

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 14, ART. 34, ART. 68 - LEY N° 20.940, ART. 1, DISPOSICIONES TRANSITORIAS - CIRCULAR N° 43, DE 2016. (Ord. N° 252, de 02-02-2017)

REQUIERE ANTECEDENTES SOBRE LOS DISTINTOS RÉGIMENES TRIBUTARIOS EXISTENTES PARA LA MICRO, PEQUEÑA Y MEDIANA EMPRESA Y DE LA INFORMACIÓN OBLIGATORIA CON LA QUE DEBEN CONTAR QUE CONSTATE SUS INGRESOS Y EGRESOS.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente mediante la cual requiere antecedentes sobre los distintos regímenes tributarios existentes para la micro, pequeña y mediana empresa y sobre la información obligatoria con la que deben contar en virtud del régimen tributario aplicable y su tamaño, que constate sus ingresos y egresos, indicándose su fuente legal y/o reglamentaria, ello en consideración a lo establecido en el nuevo artículo 318 que la Ley N° 20.940, que Moderniza el Sistema de Relaciones Laborales, incorporó al Código del Trabajo.

I. ANTECEDENTES.

Señala en su presentación, que en virtud de la promulgación y publicación de la Ley N°20.940, que Moderniza el Sistema de Relaciones Laborales, ha estimado necesario emitir un pronunciamiento jurídico respecto del sentido y alcance del derecho a la información contemplado en el nuevo artículo 318 del Código del Trabajo que dispondrá:

Artículo 318.- Derecho de información periódica en la micro, pequeña y mediana empresa. Las micro, pequeñas y medianas empresas proporcionarán anualmente a los sindicatos de empresa constituidos en ellas, la información sobre sus ingresos y egresos que, de acuerdo al régimen tributario al que se encuentren acogidas, declaren ante el Servicio de Impuestos Internos para efectos del impuesto a la renta. Esta información deberá ser entregada dentro de los treinta días siguientes a la declaración anual de impuesto a la renta que efectúe la empresa.

En este sentido, expresa, resulta necesario para su Servicio, determinar el sentido y alcance, específicamente, del texto normativo que prescribe: "*la información sobre sus ingresos y egresos que, de acuerdo al régimen tributario al que se encuentren acogidas, declaren ante el Servicio de Impuestos Internos para efectos del impuesto a la renta.*"

En virtud de lo señalado solicita informe respecto de las siguientes materias:

1. Los distintos regímenes tributarios existentes, en virtud de la legislación vigente, y los sujetos que se rigen por cada uno de ellos.
2. La información obligatoria con la que deben contar dichas empresas, en virtud del régimen tributario aplicable y su tamaño, que constate sus ingresos y egresos, indicándose su fuente legal y/o reglamentaria.

II.- ANÁLISIS.

El siguiente análisis será efectuado en base a las disposiciones de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), vigente a partir del año 2017, ello en consideración a que la Ley N° 20.940,

a la que se refiere en su presentación, rige a partir del mes de abril de 2017, dada la vigencia general dispuesta en el artículo 1° de sus disposiciones transitorias.

Aclarado lo anterior, en primer término cabe señalar, que los contribuyentes de la Primera Categoría sujetos a las disposiciones de la LIR, categoría en la que se encuentran clasificadas las micro, pequeñas y medianas empresas, se encuentran obligados, durante el mes de abril, a presentar una declaración anual de impuestos a la renta, en relación a las rentas del año calendario comercial anterior, en la que junto con determinar y declarar estos impuestos, deben además informar sobre una serie de antecedentes relacionados con dicha declaración, entre los cuales figuran el monto de sus ingresos y egresos anuales del año comercial al que corresponde la liquidación anual de impuestos.

Por regla general, todas las empresas, dentro de ellas las micro, pequeñas y medianas empresas, deben acreditar sus rentas efectivas mediante contabilidad completa y balance general, salvo norma legal en contrario, sin perjuicio de poder optar por acreditarla mediante contabilidad simplificada si cumple con lo establecido para dichos efectos por la letra a) del artículo 68 de la LIR.

