

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART.14 LETRA A)– LEY N° 21.681– ART. 10,
ART.11–
(ORD. N° 176, DE 28.01.2025)**

Impuesto sustitutivo del artículo 10 de la Ley N° 21.681, en el caso de fusión de empresas.

De acuerdo con su presentación, una sociedad de responsabilidad limitada de inversiones sujeta al régimen general de tributación establecido en la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), absorbió con fecha 30 de agosto de 2024 a una sociedad acogida al régimen pro pyme general establecido en el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Señala que, desde la administración de la sociedad continuadora se está evaluando la posibilidad de acogerse al impuesto sustitutivo de impuestos finales (ISIF) con tasa del 12%, correspondiente a la tasa que la Ley N° 21.681 asigna a las empresas acogidas al régimen general de tributación –que precisamente corresponde al régimen tributario de la sociedad absorbente–.

Tras agregar que las utilidades que serían objeto del pago de este impuesto corresponden principalmente a las utilidades que generó al 31 de diciembre de 2023 la sociedad absorbida, solicita confirmar:

1. Que el Oficio N° 1321 de 2022 sería plenamente aplicable a este caso, esto es, que la sociedad absorbente que tributa en el régimen de la letra A) de artículo 14 de la LIR puede acogerse al ISIF por el saldo depurado de las utilidades generadas al 31 de diciembre de 2023 por la absorbida, las cuales fueron declaradas debidamente en el registro RAI¹.
2. Que el impuesto a pagar por el saldo depurado de las utilidades generadas al 31 de diciembre de 2023 generadas por la sociedad absorbida y contabilizadas en el registro RAI, se deberá cumplir con la tasa del 12%, que es la tasa atribuible a las sociedades acogidas al régimen general de tributación.

Respecto al primer punto, se informa que el ISIF establecido en los artículos 10 y 11 de la Ley N° 21.681, en términos generales, tiene similitudes con el impuesto sustitutivo² establecido en el artículo vigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210 pero modificando, entre otros aspectos, los plazos para ejercer la opción, la base imponible –según los regímenes en los que se encuentran las empresas que pueden ejercer la opción– y la tasa del correspondiente tributo.

Precisado lo anterior, el criterio impartido en el Oficio N° 1321 de 2022 puede aplicarse al impuesto sustitutivo establecido en la Ley N° 21.681, sin perjuicio que para la determinación del monto máximo susceptible de acogerse al ISIF, al saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023 debidamente actualizado, se le descontarán las imputaciones ocurridas durante el ejercicio 2024 y/o enero 2025, previas a la fecha en que se haga efectiva la opción, también debidamente actualizadas.

En efecto, al saldo de RAI al 31 de diciembre de 2023 que se mantenía pendiente de tributación con impuestos finales a la fecha de fusión en la sociedad absorbida y traspasado mediante el proceso de fusión a la sociedad absorbente, se le deberán realizar los ajustes pertinentes para determinar el monto que en definitiva aún continúa pendiente de tributación con impuestos finales en la fecha en que se ejerza la opción por el ISIF³. Dentro de estos ajustes, se debe considerar el efecto que tuvo la fusión en las rentas registradas en el RAI de la sociedad absorbida, a partir de la determinación del capital propio tributario y saldo de RAI de la sociedad absorbente.

En consecuencia, no se vislumbra inconveniente para que, en el caso de la fusión de empresas, la sociedad absorbente pueda sujetarse al pago del mencionado impuesto por las utilidades acumuladas contenidas en el registro RAI al 31 de diciembre de 2023 que se mantenían pendientes de tributación con impuestos finales a la fecha de fusión en la sociedad absorbida, mientras se mantengan en dicha condición como parte del saldo RAI de la sociedad absorbente a la fecha en que se ejerza la opción.

En cuanto al segundo punto, este Servicio ha señalado⁴ que para los fines de determinar la tasa, la base imponible, el derecho a crédito y demás reglas que establece la Ley N° 21.681 para acogerse al ISIF, se

¹ Registro de rentas afectas a impuestos finales determinado según lo dispuesto en la letra a) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

² Impuesto sustitutivo al FUT (ISFUT).

³ Ver letra b) del apartado 4. del Capítulo II de la Circular N° 34 de 2024.

⁴ Ver apartado 2.1. del Capítulo II de la Circular N° 34 de 2024.

deberá atender al régimen conforme al cual el contribuyente tribute en el ejercicio comercial en que ejerza la opción.

En este sentido y para el caso consultado, la sociedad absorbente deberá aplicar las disposiciones que correspondan a su régimen tributario, vale decir, que si a la fecha en que se ejerza la opción –enero 2025– la sociedad absorbente debe tributar en base al régimen general de la letra A) del artículo 14 de la LIR, deberá aplicar la tasa de 12% y demás reglas que se establecen en el artículo 10 de la Ley N° 21.681⁵.

JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR

Oficio N° 176, del 28.01.2025
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos

⁵ Entre ellas, deducir del registro SAC establecido en la letra d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, el crédito por IDPC a que se hubiese tenido derecho por las sumas acogidas al ISIF, monto que se entenderá extinguido para todos los efectos legales, de conformidad a lo instruido en el N° 4 del artículo 10 de la Ley N° 21.681. Ver letra a) del apartado 7. del Capítulo II de la Circular N°34 de 2024.