al de postulación al referido beneficio será aplicable lo dispuesto en el artículo 50 de la mencionada ley.

Tributación que afecta a los contribuyentes del régimen de contabilidad simplificada del artículo 14 ter de la LIR³⁸

Impuesto de Primera Categoría.

Se afectará con la tasa que esté vigente en el año de su cálculo, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley de la Renta. De este impuesto que resulte no podrá deducirse ningún tipo de crédito o rebajas por concepto de exenciones de impuestos o franquicias tributarias establecidas por la propia Ley de la Renta u otros textos legales.

Impuesto Global Complementario o Adicional.

En el mismo año de su determinación, el propietario de la empresa se afectará con el Impuesto Global Complementario o Adicional, según sea su domicilio o residencia, pudiendo darse de crédito en contra de los impuestos personales, el Impuesto de Primera Categoría, todo ello conforme a lo dispuesto por los artículos 56 N° 3 y 63 de la Ley de la Renta.

Perdida Tributaria

Si se obtiene una pérdida tributaria en la determinación de la Base Imponible, no estará afecta a ningún impuesto y se podrá esta rebajar como un egreso de los ingresos que se perciban o devenguen en los ejercicios siguientes sin aplicar reajuste o actualización alguna.

³⁸ Circular N° 17 del año 2007

Exenciones³⁹

Las rentas del artículo 14° ter no se benefician con la exención del impuesto de Primera Categoría que establece el N° 6 del artículo 40 de la LIR.

Pago Provisional Mensual⁴⁰.

Los contribuyentes que se acojan al régimen de tributación que contiene el nuevo artículo 14 ter de la Ley de la Renta, estarán obligados a efectuar un pago provisional mensual con una tasa fija de 0,25% sobre los ingresos brutos percibidos o devengados que obtengan de su actividad. Dicho pago provisional quedará sujeto a las mismas normas generales que regulan a los referidos pagos en el caso de los contribuyentes en general de la Primera Categoría.

Condiciones para ingresar y abandonar el régimen simplificado⁴¹.

Fecha de ingreso.

Para los contribuyentes que opten por ingresar al régimen de contabilidad simplificada éste registrará a contar del 01 de enero del año en que ingresan a dicho sistema, y para los que ya han iniciado sus actividades, deberán ejercerla entre el 1° de enero y el 30 de abril del año calendario en el que se incorporen al referido sistema, la que se materializará dando el aviso respectivo a este Servicio mediante el formulario 3264⁴². En este último caso, mientras no ejercite esa opción registrará el pago provisional mensual a que estaba obligado en el régimen

³⁹ Artículo N° 40 de la Ley de la Renta.

⁴⁰ Artículo N° 84 de la Ley de la Renta.

⁴¹ Circular N° 17 del año 2007

⁴² Ver anexo A

general, el cual será imputado al término del ejercicio dentro del procedimiento tributario común.

Cuando se trate de contribuyentes que ingresen al referido sistema simplificado a contar del inicio de sus actividades, dicho aviso deberá darse en la misma oportunidad en que efectúan dicho trámite de iniciación, utilizando para tales efectos el mismo documento antes indicado.

Permanencia en el régimen de contabilidad simplificada y retiro voluntario del mismo

Deben permanecer en él a lo menos durante tres ejercicios comerciales consecutivos, después de cumplir dicho plazo, podrán retirarse voluntariamente del régimen, manteniéndose en él en todo caso hasta el 31 de diciembre del año en que toman esta decisión, dando el aviso pertinente a este Servicio entre el 1° de enero y el 30 de abril del año calendario siguiente respecto del cual abandonan el citado régimen, utilizando para tales efectos el formulario 3265⁴³.

Casos en los que se debe abandonar el régimen de contabilidad simplificada⁴⁴.

Se debe abandonar obligatoriamente el régimen de contabilidad simplificada cuando se encuentre en una o más de las siguientes situaciones; cualquiera que sea el período que se haya mantenido en el mencionado sistema.

- Si dejan de cumplir con alguno de los requisitos para acogerse al régimen de contabilidad simplificada del artículo 14 ter.
- Si el promedio de ingresos anuales en los tres últimos ejercicios móviles es superior a 3.000 unidades tributarias mensuales, o bien, si los ingresos de un determinado ejercicio superan el monto equivalente a 5.000 unidades tributarias mensuales. Para los efectos anteriores, los ingresos de cada mes se expresarán en unidades tributarias mensuales

⁴³ Ver anexo E

⁴⁴ Circular N° 17 del año 2007

según el valor que tenga esta unidad en el mes respectivo. Para la determinación de estos límites, se excluirán los ingresos que provengan de la venta de activos fijos físicos.

Efectos tributarios que produce el retiro del régimen de contabilidad simplificada⁴⁵.

Cuando un contribuyente se deba retirar voluntariamente o obligatoriamente del régimen de contabilidad simplificada, por cumplirse con alguna de las circunstancias señaladas anteriormente, deberán mantenerse en el citado sistema hasta el 31 de diciembre del año en que ocurran estas situaciones, y luego dar el aviso al Servicio a través del formulario 3265⁴⁶, entre el 1 de enero y el 30 de abril del año calendario siguiente del abandono de dicho régimen. La falta de este aviso se sancionará según lo dispuesto en el artículo 97 N° 1 del Código Tributario. Lo anterior es sin perjuicio de la facultad del Servicio de calcular o tasar la renta del contribuyente según las reglas generales de la Ley sobre Impuesto a la Renta y aplicar los impuestos correspondientes. En estos casos, a contar del 1 de enero del año siguiente al último ejercicio acogido a dicho régimen, estarán sujetos a todas las normas comunes de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Cabe advertir que en ningún caso estos contribuyentes pueden pasar de este régimen (artículo 14 ter) al régimen del artículo 14 bis.

Al incorporarse al régimen de contabilidad completa, el contribuyente deberá practicar un Inventario Inicial de todos los activos y pasivos para efectos tributarios, debidamente acreditadas y registradas en dicho inventario. Estas serán las partidas existentes al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen de contabilidad simplificada, y que deberá registrarse de acuerdo al siguiente valor:

⁴⁵ Circular N° 17 del año 2007

⁴⁶ Ver anexo E

- La existencia del activo realizable, se registrará a su costo de reposición, de acuerdo a lo dispuesto por el N° 3 del artículo 41 de la Ley de Renta. Considerando que estos contribuyentes durante el tiempo que estuvieron en el régimen de contabilidad simplificada no aplicaron corrección monetaria, por tanto podría ser importante tomar en cuenta lo instruido por el Servicio de Impuestos Internos en la Circular N° 59 del año 1991 (parte pertinente).
- Los activos fijos físicos, se registrarán a su costo tributario según libro determinado éste de acuerdo a las normas de los artículos 31°, N° 5° y 41 N° 2° de la Ley de Renta. Con relación a lo dicho se debe señalar lo que indica la Circular N° 59 del año 1991 en la parte pertinente.

Para determinar el saldo inicial positivo o negativo del Registro FUT se deberá considerar las pérdidas del ejercicio o acumuladas al 31 de diciembre del último ejercicio acogido al régimen simplificado, y, como utilidades, las partidas señaladas anteriormente. La utilidad que resulte de los cargos y abonos de estas partidas, constituirá su saldo inicial afecto al Impuesto Global Complementario o Adicional, cuando se retire, sin derecho a crédito por concepto del Impuesto de Primera Categoría.

En el caso que se determine una pérdida, previa anotación en el registro FUT, podrá deducirse en la forma dispuesta en el inciso segundo del N° 3° del artículo 31° de la LIR.

Los contribuyentes que se hayan retirado del régimen de contabilidad simplificada del artículo 14 ter de la LIR, no podrán volver a incorporarse a dicho sistema hasta después de permanecer tres ejercicios comerciales consecutivos en el régimen común de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Caso practico de contabilidad simplificada del artículo 14 ter de la LIR.

Lía Rodríguez Zúñiga es comerciante que determina su renta mediante contabilidad completa con FUT y presenta el siguiente balance al 31 de diciembre de 2006.

Activos

Caja y Bancos	\$ 4.520.000
Realizable	\$ 18.220.000
Inmovilizado	\$ 32.620.000
IVA Crédito Fiscal	\$ 2.510.000
Arriendos Anticipados	\$ 1.820.000
Total Activos	\$ 59.690.000

Pasivos

Proveedores	\$ 3.505.000
Depreciación Acumulada	\$ 4.820.000
Capital y Reservas	\$ 51.365.000
Total Pasivos	\$ 59.690.000

Al 31 de diciembre de 2006 determina una pérdida tributaria de \$ 18.650.000, que fue absorbida parcialmente por FUT, quedando un saldo negativo de \$ 2.510.000.

A contar del 1 de enero de 2007, al cumplir los requisitos opta por acogerse a lo dispuesto en el artículo 14 ter, y presenta los siguientes datos sin actualizar:

Ventas Netas contabilizadas en el libro de Ventas del Ejercicio	\$ 195.621.000
Asesorías Financieras	\$ 9.500.000
Compras Netas registradas en el libro de Compras	\$ 145.635.000
Remuneraciones del Personal	\$ 9.218.600

Determinación de la Renta Liquida Imponible.

Ingresos	\$ 205.121.000
Egresos	\$ 154.853.600
Resultado Neto del Ejercicio	\$ 50.267.400
Activo Realizable al 31/12/2006	(\$ 18.220.000)
Activo Inmovilizado al 31/12/2006	
-Activo	\$ 32.620.000
-Depreciación	\$ 4.820.000 (\$ 27.800.000)
Perdida Ejercicio Anterior	(\$ 2.510.000)
Renta Liquida Imponible	\$ 1.737.400

Los egresos anteriores se deben considerar sin actualizar conforme a lo dispuesto en la circular N° 17 del año 2007 del SII.

La Declaración de Renta es la siguiente:

5	Rentas Simplificadas.	\$ 1.737.400
17	Renta Neta.	\$ 1.737.400
18	Impuesto Global Complementario.	0
31	Crédito Impuesto Primera Categoría.	\$ 295.358
32	Saldo a Favor.	\$ 295.358
34	Primera Categoría.	\$ 295.358
52	Remanente Crédito Impuesto Categoría.	\$ 295.358
54	Liquidación Final.	0

Como en este ejercicio sus ingresos superan las 5.000 UTM (UTM = \$ 32.206) debe volver al régimen normal, para lo cual deberá determinar su inventario final de activo realizable e inmovilizado de la siguiente forma (valores supuestos):

- Activo Realizable, \$ 12.210.000
- Activo Inmovilizado \$ 24.260.000

La empresa comenzara su actividad con un Fondo de Utilidades Tributables sin crédito ascendente a \$ 36.470.000.

CAPITULO III

CONTABILIDAD AGRICOLA SIMPLIFICADA

Sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada

Se establece en Decreto Supremo 344 del Ministerio de Hacienda un sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada, en base al cual los contribuyentes agricultores que cumplan con los requisitos establecidos en la letra b) del número 1 del artículo 20 de la ley sobre Impuesto a la Renta, podrán determinar su renta efectiva.

Contribuyentes agricultores que se pueden acoger al sistema

Los contribuyentes que pueden acoger al sistema de contabilidad agrícola simplificada, son los siguientes:

- a) Los contribuyentes que actualmente se encuentren acogidos al régimen de renta presunta que establece la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta y la personas que a futuro desarrollen actividades agrícolas y que cumplan con los requisitos que exige dicha norma legal para estar sujetos a este sistema de tributación.
- b) Los contribuyentes que exploten bosques que no se encuentren acogidos al decreto ley N° 701, de 1974, sobre Fomento Forestal, por disposición de su artículo 14, en la medida que cumplan con los requisitos de la disposición de la Ley de la Renta. Los pequeños propietarios forestales calificados como tales por el artículo 2° del citado D.L. N° 701, los cuales conforme a lo expresado por el artículo 33 del texto legal mencionado, se encuentran sujetos, al régimen de renta presunta contenido en la norma de la ley del ramo (deben cumplir con las instrucciones contenidas en la Circular N° 78, de 2001.)

Requisitos que deben cumplir.

- Las ventas netas anuales, en su totalidad, considerando las realizadas por las sociedades con las cuales el contribuyente se encuentre relacionado de la actividad agrícola no deben

superar un límite de 8.000 Unidades Tributarias Mensuales vigentes al término del ejercicio, según lo previsto por los actuales incisos 6° y 7° de la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta. Si es persona natural y está relacionado con una sociedad, cuyas ventas en conjunto superan las 8.000 UTM, podrá tributar bajo el régimen en estudio, siempre que las ventas anuales sean menores o iguales a 1.000 UTM⁴⁷.

- En el caso de los contribuyentes que exploten bosques, mencionados anteriormente, deberán tener un tope de 24.000 UTM⁴⁸ de ventas netas anuales acumuladas en el período móvil de tres años, pueden acogerse al régimen de renta presunta. No se debe incluir el límite señalado en el punto precedente, el cual sólo rige para las ventas de productos agrícolas.

La determinación del límite anual de ventas, debe ser efectuada año a año a través de un mecanismo de conversión de las ventas mensuales a unidades tributarias mensuales, al valor que ésta tenga en el mismo período. En este cálculo deben despreciarse las fracciones que resulten. Esto determinará si el contribuyente cumple o no con el requisito que establece la Ley sobre esta materia

Cuando las ventas netas anuales superen las el límite expresado en UTM, el contribuyente debe efectuar la comunicación respectiva a la Unidad del Servicio de Impuestos Internos de su jurisdicción, debiendo incorporarse a contar del año tributario siguiente al régimen general. La comunicación al Servicio de Impuestos Internos, requiere la entrega de parte del contribuyente, de toda la información, debidamente documentada, de su estructura patrimonial, es decir, detalle de sus Activos y Pasivos.