Las disposiciones tributarias no definen lo que debe entenderse por contabilidad completa, sin perjuicio de lo que al respecto establecen otros textos legales^[1]. Sin embargo ésta en general comprende los libros Caja, Diario, Mayor e Inventarios y Balances, independiente de los libros auxiliares que exija la ley, tales como el Libro de Compra y Ventas Diarias. De igual forma, estos contribuyentes, conforme lo dispone el inciso final de la letra a) del artículo 68 de la LIR, pero sólo en los casos en que la Dirección Regional respectiva así lo autorice, podrán llevar un solo libro de contabilidad en reemplazo de los libros señalados.

Conforme con la misma disposición ya señalada, 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 o se encuentren en cualquiera otra circunstancia excepcional, la Dirección Regional podrá exigirles una planilla con el detalle cronológico de las entradas y un detalle aceptable de los gastos.

El régimen tributario que afecta a estos contribuyentes es el régimen general al que se encuentran sujetos todos los contribuyentes de la Primera Categoría que declaren sus rentas sobre la base de su renta efectiva, determinada ésta sobre la base de contabilidad completa o simplificada. Vale decir se encuentran afectas a un impuesto anual, con una tasa general a partir del año 2017 de un 25% determinado éste sobre la base de sus rentas tanto percibidas como devengadas, salvo en el caso de contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra B) del artículo 14 de la LIR, los cuales tributarán transitoriamente durante el año 2017 con una tasa de 25,5%, para quedar sujetos en forma definitiva a partir del año 2018 a una tasa de 27%.

Ahora bien, la LIR contempla en la letra A.- del artículo 14 un régimen de tributación especial para las micro, pequeñas y medianas empresas que cumplan con las condiciones y requisitos que la ley les impone para poder sujetarse a las disposiciones de este artículo, régimen sobre el cual este Servicio impartió detalladas instrucciones por medio de su Circular N° 43 de 11.07.2016, publicada en la página web de este Servicio www.sii.cl.

Conforme con lo que señala la referida disposición y de acuerdo con las instrucciones aludidas, los contribuyentes que se sujeten a dicho régimen simplificado, se encuentran obligados a llevar los siguientes registros para el control de sus ingresos y egresos:

1. Libro de compras y ventas: Conforme a lo dispuesto en el artículo 59 del Decreto Ley N° 825 de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, los vendedores y prestadores de servicios afectos a los impuestos que el mencionado artículo indica, deberán llevar los libros especiales que determina el Reglamento de dicha ley, y en la forma que el mismo establece, debiendo registrar en ellos todas sus operaciones de compras, ventas y servicios utilizados y prestados.
1. Libro de ingresos y egresos: La obligación de llevar este libro o registro, sólo alcanza a aquellos contribuyentes acogidos a las disposiciones de la letra A.-, del artículo 14 ter de la LIR, que no se encuentren obligados a llevar el libro de compras y ventas referido. En dicho libro, los contribuyentes deberán registrar tanto los ingresos percibidos como los devengados que obtengan, y por otra parte los egresos pagados y las cantidades adeudadas.
1. Libro de caja: La obligación de llevar este libro, alcanza a todos los contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A.-, del artículo 14 ter de la LIR, sea que lleven el libro de compras y ventas o el libro de ingresos y egresos, según corresponda. En este libro, los contribuyentes deberán registrar de manera cronológica el flujo de sus ingresos y egresos en las operaciones que realicen, incluyendo también los aportes, préstamos y cualquier otra cantidad que se reciba en la empresa y afecte la caja de la misma, así como también los pagos o devoluciones de esas sumas, los retiros o distribuciones de utilidades que se efectúen a favor de sus propietarios, comuneros, socios o accionistas de la empresa, y cualquier otro desembolso que se efectúe desde la empresa y afecte también la caja de la misma.

Este Servicio mediante Resolución Ex. N° 129 de 31.12.2014, también publicada en su página web www.sii.cl estableció los requisitos que deberán cumplir los libros de ingresos y egresos y el libro de caja referidos precedentemente.

