

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A), ART. 17 N°7 – LEY
N° 18.985 DE 1990 ART. 3
(ORD. N° 3027 DE 27.10.2021).**

Tratamiento tributario de diferencia positiva entre activos y pasivos de contribuyentes que transitan desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva.

Se ha consultado a este Servicio si la diferencia positiva entre activos y pasivos de los contribuyentes que transitan desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva puede incorporarse al registro REX.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, una sociedad agrícola constituida exclusivamente por socios personas naturales, quienes aportaron un capital de \$1.000.000 en total, en su origen tributó en base a renta presunta conforme a la legislación vigente a su fecha de constitución.

Posteriormente, el año 2007 la sociedad abandonó voluntariamente el régimen de renta presunta.

Señala que, conforme al artículo 3° de la Ley N° 18.985, la diferencia positiva entre los activos y pasivos se considera capital para todos los efectos legales, por lo que el capital registrado en el balance inicial fue de \$ 60.000.000 aproximadamente y no de \$ 1.000.000, que era el capital social estatutario en la escritura de constitución.

Informa que, como esta diferencia de capital se considera capital por el solo ministerio de la ley, dicho aumento de capital no se plasmó en los estatutos ni se informó al Servicio.

Indica que los socios vendieron sus derechos sociales a una sociedad de inversión familiar y que el precio de venta se determinó en consideración al capital estatutario, es decir \$ 1.000.000 de pesos. Finalmente señala que se está analizando la posibilidad que la sociedad de inversiones compre el restante 0,1% de los derechos sociales de la sociedad agrícola de modo de producir una fusión impropia de ambas compañías.

Previo a la fusión impropia, se pretende cursar una escritura de aumento de capital para regularizar en los estatutos sociales que el capital corresponde a \$ 60.000.000, por esta diferencia positiva entre activos y pasivos; y, posteriormente, suscribir una escritura de disminución de capital, a efectos de igualar el monto de la inversión en la sociedad holding y el capital de la sociedad agrícola.

En este contexto, expresa dudas respecto a la forma correcta de registrar en la sociedad absorbente esta disminución de capital en los registros de rentas empresariales de la sociedad de inversiones.

Al respecto, y teniendo presente la Circular N° 73 de 2020, al instruir que las “empresas deberán anotar en el registro REX al término de cada año comercial todas aquellas rentas o cantidades que al momento de su retiro, remesa o distribución no deben gravarse con IF”, solicita confirmar que:

- 1) La diferencia positiva entre activos y pasivos que se produjo en el balance inicial, confeccionado en virtud del artículo 3° de la Ley N° 18.985, corresponde a utilidades no retiradas de la empresa que tienen su tributación cumplida.
- 2) Que, al momento de efectuar una disminución de capital de estas rentas con su tributación cumplida, estas deben registrarse en el REX de la sociedad receptora.

II ANÁLISIS

Conforme al N° 7 del artículo 3° de la Ley N° 18.985¹, la diferencia entre los activos y pasivos registrados en el balance inicial en la forma dispuesta en el mismo artículo 3° se considera capital para todos los efectos legales.

Luego, como dispone este mismo N° 7, para todos los efectos tributarios se presumirá que los activos incluidos en el balance inicial han sido adquiridos con ingresos que tributaron con anterioridad a la vigencia de la Ley N° 18.985; vale decir, con ingresos que tributaron en base al régimen de renta presunta.

¹ Norma vigente en la oportunidad en que la empresa agrícola, a la que se refiere su consulta, transitó desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva.

De este modo, la diferencia positiva entre activos y pasivos de los contribuyentes que transitan desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva debió considerarse como capital social de la sociedad agrícola sobre la cual consulta, a partir del año de su incorporación al régimen de renta efectiva en base a contabilidad completa.

Por su parte, en caso de disminución, dicho capital debe sujetarse a las disposiciones del N° 7 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), tal como ha resuelto este Servicio² y, en ningún caso, someterlo al tratamiento tributario establecido para las rentas exentas e ingresos no constitutivos de renta registradas en el registro REX, establecido por la letra c) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Sin perjuicio de lo precedentemente señalado, cabe expresar que una disminución de capital, en los términos que indica en su presentación, deja de formar parte del patrimonio de la empresa que lo realiza, por tanto, tal disminución no puede pasar a formar parte del REX de esta.

Se precisa que la disminución de capital debe cumplir con el orden de imputación establecido en el N° 4 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que:

- 1) La diferencia positiva entre activos y pasivos de los contribuyentes que transitan desde el régimen de renta presunta al de renta efectiva debe ser considerada capital social a partir del año de su incorporación al régimen de renta efectiva en base a contabilidad completa y sujetarse dicho capital, en caso de su disminución, a las disposiciones del N° 7 del artículo 17 de la LIR.
- 2) Una disminución de capital deja de formar parte del patrimonio de la empresa que lo realiza, por tanto, dicha disminución no puede pasar a formar parte del REX.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 3027 del 27-10-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos

² Oficio N° 77 de 2018.