De acuerdo a lo dispuesto por el art. 7° del D.S. N° 344, en el caso que un contribuyente agricultor que se encuentre acogido al sistema de contabilidad agrícola simplificada y en una fecha posterior deje de cumplir con los requisitos exigidos por la letra b) del N° 1 del art. 20 de la Ley de la Renta. Este contribuyente en la fecha en que ocurra esta circunstancia, deberá abandonar dicho régimen de contabilidad simplificada, y para todos los

⁴⁷ Artículo 20 letra b) de la Ley de la Renta

⁴⁸ Circular N° 78 del año 2001.

efectos tributarios deberán sujetarse al régimen de renta efectiva acreditada mediante contabilidad completa.

Contribuyentes que no se pueden acoger al sistema

No podrán acogerse al sistema de contabilidad agrícola, los siguientes contribuyentes⁴⁹:

- a) Los contribuyentes que sean sociedades anónimas
- b) Las sociedades de personas que tengan uno o más socios que sean personas jurídicas. La excepción a esta norma sería si se tratase de una persona natural y está relacionado con una sociedad, cuyas ventas en conjunto superan las 8.000 UTM, en el cual podría tributar bajo el régimen en estudio, siempre que las ventas anuales sean menores o iguales a 1.000 UTM. Para entender si existe relación o no entre dos personas jurídicamente diferentes se deben acudir a las normas de reraconamiento contenidas en el artículo N° 20 letra b) de la Ley de la Renta.
- c) Los contribuyentes que estén obligados a declarar la renta en el régimen general. Las personas que sean arrendatarios, o que a otro título de mera tenencia exploten el todo o parte predios agrícolas de contribuyentes que deban tributar en conformidad con lo dispuesto en la letra a) del artículo 20 de la LIR, quedarán sujetas a ese mismo régimen.

Determinación de la Base Imponible o Pérdida Tributaria⁵⁰

Cantidades que se suman y que son consideradas ingresos:

- 1) Ingresos anuales percibidos o devengados consistentes en ventas, exportaciones y de prestación de servicios, sin actualizar.

⁴⁹ Artículo 8 del DS N° 344

⁵⁰ Se puede ver en mayor detalle en la Circular N° 17 del año 2007

2) Ingresos anuales percibidos o devengados en el ejercicio proveniente de ventas de bienes físicos utilizados en la actividad agrícola, sin actualizar.

3) Otros ingresos anuales percibidos o devengados en el ejercicio, sin actualizar.

Cantidades que se suman y que son consideradas egresos:

1) Cantidades anuales pagadas o adeudadas en el ejercicio por operaciones de compras, importaciones y contratación o utilización de servicios relacionados con las actividades agrícolas, sin actualizar

2) Adquisiciones o importaciones de bienes físicos utilizados en la actividad agrícola.

3) Otros gastos anuales pagados o adeudados en el ejercicio, tales como remuneraciones, honorarios y otros que no deben estar registrados en el Libro de Compras y Ventas, sin actualizar. Como también aquellos respaldados con la Declaración Jurada Simple (Formulario NC 93)⁵¹.

4) Pérdida tributaria de la actividad agrícola proveniente del ejercicio anterior⁵², determinada de acuerdo a este mismo esquema, debidamente actualizada por la variación del índice de precios al consumidor de todo el ejercicio.

Al rebajar de los Ingresos Brutos las cantidades indicadas anteriormente, obtenemos la Base Imponible anual del Impuesto de Primera Categoría y/o del Impuesto Global Complementario o Adicional en su caso o pérdida tributaria.

En el **Formulario NC92**⁵³, denominado “Planilla sobre Sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada establecida por el Decreto 344, de 2004, del Ministerio de Hacienda la cual no requiere ser timbrada por el SII”; se utiliza para determinar la base imponible o la pérdida del ejercicio de los agricultores acogidos a este sistema. En dicho papel, una vez al año (al 31 de diciembre de cada ejercicio), se anotarán o registrarán las partidas, con el fin de determinar el resultado tributario del ejercicio comercial respectivo.

⁵¹ Ver anexo C

⁵² Artículo 31 N° 3 de la Ley de la Renta.

⁵³ Ver anexo F

Tributación que afecta a la Base Imponible determinada mediante contabilidad agrícola simplificada.

En el caso de agricultores personas naturales, esta renta se afectará con el Impuesto de Primera Categoría, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley de la Renta pudiendo rebajarse de este tributo, como crédito, las contribuciones de bienes raíces pagadas por el bien raíz que se explota, cuyas instrucciones para la rebaja de este crédito se contienen en la Circular N° 68, del año 2001, el cual será analizado mas adelante.

A la vez, en el mismo año de su determinación se afectará con el Impuesto Global Complementario o Adicional, pudiendo darse de crédito en contra de los impuestos personales antes indicados, el Impuesto de Primera Categoría señalado en primer lugar; todo ello conforme a lo dispuesto por los artículos 14 Letra B), 54, 56 N° 3 y 62 de la Ley de la Renta.

Los integrantes pertenecientes a una sociedad, por la parte que les corresponda de la mencionada renta, de acuerdo al porcentaje de participación en las utilidades, según el respectivo contrato social, en el mismo año de su determinación deberán tributar con el Impuesto Global Complementario o Adicional, pudiendo darse de abono o crédito en contra de los impuestos personales que les afectan, el Impuesto de Primera Categoría que la sociedad haya declarado y pagado, en la proporción que corresponda; todo ello también conforme a las normas legales.

Registros o documentación que servirán para acreditar las anotaciones efectuadas

Las cantidades que se anoten en el sistema de contabilidad agrícola simplificada, se acreditarán con los siguientes registros o documentación⁵⁴:

a) Las operaciones de ventas, exportaciones, prestación de servicios y las operaciones de

⁵⁴ Artículos 2 y 3 del D.S. N° 344

compras, importaciones y de servicios recibidos o utilizados, se acreditarán con el Libro de Compras y Ventas.

b) Los demás ingresos no incluidos en el libro de compras y de ventas, se acreditarán con la respectiva documentación que da origen a las operaciones, la cual podrá ser con un contrato celebrado entre las partes.

c) Los gastos que se rebajen de los ingresos de la actividad agrícola, tales como remuneraciones y honorarios, estos desembolsos pueden acreditarse con el Libro Auxiliar de Remuneraciones, con los contratos de trabajos, liquidaciones de sueldo, boletas de honorarios correspondientes, etc.

d) Los gastos que no puedan acreditarse fehacientemente, se podrán hacer a través de una Declaración Jurada Anual Simple formulada por el contribuyente agricultor, tal justificación se debe hacer a través del Formulario NC 93⁵⁵, el cual se considerará como documentación suficiente. En todo caso, se aclara que la Declaración Jurada Anual Simple, no se considerará como documentación suficiente para acreditar los gastos antes indicados, cuando el monto total anual nominal de éstos, exceda del equivalente a 30 Unidades Tributarias Mensuales, al valor vigente que tenga dicha unidad en el mes de Diciembre de cada año.

Forma en que opera el crédito por contribuciones de bienes raíces⁵⁶.

Tienen derecho al crédito por contribuciones de bienes raíces los contribuyentes que posean o exploten en calidad de propietario o usufructuario bienes raíces agrícolas.

Requisitos que deben cumplirse para que opere el crédito por contribuciones de bienes raíces

El mencionado crédito respecto de los contribuyentes que tienen derecho a dicha rebaja tributaria, operará bajo el cumplimiento de las siguientes condiciones:

⁵⁵ Ver anexo

⁵⁶ Circular N° 68 del año 2001

- Las contribuciones de bienes raíces que dan derecho al crédito son aquellas inherentes a los inmuebles propios del contribuyente o recibidos en usufructo, siempre que correspondan al período finalizado al 31 de diciembre del año respectivo respecto del cual se está declarando el impuesto de Primera Categoría del que se pueden deducir como crédito;
- Que se encuentren efectivamente pagadas al momento de presentar, dentro del plazo legal que establece la Ley de la Renta, la respectiva declaración del impuesto de Primera Categoría;
- Para los fines de su rebaja las citadas contribuciones deben reajustarse previamente de acuerdo con el porcentaje de variación experimentado por el Índice de Precios al Consumidor en el período comprendido entre el último día del mes anterior a la fecha de pago de la contribución y el último día del mes anterior al cierre del ejercicio respectivo;

Casos en los cuales no procede el crédito por contribuciones de bienes raíces

- Cuando dichas contribuciones no estén pagadas al momento en que deba presentarse la respectiva declaración de impuesto de Primera Categoría dentro del plazo legal que establece la Ley de la Renta.
- Cuando no correspondan al período o ejercicio de la renta que se declara, esto es, al período 1° de enero al 31 de diciembre del año respectivo u otro período distinto al finalizado al 31.12 del año correspondiente.
- Cuando el bien raíz no esté destinado al giro de las actividades de los contribuyentes beneficiados con dicho crédito.
- Cuando las contribuciones correspondan a bienes raíces ajenos del contribuyente beneficiado, salvo el caso del usufructuario.
- Cuando los bienes raíces no se encuentren comprendidos total o parcialmente en el avalúo fiscal afecto al impuesto territorial.

Situación tributaria de los excedentes o remanentes que resulten del crédito por contribuciones de bienes raíces.

El crédito por contribuciones de bienes raíces provenientes del impuesto de Primera Categoría que afecta a las actividades agrícolas acogidas a renta presunta o al régimen de contabilidad simplificada, conforme a lo establecido en la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la ley de la renta y la circular 51 del año 2004, en cuyo caso tales excedentes podrán imputarse al impuesto de Primera Categoría que se determine sobre aquellas actividades sujetas a renta efectiva y respecto de las cuales la ley autoriza la rebaja como crédito de las contribuciones de bienes raíces. Lo anterior también sería aplicable cuando se de la situación contraria, esto es, cuando del impuesto de Primera Categoría provenientes de actividades acogidas a renta efectiva con derecho al crédito por contribuciones de bienes raíces resulte un remanente de dicho crédito en el mismo ejercicio, en cuyo caso tal excedente se podrá imputar al impuesto de Primera Categoría determinado sobre las actividades agrícolas acogidas a renta presunta o al régimen de contabilidad simplificada, respecto del cual la ley autoriza la rebaja como crédito de las contribuciones de bienes raíces.

Situación tributaria de las contribuciones de bienes raíces cuando éstas no sean utilizadas como crédito por el contribuyente.

Los contribuyentes que declaren la renta efectiva y que no puedan utilizar o invocar como crédito las contribuciones de bienes raíces, conforme a lo dispuesto por el N° 2 del artículo 31 de la Ley de la Renta, las podrán rebajar como un gasto tributario, siempre y cuando en la especie se de cumplimiento a las condiciones y requisitos generales que exige el inciso primero del artículo antes indicado para calificar de necesario para producir la renta a un desembolso.

Obligaciones tributarias de las cuales estarán liberados

Los contribuyentes agricultores que se acojan al sistema de contabilidad agrícola simplificada, estarán liberados de las siguientes obligaciones tributarias:

- De practicar inventarios en cualquier época del año;
- De confeccionar balances en cualquier época del año;
- De depreciar los bienes físicos del activo inmovilizado, conforme a las normas del N° 5 del art. 31 de la L.I.R.;
- De llevar el Registro del FUT a que se refiere el N° 3 de la Letra A) del art. 14 de la L.I.R.;
- De aplicar el sistema de corrección monetaria a que se refiere el art. 41 de la L.I.R.; y
- De justificar sus activos y pasivos al incorporarse al sistema de contabilidad agrícola simplificada, desde el régimen de renta presunta, no siendo aplicable en la especie lo dispuesto por el art. 3° de la Ley N° 18.985, que exige un balance inicial al incorporarse al régimen de renta efectiva. De este modo, la contabilidad simplificada, en análisis, se inicia desde el primer mes desde el cual se acogió el contribuyente sin saldos de arrastre de partidas anteriores, sino que registrando las operaciones de ingresos y salidas.

Fecha a partir de la cual los contribuyentes agricultores podrán ingresar al sistema de contabilidad agrícola simplificada

Los contribuyentes que se acojan al sistema de contabilidad agrícola simplificada, éste empezará a regir a partir del 01 de enero del año en que opten, cuando se traten de contribuyentes agricultores que ya han iniciado actividades agrícolas, o la fecha del inicio de las actividades agrícolas, cuando se traten de contribuyentes agricultores que recién comienzan el desarrollo de tales actividades mientras cumplan con los requisitos que establece el art. 20, N°1, letra b), de la L.I.R.

La opción se ejercerá en la Declaración del Impuesto Anual a la Renta (Formulario N° 22) que el contribuyente debe presentar (hasta el 30 de abril del año tributario respectivo) en el ejercicio a contar del que rige el sistema de contabilidad agrícola simplificada por el cual se optó, siempre que se trate de contribuyentes que ya han iniciado sus actividades bajo renta

presunta, en caso contrario, la opción para acogerse al sistema de contabilidad agrícola simplificada se debe ejercer a más tardar el 31 de Diciembre del año comercial en el cual se inician las actividades agrícolas, dando aviso a la Unidad o Dirección Regional que corresponda a la jurisdicción del domicilio del contribuyente agricultor. Este trámite deberá ser materializado a través del formulario F3247 que es un Aviso de incorporación al régimen de Contabilidad Agrícola Simplificada para los casos de contribuyentes que recién inician actividades agrícolas”.

Retiro del régimen de contabilidad agrícola simplificada.

Se deberá informar de tal decisión en la última Declaración Anual de Impuesto a la Renta que deben presentar, habilitándose en el Formulario N° 22, un código en donde los contribuyentes deberán dejar constancia de la renuncia al régimen de contabilidad agrícola simplificada.

Cuando se haya tomado esta decisión se entiende que un contribuyente se ha retirado del sistema al 31 de diciembre del año inmediatamente anterior a aquel en que dieron el aviso correspondiente de acuerdo a la modalidad antes indicada, reincorporándose en forma definitiva desde el 01 de enero del año siguiente al régimen de renta presunta o efectiva que les corresponda.

