

**RENTA – LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 Y ART. 41 N° 4 Y 5
(ORD. N° 2486, DE 22.09.2023)**

Reconocimiento de los resultados derivados de las operaciones en moneda extranjera con motivo de cambio de régimen.

De acuerdo con su presentación, un contribuyente de primera categoría acogido hasta el año comercial 2021 (AT 2022) al régimen pro pyme de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR) se cambió al régimen general contemplado en la letra A) del mismo artículo desde el año comercial 2022 (AT 2023).

Considerando lo anterior, consulta si es aplicable en la declaración de renta del AT 2023 el reconocimiento de los resultados de los periodos anteriores derivados de operaciones en moneda extranjera, de acuerdo con la normativa aplicable al régimen general establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Al respecto se informa que, conforme a la letra f) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, los contribuyentes acogidos al régimen pro pyme determinan la base imponible, como regla general, sumando los ingresos del giro percibidos en el ejercicio y deduciendo los gastos o egresos pagados en el mismo¹. Por tanto, no deben reconocer las variaciones de activos y pasivos en moneda extranjera, por tipo de cambio, sino hasta cuando estos sean percibidos o pagados.

Por su parte, si bien el numeral (vii) de la letra (b) del párrafo tercero del N° 7 de la letra D) del artículo 14 de la LIR –letra (b) que establece reglas para la valoración del inventario inicial de activos y pasivos al momento de cambiar desde el régimen pro pyme al régimen general de la letra A) del mismo artículo– regula la valorización de pasivos exigibles en moneda extranjera, no contempla normas para la valoración de activos en moneda extranjera.

Con todo, el párrafo segundo del numeral (vi) de la misma letra (b), que regula la valoración de otros bienes, dispone que este Servicio podrá definir un criterio de valorización distinto en caso de ser requerido por un contribuyente.

Finalmente, el último párrafo de la señalada letra (b) dispone que la incorporación al régimen de la letra A) no podrá generar utilidades o pérdidas distintas de las señaladas en los incisos anteriores, provenientes de partidas que afectaron o deberían afectar el resultado de algún ejercicio bajo la aplicación del régimen pro pyme.

Luego, siendo necesario armonizar las reglas de valoración para el inventario inicial con motivo del cambio de régimen, con el fin que el efecto en el capital propio tributario de los activos en moneda extranjera, en relación al tipo de cambio a considerar, sea consistente con el de los pasivos exigibles en moneda extranjera², el saldo de activos en moneda extranjera existente al 31 de diciembre de 2021, bajo el régimen pro pyme, debe ser valorizado al tipo de cambio vigente al 1° de enero del año en que se encuentre bajo el régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR. 2

Lo anterior, es sin perjuicio del reajuste dispuesto en los números 4 y 5 del artículo 41 de la LIR que proceda al 31 de diciembre de 2022, año en el cual la empresa queda sujeta a las reglas generales que afectan a los contribuyentes acogidos al régimen general.

Conforme lo expuesto, la variación del tipo de cambio en activos y pasivos exigibles en moneda extranjera, no reconocida en el período en que la empresa se encontraba acogida al régimen pro pyme (hasta el año comercial 2021), quedará formando parte de su valor inicial y no afectará a la renta líquida imponible del primer ejercicio en que la empresa opera bajo el régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, sino que formará parte del capital propio tributario final y, consecuentemente, del registro RAI³.

¹ Oficios N° 665 de 2022 y N° 3497 de 2021.

² Conforme al numeral (vii) de la letra (b) del párrafo tercero del N° 7 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, la valorización de pasivos exigibles en moneda extranjera que se tenga al 31 de diciembre de 2021, al cambiar desde el régimen pro pyme al régimen establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, se debe reconocer según el tipo obligación.

³ Rentas afectas a impuesto. Registro establecido en la letra a) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Finalmente, las reglas de valoración señaladas se aplican independientemente de si el contribuyente acogido al régimen pro pyme, al momento de pasar al régimen general de la letra A) del artículo 14 de la LIR, llevaba contabilidad completa o había ejercido la opción de declarar su renta efectiva según contabilidad simplificada.

CAROLINA SARAIVIA MORALES
DIRECTORA (S)

Oficio N° 2486, de 22-09-2023
Subdirección Normativa
Depto. de Impuestos Directos