Es importante señalar, que no obstante los contribuyentes encontrarse acogidos al régimen de tributación simplificado de la letra A.-, del artículo 14 ter de la LIR, pueden optar voluntariamente por llevar contabilidad completa, sin perjuicio de que el resultado tributario del ejercicio se determinare conforme a dicha disposición legal. En tal caso, tales contribuyentes se liberan de la obligación de llevar los registros de ingresos y egresos, y de caja, según corresponda[2].

Finalmente, cabe indicar que cuando los contribuyentes emitan facturas electrónicas respecto de los ingresos de su giro, el Servicio podrá liberarlos mediante resoluciones generales o particulares de los libros o declaraciones juradas que se encuentra obligados a llevar o presentar, en los casos y cumpliendo los requisitos que establezca mediante resolución.

Además de los dos regímenes señalados, las micro, pequeñas y medianas empresas, que desarrollen actividades agrícolas, del transporte y de la minería, pueden sujetarse al sistema de rentas presuntas establecido en el artículo 34 de la LIR, siempre que cumplan con los requisitos que esta norma establece tanto para su ingreso como para su

mantención en dicho régimen. Al respecto este Servicio impartió sus instrucciones a través de las Circulares N°s 37 de 2015 y 39 de 2016. Estos contribuyentes, tal y como se informó a esa Dirección[3], como norma general para los efectos del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, no están obligados a llevar libros de contabilidad para acreditar las rentas obtenidas de su actividad, lo anterior independiente de los libros auxiliares que exija la ley, tales como el Libro de Compra y Ventas Diarias.

No obstante lo anterior, en el caso que tales contribuyentes no estén obligados a llevar libro de compras y ventas, y siempre que no califiquen como microempresas, a contar del 1° de enero de 2016, deben llevar el “Libro auxiliar de control del límite de ventas o ingresos de actividades sujetas a renta presunta[4]” para los efectos de establecer el monto total de sus ventas o ingresos netos anuales de primera categoría, y verificar si éstos se encuentran dentro del límite que establece el inciso 2°, del N°1, del artículo 34 de la LIR, para acogerse o mantenerse en el régimen de renta presunta que establece dicho precepto legal.

III.- CONCLUSIÓN.

En virtud de la legislación vigente, las micro, pequeñas y medianas empresas quedan sujetas al régimen general que afecta a los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría que declaran sus rentas sobre la base de la renta efectiva determinada según contabilidad completa o simplificada, vale decir se encuentran afectas al Impuesto Anual de Primera Categoría, determinado éste sobre la base de sus rentas percibidas o devengadas. Los contribuyentes señalados, independientemente de su conformación jurídica, pueden sujetarse a este régimen sin restricción alguna.

Alternativamente y siempre que cumplan con las condiciones y requisitos que la ley les impone para tales efectos, las micro, pequeñas y medianas empresas pueden sujetarse a las disposiciones del artículo 14 ter de la LIR, régimen establecido especialmente para este tipo de contribuyentes y sobre el cual este Servicio impartió detalladas instrucciones por medio de su Circular N° 43 de 11.07.2016, publicada en la página web de este Servicio www.sii.cl, en la que se instruye sobre los contribuyentes que pueden sujetarse a dicho régimen y las condiciones y requisitos tanto para ingresar como para mantenerse en él.

Tratándose de los contribuyentes que tributan conforme al régimen de renta presunta establecido en el artículo 34 de la LIR, tal como se señala en el análisis precedente, como norma general para los efectos del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, no están obligados a llevar libros de contabilidad para acreditar las rentas obtenidas de su actividad, lo anterior independiente de los libros auxiliares que exija la ley, tales como el Libro de Compra y Ventas Diarias.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 252, de 02.02.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[1] Artículo 25 del Código de Comercio.

[2] N°4.-, de la letra A.-, del artículo 14 ter de la LIR, Circular N° 43 de fecha 11.07.2016 y Oficio N° 1502 de fecha 03.06.2015.

[3] Oficio N° 3.251 de 09.11.2009.

[4] El formato se encuentra establecido en la Resolución Ex. SII N° 124, de fecha 31 de diciembre 2015.