Si un determinado contribuyente queda sujeto al régimen de renta efectiva, para la incorporación a esta última modalidad de tributación deberá confeccionar un inventario inicial de sus activos y pasivos a la fecha de su ingreso, el cual se confeccionará de acuerdo a las normas del art. 3° permanente de la Ley N° 18.985, de 1990, cuyas instrucciones se contienen en la Circular N° 63, de 1990.

Los contribuyentes podrán optar por el régimen de renta efectiva contenido en la letra a) del artículo N° 20 de la LIR. Una vez ejercida dicha opción no podrán reincorporarse al sistema de presunción de renta o de contabilidad simplificada. El ejercicio de opción deberá practicarse dentro de los dos primeros meses de cada año comercial, entendiéndose en

consecuencia que las rentas obtenidas a contar de dicho año tributarán en conformidad con el régimen de renta efectiva.

Desarrollo de casos prácticos.

A continuación se desarrollaran dos casos prácticos relacionados con contribuyentes de la actividad agrícola.

Los señores Rodríguez y Zúñiga son propietarios de sus respectivos predios agrícolas, estos están acogidos al régimen de renta presunta y cumplen con los requisitos para acogerse al régimen de contabilidad agrícola simplificada, ambos desarrollan sus actividades por separado, es decir, son diferentes contribuyentes, en cada caso se mostrara el efecto tributario de continuar acogido al régimen de renta presunta u optar por el régimen de contabilidad simplificada agrícola en el supuesto caso de que lleven contabilidad simplificada, ambos lo harán en una planilla de ingresos y egresos. Datos que traspasaran al formulario exigido por el SII.

CASO I

Sr. Zúñiga antecedentes generales:

- Avalúo fiscal del predio agrícola \$ 50.000.000
- Impto. territorial pagado y reajustado \$ 503.000
- Valor UTM \$ 32.206

INGRESOS	\$
Exportación de Frambuesas	27.890.420
Explotación de Arandanos	26.589.220
Venta de Remolacha	8.890.550
Venta de Ovinos	9.750.230
Venta de Legumbres	4.220.110
Servicio de Trilladura al Fundo Los Sauces	560.230
Notas de Debito emitidas (+)	22.000
Notas de Crédito emitidas (-)	(180.220)
Venta de tractor usado.	7.500.000
Venta de animales de trabajo	2.500.000
Venta de 30 hectáreas en el sector Los Álamos	5.000.000
Mayor valor en rescate de cuotas de Fondos Mutuos	230.000
Dividendos percibidos de DIIT CHILE S.A.	120.000
Venta de Carne Faenada.	3.250.880
Venta de Mermeladas	110.000
Venta de Quesos	230.550
Venta de Duraznos en conserva	250.990
TOTAL INGRESOS	96.934.960

EGRESOS	\$
Compra de Ovinos para la reproducción	4.880.560
Compra de abono para la tierra	2.560.480
Compra Equinos para trabajo	3.980.290
Importación de Semillas	3.750.890
Servicio de Riego contratado	6.500.480
Servicios de Inseminación Artificial contratados	4.788.550
Servicios de Asesorías técnicas Agrícolas	7.458.652
Notas de Debito recibidas (-)	(198.250)
Notas de Crédito recibidas (+)	165.440
Compra de 11 Hectáreas en el sector Los Peumos	3.005.890
Compra de Azadones	75.598
Compra de un Tractor	22.487.530
Remuneraciones a los trabajadores	12.480.256
Honorarios de Veterinario	2.145.897
Honorarios Ingeniero Agrónomo	2.985.125
Intereses en crédito de compra de un motor de extracción de agua	98.562
Gastos no documentados (Formulario NC93)	398.125
Contribuciones de Bienes Raíces pagados	500.000
Gastos Impuestos de la Ley de la Renta	1.587.890
Compra de Automóvil	2.365.800
Remuneración a la Cónyuge	2.890.900
Compra de insumos para producir Queso	30.000
TOTAL EGRESOS	84.938.665
 UTILIDAD	 11.996.295

Renta Presunta

A continuación se muestra cual seria el efecto tributario si continuase acogido al régimen de Renta Presunta

Ventas	87.742.540
Avaluó Fiscal	50.000.000
Impuesto Territorial pagado y reajustado	503.000
Base Imponible Impuesto de Primera Categoría	5.000.000
Tasa	17%
Impuesto de Primera Categoría	850.000
Crédito Impuesto Territorial	503.000
Impuesto a pagar	347.000

Declaración en el Formulario 22

4	Rentas Presuntas	\$ 5.000.000
17	Renta Neta.	\$ 5.000.000
18	Impuesto Global Complementario.	0
31	Crédito Impuesto Primera Categoría.	\$ 850.000
32	Saldo a Favor.	\$ 850.000
Cod. 188	Rebaja del impuesto territorial	\$ 503.000
36	Primera Categoría.	\$ 347.000
52	Remanente Crédito Impuesto Categoría.	\$ 850.000
54	Liquidación Final.	\$ 503.000

Determinación Base Imponible bajo el régimen de Contabilidad Simplificada Agrícola.

En esta otra situación dentro del mismo caso muestra cual seria el efecto impositivo si se encuentra acogido al régimen de Contabilidad Agrícola Simplificada

INGRESOS	\$
Exportación de Frambuesas	27.890.420
Explotación de Arandanos	26.589.220
Venta de Remolacha	8.890.550
Venta de Ovinos	9.750.230
Venta de Legumbres	4.220.110
Servicio de Trilladura al Fundo Los Sauces	560.230
Notas de Debito emitidas (+)	22.000
Notas de Crédito emitidas (-)	(180.220)
Venta de tractor usado.	7.500.000
Venta de animales de trabajo	2.500.000
TOTAL INGRESOS	87.742.540

EGRESOS	\$
Compra de Ovinos para la reproducción	4.880.560
Compra de abono para la tierra	2.560.480
Compra Equinos para trabajo	3.980.290
Importación de Semillas	3.750.890
Servicio de Riego contratado	6.500.480
Servicios de Inseminación Artificial contratados	4.788.550
Servicios de Asesorías técnicas Agrícolas	7.458.652
Notas de Debito recibidas (-)	(198.250)
Notas de Crédito recibidas (+)	165.440
Compra de Azadones	75.598
Compra de un Tractor	22.487.530
Remuneraciones a los trabajadores	12.480.256
Honorarios de Veterinario	2.145.897
Honorarios Ingeniero Agrónomo	2.985.125
Intereses en crédito de compra de un motor de extracción de agua	98.562
Gastos no documentados (Formulario NC93)	398.125
TOTAL EGRESOS	74.558.185
UTILIDAD	13.184.355

Base Imponible Impuesto de Primera Categoría	13.184.355
Tasa	17%
Impuesto de Primera Categoría	2.241.340
Crédito Impuesto Territorial pagado (menos)	503.000
Impuesto a pagar	1.738.340

Declaración en el Formulario 22

5	Rentas Simplificadas.	\$ 13.184.355
17	Renta Neta.	\$ 13.184.355
18	Impuesto Global Complementario.	\$ 477.859
31	Crédito Impuesto Primera Categoría.	\$ 2.241.340
32	Saldo a Favor.	\$ 1.763.481
34	Primera Categoría.	\$ 1.738.481
Cod. 19	Rebaja Impuesto Territorial	\$ 503.000
52	Remanente Crédito Impuesto Categoría.	\$ 1.763.481
54	Liquidación Final.	\$ 25.141

CASO II

Sr. Rodríguez antecedentes generales:

- Avalúo fiscal del predio agrícola \$ 50.000.000
- Impto. territorial pagado y reajustado \$ 503.000
- Valor UTM \$ 32.206

INGRESOS	\$
Venta de Pollos	5.420.250
Venta de manzanas	3.950.000
Venta de Porcinos	5.730.000
Venta de Ovinos	10.000.000
Venta de Legumbres	3.000.000
Servicio de aradura al Fundo Los Aromos	1.250.000
Notas de Debito emitidas (+)	200.000
Notas de Crédito emitidas (-)	(150.000)
Venta de tractor usado.	1.000.000
Venta de animales de trabajo	1.500.000
Venta de 25 hectáreas en el sector Los Queñes.	6.000.000
Mayor valor en rescate de cuotas de Fondos Mutuos	500.000
Dividendos percibidos de OMS S.A.	150.000
Venta de Longanizas	200.000
Venta de Carne Faenada.	300.000
Venta de Mermeladas	190.000
Venta de Quesos	110.000
TOTAL INGRESOS	39.350.250

EGRESOS	\$
Compra de Ovinos para la reproducción	2.000.000
Compra de abono para la tierra	100.000
Compra Equinos para trabajo	1.500.000
Importación de Semillas	200.000
Importación de 1 ovino para la reproducción	500.000
Servicio de Riego contratado	3.000.000
Servicios de Inseminación Artificial contratados	500.000
Servicios de Trilladura contratado	450.000
Notas de Debito recibidas (-)	(140.000)
Notas de Crédito recibidas (+)	133.589
Compra de 3 Hectáreas en el sector Los Litres	1.500.000
Compra de Palas	75.000
Compra de material para construir galpón	1.270.000
Compra de un nuevo Tractor	3.000.000
Remuneraciones Maestro Constructor	2.534.800
Remuneraciones a los trabajadores	7.000.000
Honorarios de Veterinario	3.750.000
Intereses en crédito de compra de un motor de extracción de agua	95.000
Gastos no documentados (Formulario NC93)	500.000
Contribuciones de Bienes Raíces pagados	500.000
Compra de Automóvil	1.800.000
Remuneración a la Cónyuge	1.750.000
Compra de insumos para producir Queso	30.000
Perdida Tributaria del ejercicio anterior	1.500.000
TOTAL EGRESOS	33.548.389
UTILIDAD	5.801.861

Renta Presunta

A continuación se muestra cual seria el efecto tributario si continuase acogido al régimen de Renta Presunta.

Ventas	87.742.540
Avaluó Fiscal	50.000.000
Impuesto Territorial pagado y reajustado	503.000
Base Imponible Impuesto de Primera Categoría	5.000.000
Tasa	17%
Impuesto de Primera Categoría	850.000
Crédito Impuesto Territorial	503.000
Impuesto a pagar	347.000

Declaración en el Formulario 22

4	Rentas Presuntas	\$ 5.000.000
17	Renta Neta.	\$ 5.000.000
18	Impuesto Global Complementario.	0
31	Crédito Impuesto Primera Categoría.	\$ 850.000
32	Saldo a Favor.	\$ 850.000
Cod. 188	Rebaja del impuesto territorial	\$ 503.000
36	Primera Categoría.	\$ 347.000
52	Remanente Crédito Impuesto Categoría.	\$ 850.000
54	Liquidación Final.	\$ 503.000

Determinación Base Imponible bajo el régimen de Contabilidad Simplificada Agrícola.

En esta otra situación dentro del mismo caso muestra cual seria el efecto impositivo si se encuentra acogido al régimen de Contabilidad Agrícola Simplificada

INGRESOS	\$
Venta de Pollos	5.420.250
Venta de manzanas	3.950.000
Venta de Porcinos	5.730.000
Venta de Ovinos	10.000.000
Venta de Legumbres	3.000.000
Servicio de aradura al Fundo Los Aromos	1.250.000
Notas de Debito emitidas (+)	200.000
Notas de Crédito emitidas (-)	(150.000)
Venta de tractor usado.	1.000.000
Venta de animales de trabajo	1.500.000
TOTAL INGRESOS	31.900.250

EGRESOS	\$
Compra de Ovinos para la reproducción	2.000.000
Compra de abono para la tierra	100.000
Compra Equinos para trabajo	1.500.000
Importación de Semillas	200.000
Importación de 1 ovino para la reproducción	500.000
Servicio de Riego contratado	3.000.000
Servicios de Inseminación Artificial contratados	500.000
Servicios de Trilladura contratado	450.000
Notas de Debito recibidas (-)	(140.000)
Notas de Crédito recibidas (+)	133.589
Compra de Palas	75.000
Compra de material para construir galpón	1.270.000
Compra de un nuevo Tractor	3.000.000
Remuneraciones Maestro Constructor	2.534.800
Remuneraciones a los trabajadores	7.000.000
Honorarios de Veterinario	3.750.000
Intereses en crédito de compra de un motor de extracción de agua	95.000
Gastos no documentados (Formulario NC93)	500.000
Perdida Tributaria del ejercicio anterior	1.500.000
TOTAL EGRESOS	
UTILIDAD	3.931.861

Base Imponible Impuesto de Primera Categoría	3.931.861
Tasa	17%
Impuesto de Primera Categoría	668.416
Crédito Impuesto Territorial pagado (menos)	503.000
Impuesto a pagar	165.416

Declaración en el Formulario 22

5	Rentas Simplificadas.	\$ 3.931.861
17	Renta Neta.	\$ 3.931.861
18	Impuesto Global Complementario.	\$ 0
31	Crédito Impuesto Primera Categoría.	\$ 668.416
32	Saldo a Favor.	\$ 668.416
34	Primera Categoría.	\$ 165.416
Cod. 19	Rebaja Impuesto Territorial	\$ 503.000
52	Remanente Crédito Impuesto Categoría.	\$ 668.416
54	Liquidación Final.	\$ 503.000

CAPITULO IV

REGIMEN DE CONTABILIDAD SIMPLIFICADA PARA CONTRIBUYENTES DE PRIMERA CATEGORIA CON ESCASO MOVIMIENTO EN SU ACTIVIDAD

Autorización para llevar contabilidad simplificada

En fundamento legal se encuentra el artículo 23 del código tributario y en el artículo 68, inciso 2, letra a) del decreto de la Ley sobre impuestos a la renta.

El artículo 23 del código tributario, entrega pautas o procedimientos amplios que deben ser aplicados para liberar a ciertos contribuyentes de la obligación de llevar contabilidad completa.

En cambio, el artículo 68, inciso 2, letra a) de la Ley de la Renta deja entregada a juicio exclusivo del Director Regional la facultad de liberar a los contribuyentes a que se refiere de la obligación de llevar contabilidad completa.

