

RENTA - ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA - ART. 20, N°1 LETRA B), ART. 34, ART. 34 BIS - LEY N° 20.780, DE 2014, DISPOSICIONES TRANSITORIAS, ART. 3 NUMERAL IV, LETRAS F) Y G). (Ord. N° 1033, de 12-05-2017)

PASIVOS QUE OBEDEZCAN A OPERACIONES DE CRÉDITO DE DINERO, AFECTOS AL IMPUESTO DE TIMBRES Y ESTAMPILLAS, A LOS QUE SE REFIERE LA INSTRUCCIÓN CONTENIDA EN LA CIRCULAR N°37, DE 2015, PARA SU REGISTRO EN EL BALANCE INICIAL DE LOS CONTRIBUYENTES QUE TRANSITAN DESDE EL RÉGIMEN DE RENTA PRESUNTA AL RÉGIMEN DE RENTA EFECTIVA SEGÚN CONTABILIDAD COMPLETA.

Se ha recibido en esta Dirección Nacional, su presentación indicada en el antecedente, mediante la cual solicita confirmar que la Circular N°37, de 2015, al exigir la acreditación del pago del Impuesto de Timbres y Estampillas para asentar en los registros contables los pasivos de contribuyentes que cambien de régimen tributario, desde el de renta presunta al de renta efectiva determinada según contabilidad completa, se refiere exclusivamente a los documentos que estuvieron gravados con aquel tributo.

I.- ANTECEDENTES.

Señala en su presentación, que en la Circular N° 37, de 2015, sobre las nuevas reglas aplicables a los regímenes de renta presunta, se indica, respecto de los pasivos que debe asentar en su contabilidad el contribuyente que cambia de régimen, que en el caso que se trate de pasivos que obedezcan a operaciones de crédito de dinero, sólo podrán registrarse si se ha pagado oportunamente el impuesto de timbres y estampillas, a menos que se encuentren expresamente exentos de dicho tributo.

Indica al respecto, que el impuesto de timbres y estampillas no afecta a todas las operaciones de crédito de dinero, por lo mismo, no es un tributo aplicable ni al contrato real de mutuo ni a las obligaciones de restituir sumas de dinero. De hecho, señala, tal como lo ha indicado la jurisprudencia uniforme del Servicio, las deudas respaldadas con un reconocimiento unilateral del deudor, no están afectas al Impuesto de Timbres y Estampillas, como tampoco lo están las deudas provenientes de la liquidación total o parcial de un contrato de cuenta corriente.

Agrega, que es claro que el Impuesto de Timbres y Estampillas no es un tributo que afecta las deudas contraídas por los contribuyentes, por lo mismo, la referencia de la Circular N° 37, de 2015, no se puede entender hecha respecto del registro de todos los pasivos de los contribuyentes, sino solamente sobre aquellos que correspondan a operaciones de crédito de dinero que consten en documentos que estaban gravados con el referido impuesto de timbres y estampillas. Sostener lo contrario sería una forma de aplicar por analogía el tributo previamente mencionado a todas las deudas contraídas por contribuyentes que pasen a determinar su renta según contabilidad completa, incluso cuando ellas estén respaldadas con documentos que no han estado afectos al mencionado tributo, como por ejemplo, los reconocimientos de deuda y las liquidaciones de cuentas corrientes.

Conforme a lo que señala, solicita confirmar que la Circular N°37, de 2015, interpretando cómo se deben registrar los pasivos de los contribuyentes que cambien de régimen tributario, desde el de renta presunta al de renta efectiva determinada según contabilidad completa, al exigir la acreditación del pago del Impuesto de Timbres y Estampillas para

asentar en los registros contables los pasivos del contribuyente, se refiere exclusivamente a los documentos que estuvieron gravados con aquel tributo, por lo que no existen inconvenientes para contabilizar deudas contraídas con terceros que estén respaldadas con documentos que no han estado afectos al Impuesto de Timbres y Estampillas, como el reconocimiento de deudas y la liquidación de una cuenta corriente.

II.- ANÁLISIS.

Sobre el particular cabe señalar, que el numeral IV del artículo tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley N° 20.780, establece una serie de reglas que deben cumplir los contribuyentes acogidos a alguno de los regímenes de renta presunta de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), según su texto vigente al 31 de diciembre de 2015, junto con sus propietarios, comuneros, socios y accionistas.