Los contribuyentes de la primera categoría, que, a juicio exclusivo de la dirección regional, tengan un escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro de que se trate, poca instrucción u otra circunstancia, podrán solicitar autorización para llevar contabilidad simplificada.

La solicitud para llevar contabilidad simplificada debe ser aprobada o resuelta por el Director Regional del SII respectivo, a través de la presentación previa del Formulario 2117 de Solicitudes (ver anexo B).

Para facilitar a los contribuyentes la presentación y tramitación de solicitudes de carácter administrativo sobre las autorizaciones, se pueden encontrar aspectos legales referentes a los procedimientos a seguir en las siguientes normativas, las cuales están contenidas en:

- La Resolución N° Ex. 2.301, de 07.10.86
- Circular N° 50 del año 1986
- Circular N° 38 del 24 de marzo de 1976

La Resolución N° Ex. 2.301, de 7 de Octubre de 1986, incluye en su N° 2° una nómina de materias, dentro de las cuales está el régimen de contabilidad simplificada para contribuyentes de la Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, con rentas de los números 3°, 4° ó 5° del artículo 20° de dicha ley. En ella se señala los requisitos que deben

cumplirse para presentar la solicitud, los antecedentes que deben acompañarse, cuando corresponda, y las obligaciones que se deriven de la resolución que, en definitiva, dicte la Dirección Regional.

El formulario N° 2117 diseñado para presentar al Servicio la solicitud de llevar contabilidad simplificada entre otras cosas, consiste en una hoja que lleva impresas las mismas materias incluidas en el N° 2° de la Resolución N° Ex. 2.301. Dicha solicitud deberá presentarse en la Dirección Regional o Unidad del Servicio de Impuestos Internos en cuya jurisdicción tenga domicilio el contribuyente.

Los contribuyentes que opten por este régimen deberán cumplir con lo siguiente.

Requisitos indispensables.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 23° del Código Tributario, son los que se indican:

- Ser Contribuyente de la Primera Categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, con rentas de los números 3°, 4° ó 5° del artículo 20° de dicha ley.
- Tratarse únicamente de una persona natural.
- Tener capital efectivo destinado a su actividad o negocio, igual o inferior a 2 Unidades Tributarias Anuales (UTA) a comienzo del ejercicio, y una renta que no exceda una Unidad Tributaria Anual, copulativamente.

No podrán acogerse al beneficio de llevar contabilidad simplificada los contribuyentes que se dediquen a la minería, los agentes de Aduanas y los corredores de propiedades, cuyas rentas se clasifiquen en la primera categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Antecedentes necesarios.

- Acreditar por medio de contabilidad y declaraciones anuales y mensuales que se encuentra dentro de los requisitos ya enumerados.
- Cuando se trate de contribuyentes que inician actividades de los números 3°, 4° ó 5° del artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta, se considerará como elemento de juicio el

capital efectivo registrado en su declaración de Inicio de Actividades y demás antecedentes aportados por el interesado sujetos a fiscalización.

Obligaciones.

Los contribuyentes autorizados a llevar contabilidad simplificada deberán llevar el libro de Entradas y Gastos timbrado por el SII o Planilla de Entradas y Gastos, según lo dispuesto por la Dirección Regional del SII respectiva y conforme la resolución pertinente. La autorización respectiva es sin perjuicio de cumplir las demás obligaciones del DL N° 825, de 1974, y otras leyes tributarias, en su caso.

Los contribuyentes que están obligados a emitir documentos por las ventas de bienes y prestaciones de servicios de su giro no se liberan por haber sido autorizados para llevar una contabilidad simplificada, ya que esta autorización sólo tiene por finalidad simplificarle al contribuyente el proceso contable y tributario para los fines de la Declaración y Pago del Impuesto a la Renta.

Forma para determinar la renta líquida afecta al Impuesto a la Renta en este régimen de contabilidad simplificada.

El mecanismo tributario sigue siendo el mismo que está establecido en los artículos 29 al 33 de la Ley de la Renta. Lo que cambia es la forma cómo se acredita esa renta líquida afecta al Impuesto a la Renta, que en el caso de los contribuyentes que tienen autorización para llevar una contabilidad simplificada la demuestran con el tipo de registros contables que han sido autorizados, sin tener obligación de hacer balance general o de llevar el libro de Fondo de Utilidades Tributables.

Enero	Febrero	Noviembre	Diciembre
Ingresos	Ingresos		Ingresos	Ingresos
Egresos	Egresos		Egresos	Egresos
Perdidas del ejercicio anterior				

Se suman todos los ingresos y todos los egresos de cada mes de año.

(+) Ingresos del año
(-) Egresos del año
(-) Perdida ejercicio Anterior
(=) Base Imponible o Perdida tributaria del año.

Tributación que afecta a la Base Imponible de la Primera Categoría determinada mediante el régimen de contabilidad simplificada.

La Base Imponible (utilidad o renta) que se determine mediante el régimen de contabilidad simplificada, estará afecta a la siguiente tributación:

1. Dicha renta al término del ejercicio de su determinación se afectará con el Impuesto de Primera Categoría, con la tasa que esté vigente en el año de su cálculo, de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley de la Renta (actualmente con tasa de 17%).
2. A su vez, en el mismo año de su determinación, por dicha renta, el propietario o dueño de la empresa unipersonal, se afectará con el Impuesto Global Complementario o Adicional, según sea su domicilio o residencia, pudiendo darse de crédito en contra de los impuestos

personales antes indicados, el Impuesto de Primera Categoría,. En esta situación por el monto de la Renta, estos tipos de contribuyentes estarían dentro del rango exento del Impuesto Global Complementario

3. Según el Artículo 40 N° 6 de la Ley de la Renta, estos tipos de contribuyentes pueden estar exentos del Impuesto de Primera Categoría.

Caso Práctico.

La Señora Lía Rodríguez desarrolla una actividad en su hogar, en la cual se dedica a la fabricación y a la venta de delantales, actividad que realiza solo los días sábados. Entre algunos de sus clientes se encuentran Restaurantes de la zona.

Al iniciar sus actividades hace más de un año atrás como Persona Natural, solicito a través del Formulario 2117 acogerse al régimen de contabilidad simplificada, al que pueden ampararse los contribuyentes que cumplan con los requisitos mencionados en el Artículo 23 de CT y que a juicio de la Dirección Regional tengan un escaso movimiento, capitales pequeños en relación al giro. El Capital declarado en su Inicio de Actividades fue por un monto de \$523.420, en el cual se encuentran los siguientes conceptos:

- Maquina de cocer por un monto de \$ 320.154
- Maquina de terminaciones Overlo por un monto de \$ 203.266
- Valor UTM \$ 32.206

Su solicitud fue aceptada, y la respuesta la recibió a través del formulario 2119 en la cual esta contenida la Resolución.

Ella lleva un libro de ingresos y de gastos debidamente timbrados por el Servicio además de todos los libros, documentos, y otras exigencias de las leyes Tributarias y propias de la respectiva Dirección Regional a la cual ella pertenece.

Detalle de los Ingresos y Egresos anuales de la Señora Lía.

Venta de Delantales	\$ 1.014.930
Total ingresos	\$ 1.014.930
Compra de Genero	\$ 498.521
Compra de Hilo	\$ 10.000
Honorarios de ayudante	\$ 98.562
Gasto benzina automóvil de uso personal	\$ 80.000
Total Egresos	\$ 687.083
Utilidad	\$ 327.847

Determinación del Impuesto de Primera Categoría.

Utilidad	\$ 327.847
Agregados	
Gasto Bencina Automóvil	\$ 80.000
Base Imponible Impuesto de Primera Categoría	\$ 407.847
Tasa 17%	
Impuesto de Primera Categoría	\$ 69.334

La Declaración de Renta es la siguiente:

5	Rentas Simplificadas.	\$ 327.847
17	Renta Neta.	\$ 327.847
18	Impuesto Global Complementario.	0
31	Crédito Impuesto Primera Categoría.	\$ 69.334
32	Saldo a Favor.	\$ 69.334
34	Primera Categoría.	\$ 69.334
52	Remanente Crédito Impuesto Categoría.	\$ 69.334
54	Liquidación Final.	0

CAPITULO V

ANALISIS Y REFLEXIONES DE LOS DISTINTOS REGIMENES DE CONTABILIDAD SIMPLIFICADA.

Efectuaremos un análisis de las principales ventajas de los actuales regímenes de Contabilidad simplificada y de porque seria provechoso aplicarlos. El diagnóstico indica que los actuales regímenes simplificados son, en general, efectivos en reducir los costos de cumplimiento.

El análisis se realiza desde la perspectiva de los principios básicos de buen funcionamiento que la teoría económica y la práctica tributaria han ido estableciendo como guías para el diseño de una reforma tributaria. Estos principios corresponden a la suficiencia, la eficiencia, la equidad y la simplicidad del sistema impositivo. El principio de suficiencia se relaciona con generar los niveles adecuados de recaudación que permitan financiar el gasto público. El principio de eficiencia orienta la reforma hacia aquellos esquemas que atenúen lo más posible las distorsiones económicas propias de la tributación. La equidad se vincula con lograr que personas de mayor capacidad contributiva paguen más impuestos (equidad vertical) y que personas de igual capacidad contributiva estén sometidas a cargas tributarias también iguales (equidad horizontal). El cuarto principio, el de simplicidad, atribuye un mejor desempeño a legislaciones sencillas, de aplicación clara y simple, y que faciliten por un lado, el cumplimiento de los contribuyentes y, por otro, la fiscalización y control por parte de las autoridades tributarias.

Razones de aplicar regímenes simplificados de tributación a las MIPYMEs.

Antes de entrar a analizar los regímenes especiales de tributación en sí mismos, conviene preguntarse cuál es la justificación para que este tipo de tratamientos sean implantados en los sistemas tributarios.

Una de las razones fundamentales ha sido probablemente la búsqueda de menores costos de cumplimiento para los contribuyentes. Aunque no es la única razón. También el uso de regímenes simplificados ha encontrado alguna justificación en los costos de fiscalización, ya que se considera que por su simplicidad, este tipo de sistemas facilitarían los procedimientos de control, mejorando su efectividad y eficiencia.

Otra razón que puede explicar la aplicación de regímenes simplificados es que éstos han formado parte de una estrategia más global de las autoridades económicas, que busca reducir las trabas burocráticas a la creación de nuevas empresas.

A continuación revisamos brevemente los fundamentos detrás de los regímenes especiales de tributación, particularizando el caso del tratamiento a las MIPYMEs.

a) Reducir los Costos de Cumplimiento de las MIPYMEs

Es evidente que las empresas incurren en costos para dar cumplimiento a sus obligaciones impositivas. Deben mantener registros tributarios, dedicar recursos y tiempo a entender la legislación, a juntar los antecedentes exigidos a llenar y a entregar sus declaraciones; así también muchas veces deben gastar dinero en asesorías tributarias. El costo de cumplimiento puede llegar a ser una carga adicional al propio gravamen que afecta a la empresa. En este sentido, como el costo de cumplimiento está estrechamente ligado a la complejidad del impuesto y de su legislación, el argumento para justificar regímenes de contabilidad simplificada de tributación tomará mucha más fuerza si los impuestos que afectan a las empresas son complejos.

Por otro lado el costo de cumplimiento en las empresas reúne ciertas características de costo fijo. Una empresa enfrentará un costo de cumplimiento similar para efectuar su declaración de impuestos, ya sea que exhiba un volumen de ventas grande o pequeño. Este factor relaciona el uso de regímenes especiales de tributación con objetivos de equidad, ya que los sistemas simplificados de tributación normalmente se dirigen hacia contribuyentes, en teoría, de menores recursos o capacidades, como en este caso las MIPYMEs. Se entiende que estas empresas están por lo general en manos de los agentes de menores recursos de la sociedad. Para ellos, asumir costos de cumplimiento elevados viene a ser una suerte de carga excesiva, considerando la carga tributaria más la administrativa.

El Servicio de Impuestos Internos tiene un sistema automatizado en línea que permitirá a los contribuyentes del Artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, llevar su contabilidad en formato electrónico. Esto es una manera sencilla y eficiente de reducir

costos de cumplimiento porque es una herramienta fácil de usar, en la que inclusive podría hacerse sin la ayuda de un contador.

b) Reducir los Costos de Fiscalización y Control

Hacíamos mención a que los costos de cumplimiento están en relación directa con la complejidad de los impuestos. A su vez, para la administración tributaria efectuar la fiscalización y control tributario y el combate de la evasión, resulta una tarea de mayor consumo de recursos si los impuestos son complejos. Adicionalmente, las MIPYMEs son muchas, pero pagan pocos impuestos, luego, el costo de fiscalizar un impuesto complejo, resultaría alto en comparación con su rendimiento.

Por esta razón, cuando se implementaron los regímenes de contabilidad simplificada se debiera esperar un alivio natural en las tareas de fiscalización y control. Este alivio puede traducirse en beneficios como por ejemplo, auditorías más exhaustivas a las grandes y medianas empresas o liberación de recursos hacia otras áreas de fiscalización.

Una forma eficiente de fiscalizar de manera oportuna es a través del portal al cual tienen acceso las MIPYMEs. Mediante este sistema el Servicio podrá tener un adecuado control sobre el movimiento de estos negocios. En este portal los contribuyentes acogidos al régimen del 14 ter podrán llevar su contabilidad simplificada en forma automatizada y también emitir documentos electrónicos, permitiendo así al ente fiscalizador tener la información correspondiente en el momento que lo requiera.

c) Tributación de MIPYMEs del Sector Informal.

En Chile las MIPYMEs que están operando en el sector informal o semi-informal representan un segmento no despreciable de la actividad económica. Los regímenes especiales de tributación en estos casos adoptan la forma de incentivo para que estos tipos de contribuyentes hagan sus respectivos inicios de actividades para así poder acceder a más beneficios, y por ende obtendrán beneficios para el desarrollo de sus respectivas actividades.

d) El Adecuado Balance con Otros Objetivos

El diseño de regímenes de contabilidad simplificada, por lo general, trata de representar o aproximar la tributación que soportarían las empresas si estuviesen sometidas al régimen general.

Análisis de algunas características de los regímenes de contabilidad simplificada que se deben tener presente.

A continuación, presentamos un diagnóstico de los principales problemas y debilidades que exhiben los actuales sistemas de tributación simplificada para las MIPYMEs. Este diagnóstico revisa los puntos centrales que la teoría económica y la práctica tributaria han ido estableciendo como guías para el diseño de reformas tributarias y que se refieren a los efectos sobre la recaudación, la eficiencia, la equidad y los costos relativos que ofrece para los contribuyentes dar cumplimiento a sus obligaciones tributarias y para la administración tributaria ejercer la fiscalización y control, y combatir la evasión.

1.- Impacto Recaudatorio

El objetivo fundamental de los sistemas impositivos es generar niveles adecuados de recaudación para contribuir al financiamiento del gasto público. El régimen de contabilidad simplificada del artículo 14 ter de la LIR permitirá que potencialmente se beneficien unas 200 mil micro y pequeñas empresas del país. Muchos de estos negocios se encuentran en la informalidad. Este régimen es un incentivo para que este tipo de contribuyentes hagan su actividad de manera legal y así permitir al fisco enterar en sus arcas una suma importante de ingresos por concepto de impuestos.

2.- Eficiencia

El caso de la agricultura es emblemático. Se ha detectado que la relación de rentabilidad entre los sectores presuntos y los sectores de renta efectiva se halla fuertemente distorsionada por la ventaja tributaria que reporta a los primeros. De hecho, se ha estimado que en promedio la renta presunta de una PYME acogida, equivale nada menos que a la tercera parte de la renta efectiva que tendría que declarar bajo el régimen general

Sin duda, en el sector agrícola reviste muchas particularidades económicas. En esta situación el régimen de contabilidad agrícola simplificada intenta aproximarse a lo que es el régimen general, claro que con un mayor grado de simplicidad.

3.- Equidad

La aplicación de los regímenes especiales de tributación afecta este objetivo de distinta forma. Tal como se señaló los regímenes de renta presunta ofrecen una fuerte ventaja tributaria respecto de los regímenes de renta efectiva. Su objetivo de aminorar el costo de cumplimiento a las pequeñas empresas, a la actividad agrícola. El impuesto pagado bajo renta presunta resulta en algunas situaciones, por lo general, bastante más bajo que el impuesto que correspondería haber pagado bajo renta efectiva, con lo que contribuyentes similares enfrentan cargas impositivas diferentes.

El análisis de la carga impositiva de renta bajo el sistema de renta presunta, revela que al interior de éste, los contribuyentes más favorecidos son aquellos de mayor tamaño relativo. Los contribuyentes que más aprovechan la ventaja tributaria son los que se encuentran en los tramos de ventas superiores. Esta conclusión revela un contrasentido también en la lógica de la renta presunta, si se piensa que el sistema finalmente lo que pretende es favorecer a los agricultores más pequeños.

El sistema de contabilidad agrícola simplificada constituye un incentivo a la formalización de las relaciones laborales, puesto que el gasto en mano de obra se descuenta como gasto tributario.

Asimismo, para las agrupaciones o sindicatos de trabajadores resulta más accesible conocer el verdadero estado del negocio cuando los contribuyentes mantienen contabilidad, lo cual se torna mucho más difícil si no es el caso.

La idea de los regímenes de contabilidad simplificada es que contribuyentes de similares situaciones, paguen un impuesto real de acuerdo a su capacidad contributiva.

4.- Costos de Cumplimiento y Costos de Fiscalización y Control

4.1 Costos de Cumplimiento para los contribuyentes

Los regímenes de contabilidad simplificada son relativamente eficaces en términos de reducir el costo de cumplimiento de los contribuyentes. La liberación de llevar contabilidad completa representa lejos, el mayor ahorro de costos de cumplimiento de las MIPYMEs que se acogen a un sistema simplificado. Es decir, se eximen de varias obligaciones, tal como ocurre en el caso de los contribuyentes acogidos al régimen del artículo 14 ter de la LIR, que se encuentran liberados de las exigencias propias de la contabilidad completa: llevar libros de contabilidad, confeccionar balances, la aplicación corrección monetaria, efectuar depreciaciones, realización de inventarios, confección del registro FUT, la deducción inmediata de las inversiones e inventarios, entre otras.

No cabe duda que las exigencias de llevar Contabilidad Completa, con todas las implicancias que ello representaba a las microempresas, resultaban muy difíciles e impracticables, y que la ley 20.170 que elimina gran parte de los trámites y obligaciones a este tipo de contribuyentes apunta en el sentido correcto: facilitar y simplificar el cumplimiento de muchas de las obligaciones contables y tributarias de la cuales el contribuyente es responsable.

4.1.1 Costos de la Contabilidad Completa: Hacer un Balance General.

Si bien es difícil estimar a cuánto asciende el costo de cumplimiento para una MIPYME de llevar contabilidad completa, se puede al menos obtener un indicador con uno de los costos de la contabilidad completa: la realización de un balance. De acuerdo con los aranceles de cobro fijados por el Colegio de Contadores de Chile, los honorarios por la realización de un balance es muy costoso en términos económicos para este sector de la economía. Si se considera que el total de MIPYMEs es un número bien significativo. El resultado sería un gran ahorro que estos tipos de negocios podrían destinar a otras cosas.

4.1.2 Costos de la Contabilidad Completa: Mantener el FUT.

Ahora bien, la realización de un balance no es el elemento más costoso. En realidad, el alivio contable más importante de las MIPYMEs es no llevar FUT. No se dispone de información sobre el costo de una asesoría de FUT. Sin embargo, éste debiera ser varias veces mayor al de un balance. El FUT es un mecanismo de extraordinaria complejidad, y que no se observa en ninguna otra legislación, salvo la chilena. Por esta razón, en el diagnóstico de los actuales sistemas simplificados debe reconocerse como un punto positivo el alivio de este registro contable para las MIPYMEs.

4.2 Costos para la Administración Tributaria

4.2.1 Administrar

Los regímenes de contabilidad simplificada contribuyen a reducir algunas de las tareas del SII. Primero, el tratamiento a las MIPYMEs bajo el sistema de pequeños contribuyentes reduce casi totalmente la interacción administrativa entre el SII y esos contribuyentes. En los otros sistemas simplificados podemos listar ventajas menos radicales como la liberación de efectuar pagos provisionales mensuales como es en el caso del régimen de contabilidad agrícola simplificada.

Un elemento negativo de los actuales sistemas es la diversidad de regímenes simplificados y el hecho que en algunos casos éstos se superponen, contribuyendo a la

complejidad general de la legislación. Eso implica extender la normativa, los formularios y los instructivos de declaración.

4.2.2 Fiscalizar

La simplificación de los requisitos contables como por ejemplo el no llevar FUT, contribuye a las tareas de fiscalización. En particular, en el uso de parámetros observables como el avalúo de los activos de la empresa o las ventas también se reconoce algún efecto simplificador.

Aspectos importantes de los regímenes de contabilidad simplificada.

1.- Un régimen aplicable a la mayoría de las MIPYMEs.

La existencia de diversos regímenes conlleva problemas de equidad al interior del estrato de pequeños contribuyentes, por cuanto unos regímenes imponen mayor carga tributaria que otros. Más problemático aún es que un segmento de pequeños contribuyentes quede al margen de la tributación simplificada. Por ello, los regímenes de contabilidad simplificada contemplan criterios más amplios, es decir, un sistema al cual pueden optar todos aquellos contribuyentes que califican como MIPYME y también como actividad agrícola.

Respecto de esto último, normalmente el criterio utilizado para definir una PYME es el nivel de ventas. Ciertamente este no es un criterio óptimo, por cuanto el nivel de ventas no está directamente relacionado con el tamaño del contribuyente. En efecto, distintas actividades económicas tienen distintos márgenes de utilidad, por lo que contribuyentes con igual renta pueden mostrar niveles de venta dispares. En este sentido, un mejor parámetro para definir la calidad de PYME es la utilidad financiera o el valor de los activos. Sin embargo, para conocer el valor de cualquiera de estos dos parámetros se requiere de contabilidad completa, que es justamente lo que se desea evitar al imponer regímenes simplificados. Por esta razón, los regímenes de contabilidad simplificada pueden ser un buen estimador de la rentabilidad de un determinado contribuyente.

2.- El impuesto guarda relación con la capacidad de pago de cada contribuyente.

El régimen simplificado debe preservar, en lo posible, los criterios de equidad contemplados en el régimen general. Esto significa que si un determinado contribuyente está exento de impuestos en el régimen general, también lo debiera estar en el régimen simplificado. El mismo razonamiento es aplicable al tratamiento entre contribuyentes al interior del régimen simplificado: aquellos contribuyentes con mayor renta deben soportar mayores impuestos. En definitiva, y bajo un impuesto a la renta progresivo o proporcional, el impuesto simplificado debe guardar relación con la capacidad de pago de las MIPYMEs y en relación con el nivel de actividad que estas generan.

Los regímenes de contabilidad simplificada pretenden ser un medio ventajoso tanto para el fisco como para los contribuyentes que pagarían un impuesto de acuerdo a su capacidad contributiva.

3.- Minimiza los costos de cumplimiento.

Ya vimos anteriormente que una de las justificaciones para establecer regímenes especiales para las MIPYMEs es que los costos de cumplimiento del régimen general son proporcionalmente altos para este tipo de contribuyentes. Por lo tanto, los regímenes de contabilidad simplificada son menos complejos y de bajo costo para las MIPYMEs.

Los contribuyentes podrán optar por este régimen simplificado de tributación y llevar los registros a través del Portal MIPYME en la oficina virtual del SII, o bien, manteniendo los sistemas tradicionales asociados a registros de ingresos y egresos en un libro destinado a estos fines.

En esencia, las empresas que voluntariamente adopten este Sistema estarán liberadas de llevar contabilidad completa, cuyo costo para las PIMES generalmente equivale a varias veces el Impuesto a la Renta de Primera Categoría que deben pagar. En consecuencia, los ahorros y economías que obtendrán por este concepto, podrían significarles ganancias de productividad y de competitividad, mejorando su posición en el mercado.

4.- Minimiza los costos de fiscalización.

El 90% de las empresas califica como PYME, por lo que resultan altamente convenientes los regímenes de contabilidad simplificada porque son más fáciles de fiscalizar. En la medida en que esto sea así, la administración tributaria podrá liberar recursos y destinarlos a actividades de fiscalización más productivas.

Los contribuyentes del Artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, podrán llevar su contabilidad en formato electrónico de una manera simple y eficiente. Esto se hace a través del Portal MIPYME en la oficina virtual del SII, o bien, manteniendo los sistemas tradicionales asociados a registros de ingresos y egresos en un libro destinado a estos fines. Mediante este tipo de sistema electrónico, el Servicio podrá tener un mayor control de manera más inmediata.

Ventajas de llevar contabilidad simplificada.

- La base imponible del impuesto se determinara como las ventas o ingresos del período menos las compras o pago de servicios del período y menos las remuneraciones del período.
- Las compras de insumos y la mano de obra directa se rebajan en el momento del pago, aún cuando los productos permanezcan en el inventario. En todo caso, estas diferencias son temporales, por lo que en el largo plazo ambos conceptos tienden a igualarse.
- Cabe señalar que en Chile más del 90% de las MIPYMEs son contribuyentes de IVA, lo cual hace de éste un sistema extremadamente simple que no requiere de registros especiales. En efecto, la información de ventas y compras del período está disponible en los libros de ventas y compras exigidos para el IVA. A su vez, la información de remuneraciones se extraería del libro de remuneraciones, el cual es obligatorio para

toda empresa que contrata personal remunerado, según lo estipulado en el Código del Trabajo.

- Al igual que en el régimen general, el simplificado admite deducir de la base las pérdidas de ejercicios anteriores, sin límite de tiempo.
- Sobre la base imponible determinada de esta forma se aplicarían los mismos impuestos del régimen general, vale decir, el impuesto de Primera Categoría a nivel de la empresa y el impuesto Global Complementario a nivel del propietario o de los socios, siendo el primero un crédito contra el segundo. A diferencia del régimen general, en donde el impuesto personal se aplica sobre los retiros, en este esquema operaría sobre base devengada, evitando así los registros de utilidades retenidas.
- Para los contribuyentes acogidos al régimen del artículo 14 ter de la LIR se fija el Pago Provisional Mensual (PPM) en 0,25% de las ventas brutas mensuales. Esto debe reducir el costo financiero de los contribuyentes que actualmente pagan PPM para un impuesto de primera categoría con tasa 17% y luego piden devolución al Fisco ya que su tasa de impuestos personales es generalmente inferior. En el caso de los contribuyentes sujetos a contabilidad agrícola simplificada, están eximidos de efectuar este pago mensual
- Como incentivo a la inversión, el régimen de contabilidad simplificada, permite que las compras de activos fijos depreciables, sean rebajados de la base imponible en forma instantánea. Es decir, no deberán regirse por las tablas de aplicación general que contemplan diversos plazos según el tipo de bien o insumo de que se trata. Así, se lleva a gasto inmediatamente cualquier adquisición de activos, lo cual constituye un fuerte estímulo a la incorporación de capital y tecnología. Los créditos al impuesto, contemplados en el régimen general, no serían aplicables al régimen simplificado. En particular, el crédito por inversiones en activos fijos no se justifica, por cuanto los regímenes de contabilidad simplificada admiten la deducción inmediata de estos activos fijos.
- Este sistema simplificado de determinación de la base imponible efectiva, opera en base a parámetros propios del negocio agrícola. Los agricultores que se acogen al

mismo disponen entonces de una renta demostrable, lo cual les representará una ventaja, por ejemplo, para acceder al sistema financiero y obtener créditos en mejores condiciones de pago.