Conforme a lo que señalan las disposiciones de este numeral IV, los contribuyentes que al 31 de diciembre de 2015 se encuentren acogidos al régimen de tributación sobre renta presunta que establecen los artículos 20, número 1, letra b); 34 y 34 bis de la LIR, según su texto vigente a esa fecha, y en la misma oportunidad no cumplan con los nuevos requisitos contenidos en el artículo 34 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1 de enero de 2016; o bien, encontrándose acogidos a las disposiciones de este último artículo a contar del 1 de enero de 2016, opten por abandonar el régimen de presunción de rentas o dejen de cumplir los requisitos para mantenerse en el mismo, deberán en tales casos declarar su renta efectiva sobre la base de contabilidad completa, registrando sus activos y pasivos en el balance inicial que al efecto deberán confeccionar a contar del 1 de enero del año 2016, o del 1 de enero del año siguiente a aquel en el cual han optado por abandonar o dejen de cumplir los requisitos para mantenerse en el mismo, según corresponda, de acuerdo a las normas que esta propia disposición expresamente señala.

Dentro de las normas que en dicho numeral IV se establecen, las letras f) y g), de su número 1, disponen lo siguiente:

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

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

Conforme al texto de las disposiciones precedentemente señaladas, su aplicación, por parte de los contribuyentes que se encuentran en tal situación, es imperativa. Ahora bien, las instrucciones de este Servicio a las que se refiere en su presentación, no han hecho sino repetirlas en idénticos términos, por lo tanto, el tenor de las mismas no obedece a una interpretación de este Servicio.

De acuerdo a ello, cabe en esta oportunidad precisar, que en el caso de pasivos que obedezcan a operaciones de crédito de dinero sólo podrán registrarse como tales:

- Las operaciones de crédito de dinero respecto de las cuales se ha pagado oportunamente el Impuesto de Timbres y Estampillas; y
- Las operaciones de crédito de dinero que se encuentren expresamente exentas del Impuesto de Timbres y Estampillas en virtud de las disposiciones contenidas en el Título V de la Ley de Timbres y Estampillas.

En relación a los demás pasivos, como por ejemplo los que indica en su presentación, esto es, reconocimientos de deuda y liquidaciones de cuentas corrientes, cabe expresar que tales operaciones no caben dentro del concepto o la definición de operaciones de crédito de dinero, toda vez que conforme al artículo 1° de la Ley N° 18.010, se entiende por éstas a aquellas por las cuales una de las partes entrega o se obliga a entregar una cantidad de dinero y la otra a pagarla en un momento distinto de aquel en que se celebra la convención. A mayor abundamiento cabe indicar que la jurisprudencia de este Servicio^[1] ha señalado expresamente que el reconocimiento de deudas no constituye una operación de crédito de dinero.

Respecto de estos pasivos, cabe expresar que su registro en el balance inicial, en el caso de los contribuyentes que a partir del 1° de enero de 2016, deben presentar cuando obligatoria o voluntariamente pasen a declarar desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva según contabilidad completa, junto con estar debidamente documentados para sustentar el referido registro y su respectiva validez, deben ser acreditados con todos los medios de prueba legal en la oportunidad en que el Servicio en el ejercicio de su facultad fiscalizadora lo solicite en cada caso en particular, no siendo por tanto posible pronunciarse a priori sobre la procedencia o improcedencia de su registro.

III.- CONCLUSIÓN.

Conforme a lo que señalan las disposiciones del numeral IV, del artículo tercero de las Disposiciones Transitorias de la Ley N° 20.780, los contribuyentes que transiten voluntaria u obligatoriamente desde el régimen de renta presunta al régimen de renta efectiva sobre la base de contabilidad completa, deben registrar sus activos y pasivos en el balance inicial que al efecto deben confeccionar, sujetándose a las normas que esta propia disposición expresamente señala.

De acuerdo con ello, para los efectos del registro de los pasivos, sólo podrán registrarse como operaciones de crédito de dinero, aquellas respecto de las cuales se ha pagado oportunamente el Impuesto de Timbres y Estampillas; y aquellas que se encuentren expresamente exentas de dicho impuesto en virtud de las disposiciones contenidas en el Título V de la Ley de Timbres y Estampillas.

En relación a otros pasivos, que no caben dentro del concepto o la definición de operaciones de crédito de dinero, su registro en el referido balance inicial debe estar debidamente documentado y sujetarse, a las reglas de acreditación con todos los medios de prueba legal, no siendo por tanto posible pronunciarse a priori sobre la procedencia o improcedencia de dicho registro.

FERNANDO BARRAZA LUENGO

DIRECTOR

Oficio N° 1033, de 12.05.2017

Subdirección Normativa

Dpto. de Impuestos Directos

[\[1\]](#) Oficio N° 3.087 de 28.10.2008.