- El sistema de contabilidad simplificada les permitirá también rebajar de su base imponible las pérdidas cuando los resultados agrícolas sean deficientes, a la vez que tendrán la opción de rebajar como crédito del Impuesto Global Complementario al Impuesto de Primera Categoría. Ello incluso cuando a este tributo se le hayan imputado como crédito las contribuciones de bienes raíces.

Evaluación desde el punto de vista de la simplicidad en los costos de administración y de cumplimiento

El régimen libera al contribuyente de una serie de operaciones y registros contables exigidos en el régimen general, tales como depreciación de activo fijo, métodos de inventario, corrección monetaria, etc. Su declaración también es sencilla, requiriendo sólo cinco datos: ventas, compras, remuneraciones, base imponible e impuesto.

Se estima que el costo de llevar contabilidad simplificada sería menor en relación a los incurridos en el régimen general.

El sistema de contabilidad simplificada permitirá a los contribuyentes del Artículo 14 ter de la Ley sobre Impuesto a la Renta, llevar su contabilidad en formato electrónico de una manera simple y eficiente

En términos de gestión del negocio se distinguen las siguientes facilidades para los contribuyentes acogidos al régimen del artículo 14 ter de la LIR:

- Los documentos electrónicos emitidos y recibidos quedan directamente registrados en la contabilidad, y los otros movimientos que no tienen documento tributario asociado (por ejemplo, liquidaciones de sueldo, pago de boletas de honorarios, pago de intereses, etc.) se digitan de manera directa en el sistema.
- El sistema construye automáticamente los registros de ingresos y egresos.

- La base imponible del Impuesto de Primera Categoría se calcula automáticamente, a partir de la diferencia entre los ingresos y egresos registrados en la contabilidad.
- El sistema generará una propuesta de Declaración Mensual de IVA (Formulario 29) y una propuesta para la Declaración Anual de Renta (Formulario 22).
- El sistema facilitará la confección de las Declaraciones Juradas de Sueldos (1827 y 1887) y de Honorarios (1879).
- El uso del Sistema de Contabilidad Simplificada del Portal Tributario MIPYME, permitirá a los contribuyentes aumentar sus ventajas en comparación con aquellos que no utilicen estas herramientas, no solo desde el punto de vista tributario y de gestión del negocio, sino también la posibilidad concreta de extender la declaración y pago del IVA del día 12 al 20 de cada mes.

Se apunta con este sistema simplificado a que la contabilidad que se lleve para efectos tributarios, sea armónica a la forma como típicamente se administran las cuentas y registros en este tipo de empresas. Así, se ayudará a que a través del cumplimiento tributario, se ordene la administración y por tanto sus dueños tengan una mejor visión y supervisión del desempeño de las mismas. Además, a través del Portal Tributario para las MIPYMEs podrán hacer seguimiento y supervisar a quienes los asisten en el cumplimiento tributario.

Evaluación desde el punto de vista de la Eficiencia y Equidad

Una virtud de estos sistemas de contabilidad simplificada es su aplicación a un gran número de contribuyentes como es en el caso de las MIPYMEs

Una ventaja adicional del régimen de contabilidad simplificada, en relación con el tema de la eficiencia, es que su base imponible es similar a la de un impuesto al consumo. En efecto, ésta admite la deducción inmediata de las inversiones en activo fijo, lo cual evita las distorsiones sobre las decisiones de inversión, típicas del impuesto a la renta. En este sentido, estos regímenes pueden ser un buen incentivo para el desarrollo de empresas nuevas con

poco acceso a capital, por cuanto la rentabilidad de las inversiones será mayor que bajo el régimen normal.

Bajo estos regimenes, el impuesto es en función de la capacidad de pago de los contribuyentes, lo que asegura equidad tanto al interior del segmento de las PYMEs como respecto de los contribuyentes del régimen general. En efecto, un contribuyente con rentas inferiores al mínimo exento de los impuestos personales estaría exento, cosa que no ocurre en algunas ocasiones bajo un régimen de renta presunta, con un nivel bajo de ventas y un avalúo fiscal alto. En el otro extremo, aquellos contribuyentes sujetos a la renta presunta, que actualmente no pagan impuestos, bajo estos regimenes soportarán una carga tributaria bastante más cercana a la que tendría si tributaran bajo el régimen general.

CONCLUSION

Los regimenes de contabilidad simplificada se justifican al menos por tres razones: En primer lugar, porque el costo de cumplimiento del impuesto a la renta bajo un régimen general de contabilidad completa resulta demasiado alto con relación a las rentas que generan ciertos tipos de actividades, como es el caso de las MIPYMES y la actividad agrícola, lo que deriva en un impuesto regresivo para este segmento de contribuyentes, si se incluye dicho costo como parte de la carga tributaria.

En segundo lugar, la MIPYMEs representan un porcentaje muy importante de los contribuyentes, no obstante la recaudación que producen es un porcentaje muy pequeño del total, quedando la mayor parte de ellas no afectas al no sobrepasar el límite exento de los impuestos personales. En consecuencia, aparece sin sentido exigir todos los registros y formalidades de la contabilidad completa a tantos contribuyentes que finalmente no pagan impuestos, más aún cuando la administración tributaria no dispone de los recursos necesarios para una adecuada fiscalización de esa contabilidad.

Finalmente, un sistema simplificado puede actuar como incentivo a la formalización de las empresas que operan al margen de la legalidad, especialmente cuando dicho estado obedece al escaso nivel educacional de los contribuyentes, lo cual les impide llevar registros complejos.

La contabilidad simplificada es un régimen que respeta ciertos principios considerados básicos para un buen funcionamiento del sistema tributario global, esto es, eficiencia, equidad y simplicidad. Para resguardar estos principios, los regimenes en estudios son: de gran aplicación, gravan en función de la capacidad de pago del contribuyente, minimizan los costos de cumplimiento y fiscalización, y minimizan los espacios de evasión y elusión.

Los regimenes de contabilidad simplificada expuestos, en general consisten en una base imponible simplificada, determinada como las ventas del período menos las compras y las remuneraciones. Lo que representa claramente los ingresos y egresos de un determinado contribuyente. Esta base imponible sería sometida a las tasas generales del impuesto a la

renta. Se podrían acoger a estos regimenes todos aquellos contribuyentes que cumplan con los respectivos reglamentos de cada sistema de contabilidad simplificada.

Estos modelos cumplen razonablemente bien con los principios y criterios antes enunciados. Su principal virtud es la simplicidad de cálculo de la base imponible, puesto que no requiere de mayores registros contables. En efecto, el libro de compras y ventas es un requisito del IVA, mientras que el registro de las remuneraciones es exigido por el código del trabajo y es fundamental para cumplir con el pago de las obligaciones previsionales.

Un gran avance en el cumplimiento y administración tributaria, es el uso de tecnologías en línea que permite al contribuyente cumplir con sus obligaciones de una manera más sencilla y expedita. A su vez le permite al Servicio una más eficiente y eficaz administración y fiscalización.

ANEXOS

ANEXO A



F 3264

AVISO DE INCORPORACIÓN AL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD SIMPLIFICADA ESTABLECIDO POR EL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR

DÍA	MES	AÑO

ROL ÚNICO TRIBUTARIO

RAZÓN SOCIAL O NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE

DOMICILIO CONTRIBUYENTE					
CALLE	NÚMERO	OF./DEPTO./LOCAL	BLOCK	POBLACIÓN / VILLA	
COMUNA	CIUDAD	REGIÓN	TELÉFONO	FAX	ROL DE AVALÚO

TIPO DE ACTIVIDAD

NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL	R.U.T.

DOMICILIO REPRESENTANTE LEGAL					
CALLE	NÚMERO	OF./DEPTO./LOCAL	BLOCK	POBLACIÓN / VILLA	
COMUNA	CIUDAD	REGIÓN	TELÉFONO	FAX	

De conformidad a lo dispuesto en el N° 5 del artículo 14 ter de la LIR, informo al Servicio de Impuestos Internos, que con fecha _____, he decidido acogerme al Sistema de Contabilidad Simplificada, contenido en la norma legal antes mencionada.

FIRMA CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL,
SEGUN CORRESPONDA

ORIGINAL: SII	USO EXCLUSIVO SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS	
COPIA: Contribuyente, debidamente timbrada y fechada	RECEPCIÓN (FECHA Y TIMBRE)	FIRMA DEL FUNCIONARIO

NOTA: Este aviso debe darse en la Dirección Regional o Unidad del SII que corresponda al domicilio del contribuyente entre el 01 de enero y el 30 de abril del año calendario respectivo. Cabe señalar que la inscripción en el régimen estará sujeta a verificación del cumplimiento de los requisitos por parte de la Dirección Regional o Unidad del SII que reciba el aviso de incorporación correspondiente. La Dirección Regional o Unidad del SII comunicará formalmente al contribuyente en caso de no cumplir con los requisitos para incorporarse al régimen simplificado y por tanto no sea procedente ingresar a él.

ANEXO B



Solicitud

F 2117

FOLIO	FECHA RECEPCION		
	Día	Mes	Año
USO EXCLUSIVO DEL S.I.I.			

ROL UNICOTRIBUTARIO

IDENTIFICACION DEL CONTRIBUYENTE

Razon social o apellido paterno	Apellido materno	Nombres	
DOMICILIO			
Población, villa o lugar	Calle	N°	Dep./Loc. Comuna
Giro o actividad del negocio y/o profesion	Telefono	Fax	Correo Electronico
Nombre Representante Legal		RUT Representante Legal	

Solicita y/o comunica al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos lo siguiente:

MATERIA	CODIGO DE MATERIA						
	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="width: 10%; height: 15px;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> </tr> </table>						

VER CODIGOS DE MATERIAS AL DORSO DEL FORMULARIO

FUNDAMENTOS DE LA SOLICITUD Y/O DOCUMENTOS ADJUNTOS:

USO EXCLUSIVO DEL S.I.I.	
Funcionario asignado	V/B° Asignación
Fecha de asignación	

Firma del Contribuyente, Representante Legal o Mandatario



Comprobante de Recepción Solicitud

F 2117

FOLIO	FECHA RECEPCION		
	Día	Mes	Año
USO EXCLUSIVO DEL S.I.I.			

NOMBRE O RAZON SOCIAL	ROL UNICO TRIBUTARIO												
MATERIA DE SOLICITUD	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th colspan="6" style="text-align: center;">CODIGO DE MATERIA</th> </tr> <tr> <td style="width: 10%; height: 15px;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> <td style="width: 10%;"></td> </tr> </table>	CODIGO DE MATERIA											
CODIGO DE MATERIA													

Firma y Timbre Funcionario

ANEXO C



DECLARACIÓN JURADA ANUAL SIMPLE QUE ACREDITA GASTOS INCURRIDOS EN EL DESARROLLO DE LA ACTIVIDAD AGRÍCOLA

ORIGINAL: ARCHIVO CONTRIBUYENTE AGRICULTOR

01	FECHA EN QUE SE EFECTÚA LA DECLARACIÓN JURADA ANUAL SIMPLE					DÍA	MES	AÑO			
ROL ÚNICO TRIBUTARIO		NOMBRE O RAZÓN SOCIAL									
02	CALLE		03	COMUNA		REGIÓN		TELÉFONO	DIRECCIÓN POSTAL		
04	TIPO DE ACTIVIDAD AGRÍCOLA										
						06	CÓDIGO 1	07	CÓDIGO 2	08	CÓDIGO 3
RUT REPRESENTANTE LEGAL		NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL									
09	CALLE		10	COMUNA		REGIÓN		TELÉFONO	DIRECCIÓN POSTAL		
11											

DETALLE DE GASTOS INCURRIDOS DURANTE EL AÑO COMERCIAL:

NOMBRE DE LA PERSONA BENEFICIARIA DE LA RENTA O QUE ORIGINA EL GASTO (PAGADOS O ADEUDADOS)	N° DE RUT	DOMICILIO COMERCIAL O PARTICULAR	CONCEPTO DEL GASTO	FECHA EN QUE SE INCURRIÓ EN EL GASTO (PAGADO O ADEUDADO)	MONTO DEL GASTO
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
					\$
TOTAL ANUAL					\$
VALOR 30 UTM AL 31.12.....					\$

Se efectúa la presente Declaración Jurada Anual Simple en cumplimiento de lo dispuesto en el inciso final del artículo 3° del D.S. N° 344, del año 2004, del Ministerio de Hacienda, declarándose que los datos contenidos en ella son la expresión fiel de la verdad, por lo que se asume la responsabilidad correspondiente.

Firma contribuyente o representante legal,
según corresponda

INSTRUCCIONES

La presente Declaración Jurada Anual, según Circular N° 51 de fecha 20 de octubre de 2004, es un documento anexo a la Planilla sobre Sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada y que se utiliza para acreditar los gastos incurridos en el desarrollo de la actividad agrícola que no han podido acreditarse de otro modo.

El contribuyente debe completar esta declaración, si corresponde, una vez al año, con la información al 31 de diciembre de cada año, debiendo llenar el cuadro de identificación dejando expresamente establecido el tipo de actividad y el cuadro "Detalle de los gastos incurridos durante el año comercial".

Tipo de Actividad Agrícola: el declarante debe indicar, en palabras, el principal rubro que desarrolla dentro de su actividad agrícola, e indicar los 3 códigos más relevantes, de acuerdo a la importancia que tiene la actividad, según se señala en el cuadro 1.

Cuadro 1: Código, glosa y descripción del Tipo de Actividad Agrícola

CÓDIGO	GLOSA	DESCRIPCIÓN DEL TIPO DE ACTIVIDAD AGRÍCOLA
1001	Cereales	Cultivo de trigo, maíz, avena, arroz, cebada, centeno, triticale, otros.
1002	Forrajeras	Praderas naturales, mejoradas, sembradas u otras.
1003	Legumbres secas	Poroto, lenteja, garbanzo, arveja, haba, chicharo, maní, lupino y otros.
1004	Papas y cultivos Industriales	Papa, remolacha, tabaco y otros cultivos industriales.
1005	Oleaginosas	Raps, maravilla y otras oleaginosas.
1006	Cultivos de hortalizas	Tomate, cebolla, ajo, choolo, espárragos y otros sean orgánicos, de invernaderos, hidropónicos o industriales como los champiñones.
1007	Cultivos de plantas y flores	Flores y plantas de interior y exterior.
1008	Viveros	Incluye vid, frutales mayores, menores y árboles ornamentales, no incluye floricultura.
1009	Vid	Producción uva de mesa, para vino, pisco u otra.
1010	Producción de frutales mayores	Manzano, peral, duraznero, ciruelo, nogal, palto, cítrico y otros.
1011	Producción de frutales menores	Frutilla, frambuesa, arándano, moras cultivadas, tuna, rosa mosqueta, granado, caqui y otros.
1012	Plantas aromáticas o medicinales	Menta, anís, cedrón, lavanda, piretro u otras.
1013	Producción de semillas	Cereales, legumbres, hortalizas, prados, flores y otras.
1014	Cultivos de fibras vegetales industriales	Cáñamo, lino, mimbre u otros.
1015	Productos de recolección	Callampa, mora silvestre, rosa mosqueta, hojas y otras.
1016	Explotación bovina intensiva o extensiva	Ganado de carne y leche.
1017	Explotación porcina	Cerdos
1018	Explotación ovina	Ovejas, lana, carne u otros productos.
1019	Explotación equina	Caballos, incluye de carrera y fina sangre
1020	Otras explotaciones animales	Caprino, llama, guanaco, alpaca, conejos y otros.
1021	Explotación aviícola	Carne, huevos, u otros.
1022	Apicultura	Producción de miel, cera, abejas, reinas, y otros.
1023	Otros animales menores o insectos	Ranicultura, helicicultura, sericultura u otros.
1024	Explotación de aves finas	Avestruz, faisanes, codornices u otros como carne, huevos, plumas, etc.
1025	Servicio de corte de pasto	Incluye corte, enfiadadura de forraje, ensilado u otro.
1026	Servicio de cosecha de granos	Recolección, empaçado, trilla, descacaramiento y desgrane u otros.
1027	Servicio preparación de suelo y siembra	Roturación, siembra u otras.
1028	Servicio de destrucción de plagas	Pulverización, fumigación, desratización u otras.
1029	Servicio de mano de obra	Poda, amarre y labores de adecuación de la planta, cosecha u otras.
1030	Servicios ganaderos	Inseminación artificial u otros, excepto actividades veterinarias.
1031	Otros servicios agrícolas	Riego u otros.
1032	Explotación mixta	Producción agrícola y explotación pecuaria.
1033	Explotación de bosques nativos	Explotación de bosques que crecen de manera natural, obteniéndose como producto trozas o rollizos de madera.
1034	Explotación de plantaciones	Explotación de bosques de pino insigne o radiata, eucaliptos u otras especies introducidas, obteniéndose como producto trozas o rollizos de madera.
1035	Forestación	Plantación, replante, trasplante, aclareo y conservación de bosques y zonas forestadas.
1036	Recolección y producción de productos del bosque	Recolección de leña, recolección de maderas de árboles muertos y producción de carbón vegetal.
1037	Viveros de especies forestales	Terreno donde se siembran semillas de árboles para producir plantas destinadas a producir bosques.

En el cuadro "Detalle de gastos incurridos durante el año comercial", debe informar el nombre, N° de Rut, y domicilio de la persona beneficiaria de la renta o que origina el gasto, debiendo señalar para cada caso el concepto, la fecha y el monto del gasto efectuado.

El declarante deberá sumar los montos indicados en la columna "Monto del Gasto" e indicar dicho valor en la línea "Total Anual". Adicionalmente deberá indicar el valor tope de 30 UTM, en pesos (\$) al 31 de diciembre del año comercial que declara. El declarante deberá trasladar el menor valor entre el "Total Anual" y el tope de 30 UTM en pesos al código 107.4 de la Planilla sobre Sistema de Contabilidad Simplificada.

La declaración Jurada Anual Simple que acredita los gastos incurridos en el desarrollo de la actividad agrícola deberá estar disponible de parte del agricultor para todo proceso de fiscalización que efectúe el Servicio de Impuestos Internos.

ANEXO D



F 3247

AVISO DE INCORPORACIÓN AL RÉGIMEN DE CONTABILIDAD AGRÍCOLA SIMPLIFICADA EN EL CASO DE CONTRIBUYENTES QUE RECIÉN INICIAN ACTIVIDADES AGRÍCOLAS

ORIGINAL: SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

TIPO DE DECLARACIÓN (MARQUE CON UNA X)	
ORIGINAL	<input type="checkbox"/>
RECTIFICATORIA	<input type="checkbox"/>

01	FECHA	DÍA	MES	AÑO						
ROL ÚNICO TRIBUTARIO					NOMBRE O RAZÓN SOCIAL					
02					03					
CALLE		N°	COMUNA	REGIÓN	TELÉFONO	DIRECCIÓN POSTAL				
04										
TIPO DE ACTIVIDAD AGRÍCOLA						CÓDIGO 1	CÓDIGO 2	CÓDIGO 3		
05						06	07	08		
RUT REPRESENTANTE LEGAL			NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL							
09					10					
CALLE		N°	COMUNA	REGIÓN	TELÉFONO	DIRECCIÓN POSTAL				
11										

De conformidad a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 6° del D.S. N° 344, de 2004, del Ministerio de Hacienda, informo al Servicio de Impuestos Internos, que con fecha

DÍA	MES	AÑO
-----	-----	-----

 he efectuado el inicio de mis actividades agrícolas y que con fecha

805	DÍA	MES	AÑO
-----	-----	-----	-----

 decido acogerme al **Sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada**, contenido en el Decreto Supremo antes mencionado.

Firma contribuyente o representante legal, según corresponda

USO EXCLUSIVO SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS	
RECEPCION (FECHA Y TIMBRE)	FIRMA DEL FUNCIONARIO

NOTA: Este aviso debe darse en la Unidad o Dirección Regional del SII que corresponda al domicilio del contribuyente agricultor, a más tardar el 31 de diciembre del año en que se da comienzo a las actividades agrícolas.

INSTRUCCIONES

El presente formulario F3247, "Aviso de incorporación al régimen de Contabilidad Agrícola Simplificada para los casos de contribuyentes que recién inician actividades agrícolas", según Circular N° 51 de fecha 20 de octubre de 2004, es un documento que se utiliza para informar al Servicio de Impuestos Internos sobre la decisión de éste de acogerse al Sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada.

El contribuyente agricultor debe completar este aviso cuando inicia sus actividades, cumple los requisitos para acogerse a Renta Presunta y decide acogerse al régimen de Contabilidad Agrícola Simplificada, para lo cual, este aviso debe ser presentado en las Oficinas del Servicio de Impuestos Internos correspondiente a la jurisdicción del contribuyente a más tardar el 31 de diciembre del año comercial en que inició sus actividades.

El contribuyente agricultor debe llenar el cuadro de identificación dejando expresamente establecido el tipo de actividad, informar la fecha en que realizó el inicio de actividades agrícolas y la fecha en que decidió acogerse al Sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada.

Tipo de Actividad Agrícola: el declarante debe indicar, en palabras, el principal rubro que desarrolla dentro de su actividad agrícola, e indicar los 3 códigos más relevantes, de acuerdo a la importancia que tiene la actividad, según se señala en el cuadro 1.

Cuadro 1: Código, glosa y descripción del Tipo de Actividad Agrícola

CÓDIGO	GLOSA	DESCRIPCIÓN DEL TIPO DE ACTIVIDAD AGRÍCOLA
1001	Cereales	Cultivo de trigo, maíz, avena, arroz, cebada, centeno, triticale, otros.
1002	Forrajeras	Praderas naturales, mejoradas, sembradas u otras.
1003	Legumbres secas	Poroto, lenteja, garbanzo, arveja, haba, chicharo, maní, lupino y otros.
1004	Papas y cultivos Industriales	Papa, remolacha, tabaco y otros cultivos industriales.
1005	Oleaginosas	Raps, maravilla y otras oleaginosas.
1006	Cultivos de hortalizas	Tomate, cebolla, ajo, choclo, espárragos y otros sean orgánicos, de invernaderos, hidropónicos o industriales como los champiñones.
1007	Cultivos de plantas y flores	Flores y plantas de interior y exterior.
1008	Viveros	Incluye vid, frutales mayores, menores y árboles ornamentales, no incluye floricultura.
1009	Vid	Producción uva de mesa, para vino, pisco u otra.
1010	Producción de frutales mayores	Manzano, peral, duraznero, ciruelo, nogal, palto, ótrico y otros.
1011	Producción de frutales menores	Frutilla, frambuesa, arándano, moras cultivadas, tuna, rosa mosqueta, granado, caqui y otros.
1012	Plantas aromáticas o medicinales	Menta, anís, cedrón, lavanda, piretro u otras.
1013	Producción de semillas	Cereales, legumbres, hortalizas, prados, flores y otras.
1014	Cultivos de fibras vegetales industriales	Cáñamo, lino, mimbre u otros.
1015	Productos de recolección	Callampa, mora silvestre, rosa mosqueta, hojas y otras.
1016	Explotación bovina intensiva o extensiva	Ganado de carne y leche.
1017	Explotación porcina	Cerdos
1018	Explotación ovina	Ovejas, lana, carne u otros productos.
1019	Explotación equina	Caballos, incluye de carrera y fina sangre
1020	Otras explotaciones animales	Caprino, llama, guanaco, alpaca, conejos y otros.
1021	Explotación avícola	Carne, huevos, u otros.
1022	Apicultura	Producción de miel, cera, abejas, reinas, y otros.
1023	Otros animales menores o insectos	Ranicultura, helicicultura, sericultura u otros.
1024	Explotación de aves finas	Avestruz, faisanes, codornices u otros como carne, huevos, plumas, etc.
1025	Servicio de corte de pasto	Incluye corte, enfardadura de forraje, ensilado u otro.
1026	Servicio de cosecha de granos	Recolección, empaçado, trilla, desocamiento y desgrane u otros.
1027	Servicio preparación de suelo y siembra	Roturación, siembra u otras.
1028	Servicio de destrucción de plagas	Pulverización, fumigación, desratización u otras.
1029	Servicio de mano de obra	Poda, amarre y labores de adecuación de la planta, cosecha u otras.
1030	Servicios ganaderos	Inseminación artificial u otros, excepto actividades veterinarias.
1031	Otros servicios agrícolas	Riego u otros.
1032	Explotación mixta	Producción agrícola y explotación pecuaria.
1033	Explotación de bosques nativos	Explotación de bosques que crecen de manera natural, obteniéndose como producto trozas o rollizos de madera.
1034	Explotación de plantaciones	Explotación de bosques de pino insignie o radiata, eucaliptos u otras especies introducidas, obteniéndose como producto trozas o rollizos de madera.
1035	Forestación	Plantación, replante, trasplante, aclareo y conservación de bosques y zonas forestadas.
1036	Recolección y producción de productos del bosque	Recolección de leña, recolección de maderas de árboles muertos y producción de carbón vegetal.
1037	Viveros de especies forestales	Terreno donde se siembran semillas de árboles para producir plantas destinadas a producir bosques.

ANEXO E



F 3265

**AVISO DEL RETIRO DEL RÉGIMEN DE
CONTABILIDAD SIMPLIFICADA ESTABLECIDO
POR EL ARTÍCULO 14 TER DE LA LIR**

DÍA	MES	AÑO

ROL ÚNICO TRIBUTARIO

RAZÓN SOCIAL O NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE

DOMICILIO CONTRIBUYENTE					
CALLE	NÚMERO	OF./DEPTO/LOCAL	BLOCK	POBLACIÓN / VILLA	
COMUNA	CIUDAD	REGIÓN	TELÉFONO	FAX	ROL DE AVALÚO

TIPO DE ACTIVIDAD

NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL	R.U.T.

DOMICILIO REPRESENTANTE LEGAL					
CALLE	NÚMERO	OF./DEPTO/LOCAL	BLOCK	POBLACIÓN / VILLA	
COMUNA	CIUDAD	REGIÓN	TELÉFONO	FAX	

De conformidad a lo dispuesto en el N° 6 del artículo 14 ter de la LIR, informo al Servicio de Impuestos Internos, que con fecha _____, me retiro del Sistema de Contabilidad Simplificada, contenido en la norma legal antes mencionada.

FIRMA CONTRIBUYENTE O REPRESENTANTE LEGAL,
SEGÚN CORRESPONDA

ORIGINAL: SII	USO EXCLUSIVO SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS	
COPIA: Contribuyente, debidamente timbrada y fechada		
	RECEPCIÓN (FECHA Y TIMBRE)	FIRMA DEL FUNCIONARIO

NOTA: Este aviso debe darse en la Dirección Regional o Unidad del SII que corresponda al domicilio del contribuyente entre el 01 de enero y el 30 de abril del año calendario respectivo.
Cabe señalar que el retiro del régimen estará sujeto a verificación del cumplimiento de los requisitos por parte de la Dirección Regional o Unidad del SII que reciba el aviso de retiro correspondiente. La Dirección Regional o Unidad del SII comunicará formalmente al contribuyente en caso de no cumplir con los requisitos para abandonar el régimen simplificado y por tanto no sea procedente retirarse de él.

ANEXO F



PLANILLA SOBRE SISTEMA DE CONTABILIDAD AGRÍCOLA SIMPLIFICADA ESTABLECIDA POR EL D.S. N° 344, DE 2004, DEL MINISTERIO DE HACIENDA LA CUAL NO REQUIERE SER TIMBRADA POR EL SII

01	ESTADO DE RESULTADO DETERMINADO AL 31.12.		FECHA EMISIÓN	DÍA	MES	AÑO
ROL ÚNICO TRIBUTARIO		NOMBRE O RAZÓN SOCIAL				
02	CALLE N°		COMUNA	REGIÓN	TELÉFONO	DIRECCIÓN POSTAL
04	TIPO DE ACTIVIDAD AGRÍCOLA		CÓDIGO 1	CÓDIGO 2	CÓDIGO 3	
05	RUT REPRESENTANTE LEGAL		NOMBRE REPRESENTANTE LEGAL			
06	CALLE N°		COMUNA	REGIÓN	TELÉFONO	DIRECCIÓN POSTAL
11						

CANTIDADES QUE SE SUMAN		CÓDIGO	MONTO NETO \$
INGRESOS	(1) Ingresos Anuales, sin actualizar, percibidos o devengados provenientes de actividades agrícolas, afectas, exentas o no gravadas con el IVA, según anotaciones efectuadas en el Libro de Compras y Ventas exigido por el D.L. N° 825, de 1974, y su respectivo Reglamento contenido en el D.S. N° 55, de 1977, del M. de Hda., sin incluir el IVA, cuando corresponda.	101	+
	(2) Ingresos anuales, sin actualizar, percibidos o devengados en el ejercicio, provenientes de ventas de bienes físicos utilizados en la actividad agrícola. - NO DEBEN INCLUIRSE los ingresos provenientes de las enajenaciones de bienes raíces utilizados en la actividad agrícola, cuyo mayor valor no constituye renta al no formar parte del activo, conforme a lo dispuesto por la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta.	102	+
	(3) Otros ingresos anuales, sin actualizar, percibidos devengados provenientes de actividades agrícolas y que no deben ser registrados en el Libro de Compras y Ventas del D.L. N° 825, de 1974. - NO DEBEN INCLUIRSE los ingresos percibidos o devengados provenientes de actividades agrícolas que por disposición expresa de la Ley de la Renta o de otros textos legales, estén exentos del impuesto del Primera Categoría y Global Complementario o Adicional, o sean considerados ingresos no constitutivos de renta. - NO DEBEN INCLUIRSE los ingresos provenientes de operaciones o actividades no amparadas en la presunción de renta de derecho establecida en la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta.	103	+
	INGRESOS BRUTOS	104	+

CANTIDADES QUE SE DEDUCEN		CÓDIGO	MONTO NETO \$
DEDUCCIONES	(4) Adquisiciones y gastos anuales, sin actualizar, pagados o adeudados provenientes de operaciones agrícolas, afectas, exentas o no gravadas con el IVA, según anotaciones efectuadas en el Libro de Compras y Ventas exigido por el D.L. N° 825, de 1974, y su respectivo Reglamento, sin incluir el IVA, cuando corresponda.	105	-
	(5) Adquisiciones o importaciones de bienes físicos utilizados en la actividad agrícola (Por ejemplo, maquinarias agrícolas, herramientas, vehículos a utilizar en la actividad agrícola, con excepción de automóviles, station wagons o similares, etc.). - NO DEBEN DEDUCIRSE las cantidades pagadas o adeudadas por la adquisición de bienes raíces utilizados en la actividad agrícola, debido a que tampoco se suman los ingresos provenientes de la enajenación de dichos bienes por no constituir renta el mayor valor que se determine, conforme lo dispone la letra b) del N° 8 del artículo 17 de la Ley de la Renta, según el N° 2 anterior.	106	-
	(6) Otros gastos anuales, sin actualizar, pagados o adeudados relacionados con las actividades agrícolas, como por ejemplo:		
	• Remuneraciones según Libro Auxiliar de Remuneraciones, Contratos o Liquidaciones de sueldos.	107.1	+
	• Honorarios según Boletas de Honorarios	107.2	+
	• Intereses financieros por préstamos destinados a la actividad agrícola	107.3	+
	• Gastos Respaldados con Declaración Jurada Simple	107.4	+
	• Otros	107.5	+
	• Suma código 107.1 al 107.5	107	-
	- NO DEBEN DEDUCIRSE las siguientes cantidades: • Contribuciones de bienes raíces, debido a que se rebajan como crédito del impuesto de Primera Categoría (Art. 31 N° 2 de la Ley de la Renta). • Los impuestos que se paguen en virtud de la Ley de la Renta (Impuesto de Primera Categoría y Global Complementario o Adicional) (Art. 31 N° 2 de la Ley de la Renta). • Las depreciaciones de los bienes físicos destinados al giro de la actividad agrícola, debido a que el monto total de estos bienes se rebaja como gasto en el ejercicio de su adquisición, según N° 5 anterior. • Los desembolsos incurridos en la adquisición, importación o arrendamiento de automóviles, station wagons y similares, incluidas las sumas pagadas por concepto de combustibles, lubricantes, reparaciones, seguros, y en general, todos los gastos destinados a la mantención y funcionamiento de dichos bienes (Art. 31 inciso 1° de la Ley de la Renta). • Las remuneraciones pagadas al cónyuge del contribuyente o a los hijos de éste que sean solteros menores de 18 años. En el caso de sociedades los conceptos antes indicados se refieren a los pagados al cónyuge o hijos de los socios de la sociedad (Art. 33 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta). - NO DEBEN INCLUIRSE las cantidades pagadas o adeudadas provenientes de operaciones exentas de los impuestos de la Ley de la Renta o consideradas ingresos no constitutivos de renta y los costos y gastos incurridos en la generación de ingresos provenientes de operaciones o actividades no amparadas en la presunción de renta de derecho establecida en la letra b) del N° 1 del artículo 20 de la Ley de la Renta, debido a que los ingresos provenientes de tales operaciones o actividades tampoco se incluyen como ingresos conforme a lo establecido en el N° 3 anterior.		
(7) Pérdida Tributaria obtenida en la actividad agrícola proveniente del ejercicio anterior, debidamente actualizada en la VIPC de todo el ejercicio, según porcentaje de reajuste publicado por el Servicio (Art. 31 N° 3 de la Ley de la Renta).	108	-	
BASE IMPONIBLE ANUAL DEL IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA O DEL IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO O ADICIONAL, SEGÚN PROCEDA, O (PÉRDIDA TRIBUTARIA), DEL EJERCICIO, CORRESPONDIENTE EXCLUSIVAMENTE A LA ACTIVIDAD AGRÍCOLA.	109	+	

INSTRUCCIONES

La presente planilla, según Circular N° 51 de fecha 20 de octubre de 2004, se utiliza para llevar el Registro del Sistema de Contabilidad Agrícola Simplificada de los agricultores que se acojan a este sistema.

El contribuyente debe completar esta planilla una vez al año, con la información al 31 de diciembre de cada año, debiendo llenar el cuadro de identificación dejando expresamente establecido el tipo de actividad y los cuadros de cantidades que se suman y cantidades que se deducen con el fin de determinar la base imponible del Impuesto a la Renta.

Tipo de Actividad Agrícola: el declarante debe indicar, en palabras, el principal rubro que desarrolla dentro de su actividad agrícola, e indicar los 3 códigos más relevantes, de acuerdo a la importancia que tiene la actividad, según se señala en el cuadro 1.

Cuadro 1: Código, glosa y descripción del Tipo de Actividad Agrícola

CÓDIGO	GLOSA	DESCRIPCIÓN DEL TIPO DE ACTIVIDAD AGRÍCOLA
1001	Cereales	Cultivo de trigo, maíz, avena, arroz, cebada, centeno, triticale, otros.
1002	Forrajeras	Praderas naturales, mejoradas, sembradas u otras.
1003	Legumbres secas	Poroto, lenteja, garbanzo, arveja, haba, chicharo, maní, lupino y otros.
1004	Papas y cultivos Industriales	Papa, remolacha, tabaco y otros cultivos industriales.
1005	Oleaginosas	Raps, maravilla y otras oleaginosas.
1006	Cultivos de hortalizas	Tomate, cebolla, ajo, chcolo, espárragos y otros sean orgánicos, de invernaderos, hidropónicos o industriales como los champiñones.
1007	Cultivos de plantas y flores	Flores y plantas de interior y exterior.
1008	Viveros	Incluye vid, frutales mayores, menores y árboles ornamentales, no incluye floricultura.
1009	Vid	Producción uva de mesa, para vino, pisco u otra.
1010	Producción de frutales mayores	Manzano, peral, duraznero, ciruelo, nogal, pato, cítrico y otros.
1011	Producción de frutales menores	Frutilla, frambuesa, arándano, moras cultivadas, tuna, rosa mosqueta, granado, caqui y otros.
1012	Plantas aromáticas o medicinales	Menta, anís, cedrón, lavanda, piretro u otras.
1013	Producción de semillas	Cereales, legumbres, hortalizas, prados, flores y otras.
1014	Cultivos de fibras vegetales industriales	Cáñamo, lino, mimbre u otros.
1015	Productos de recolección	Callampa, mora silvestre, rosa mosqueta, hojas y otras.
1016	Explotación bovina intensiva o extensiva	Ganado de carne y leche.
1017	Explotación porcina	Cerdos
1018	Explotación ovina	Ovejas, lana, carne u otros productos.
1019	Explotación equina	Caballos, incluye de carrera y fina sangre
1020	Otras explotaciones animales	Caprino, llama, guanaco, alpaca, conejos y otros.
1021	Explotación avícola	Carne, huevos, u otros.
1022	Apicultura	Producción de miel, cera, abejas, reinas, y otros.
1023	Otros animales menores o insectos	Ranicultura, helicultura, sericultura u otros.
1024	Explotación de aves finas	Avestruz, faisanes, codornices u otros como carne, huevos, plumas, etc.
1025	Servicio de corte de pasto	Incluye corte, enfardadura de forraje, ensilado u otro.
1026	Servicio de cosecha de granos	Recolección, empaclado, trilla, descacaramiento y desgrane u otros.
1027	Servicio preparación de suelo y siembra	Roturación, siembra u otras.
1028	Servicio de destrucción de plagas	Pulverización, fumigación, desratización u otras.
1029	Servicio de mano de obra	Podá, amarre y labores de adecuación de la planta, cosecha u otras.
1030	Servicios ganaderos	Inseminación artificial u otros, excepto actividades veterinarias.
1031	Otros servicios agrícolas	Riego u otros.
1032	Explotación mixta	Producción agrícola y explotación pecuaria.
1033	Explotación de bosques nativos	Explotación de bosques que crecen de manera natural, obteniéndose como producto trozas o rollos de madera.
1034	Explotación de plantaciones	Explotación de bosques de pino insignie o radiata, eucalipto u otras especies introducidas, obteniéndose como producto trozas o rollos de madera.
1035	Forestación	Plantación, replante, trasplante, aclareo y conservación de bosques y zonas forestadas.
1036	Recolección y producción de productos del bosque	Recolección de leña, recolección de maderas de árboles muertos y producción de carbón vegetal.
1037	Viveros de especies forestales	Terreno donde se siembran semillas de árboles para producir plantas destinadas a producir bosques.

En el cuadro "Cantidades que se Suman", puntos 1 al 3, se deben indicar, sin decimales, los ingresos anuales por concepto de ventas, exportaciones y prestaciones afectas, exentas, o no gravadas con IVA, sin actualizar y sin incluir el IVA en caso de operaciones afectas. Se debe efectuar los ajustes por notas de débito y crédito emitidas por el agricultor; se debe incluir además los ingresos provenientes de ventas de bienes físicos utilizados en la actividad agrícola, sin actualizar y otros ingresos anuales provenientes de la actividad agrícola que no se encuentran registrados en el Libro de Compras y Ventas, sin actualizar.

En el cuadro "Cantidades que se deducen", puntos 4 al 7, se deben indicar, sin decimales, las cantidades anuales pagadas por operaciones de compras, importaciones, contratación de servicios relacionadas con la actividad agrícola ya sea que se encuentren afectas, exentas o no gravadas con IVA, sin actualizar y sin incluir el IVA cuando se trate de operaciones afectas. Se debe efectuar los ajustes por notas de débito y crédito recibidas. También, se deben incluir en las deducciones, la adquisición o importación de bienes físicos utilizados en la actividad agrícola. En el número (6) código 107 se debe anotar la sumatoria de las cantidades indicadas en los códigos 107.1 al 107.5 correspondientes a los gastos anuales en que incurrió el agricultor por concepto de remuneraciones y honorarios, los reajustes e intereses pagados por préstamos destinados a la actividad agrícola y aquellos gastos que no pueden acreditarse y que se declaran en una Declaración Jurada Anual Simple, con un tope anual de 30 UTM a diciembre de cada año. En este cuadro también se deberá deducir la pérdida tributaria del ejercicio anterior actualizada según IPC, si la hubiere.

En el código 109 se debe indicar el monto obtenido de la resta entre el ingreso bruto, código 104 y los códigos 105, 106, 107 y 108. Si el valor obtenido es positivo, este constituye la base imponible para efectos de la aplicación de la tasa de Impuesto de 1° Categoría y para la aplicación del Impuesto Global Complementario o Adicional en caso de que el contribuyente sea extranjero. Si el valor obtenido es negativo, anótelos entre paréntesis y este constituirá la pérdida tributaria del ejercicio.

La planilla deberá estar disponible de parte del agricultor para todo proceso de fiscalización que efectúe el Servicio de Impuestos Internos.

BIBLIOGRAFIA

“Código Civil”, Duodécima Edición, Editorial Jurídica de Chile, 1996.

“Manual Electrónico de Consultas Tributarias”, Ediciones Técnicas Tributarias S.A.

“Manual de Consultas Tributarias”

Publicaciones Electrónicas del SII.

Código Tributario.

Seminario sobre **“Declaración de Impuesto a la Renta año Tributario 2007”**

Universidad del Bio Bio

Circular N° 22 del año 1991

Circular N° 51 del año 2004

Circular N° 17 del año 2007

Circular N° 78 del año 2001

Circular 50, de 1986.

Circular 38, de 1976

Circular N° 68, del año 2001

Tributación Simplificada para Pequeñas y Microempresas:

Análisis y Propuesta de Reforma para el Caso Chileno

Autor: Patricio Alberto Parra

