

RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA A) – LEY N° 21.210,
ART. UNDÉCIMO TRANS. – CIRCULAR N° 73 DE 2020
(ORD. N° 2934 DE 21.10.2021).

Asignación del crédito por impuesto de primera categoría e impuestos soportados en el exterior conforme al proyecto de circular sobre el nuevo artículo 14 letra A) de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre el cálculo de la asignación del crédito por impuesto de primera categoría y por impuestos soportados en el exterior imputables a impuestos finales, acumulados al 31 de diciembre de 2016.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el borrador de la circular que imparte instrucciones sobre el artículo 14 letra A) y sometida a consulta pública, en su página 37 instruye que, para calcular la tasa efectiva de FUT (TEF), se debe considerar el crédito por impuestos soportados en el exterior imputables a impuestos finales (IPE), incluyendo un ejercicio con la siguiente metodología:

		SAC Acumulado hasta el 31,12,2016			
Control	RAI	Sin Devolución	Con devolución	IPE	STUT
Sub Total	6.500	2.400		1.100	6.500
Retiro *	-5.000	-1.765		-588	-5.000
Saldo	1.500	635	0	512	1.500

Calculo Retiro:

	\$
Base Retiro	5.000
Bruto= Base/0,68	7.353
Tasa 24%	1.765
IPE 8%	588

Agrega que si, en el mismo ejercicio planteado en el proyecto de circular, el retiro en vez de ascender a \$5.000 fuera de \$6.500, produciría que al final de año no existiera saldo total de utilidades tributables (STUT) pero sí un saldo de créditos del año 2016 y un saldo de crédito por impuestos soportados en el exterior, situación que no puede ocurrir. Es decir, no puede haber créditos del año 2016 sin STUT.

Por lo anterior, solicita revisar la fórmula del borrador de circular. Además, solicita un ejemplo sobre cómo asignar estos créditos sin STUT.

Finalmente, incluye el siguiente ejemplo:

		SAC Acumulado hasta el 31,12,2016			
Control	RAI	Sin Devolución	Con devolución	IPE	STUT
Sub Total	6.500	2.400		1.100	6.500
Retiro *	-6.500	-2.294		-765	-6.500
Saldo	0	106	0	335	0

Calculo Retiro:

	\$
Base Retiro	6.500
Bruto= Base/0,68	9.559
Tasa 24%	2.294
IPE 8%	765

II ANÁLISIS

Como primera cuestión, es importante señalar que las instrucciones sobre la materia actualmente se encuentran en la Circular N° 73 de 2020 y que la asignación de los créditos por impuesto de primera categoría (IDPC) y por IPE ejemplificada se efectuó conforme lo prescrito en los párrafos segundo y cuarto del N° 9 del artículo undécimo transitorio de la Ley N° 21.210, respectivamente.

En el caso del crédito IPE, y conforme la ley, éste se asigna aplicando una tasa de crédito que corresponde a la diferencia entre la tasa del IDPC según el régimen al que esté sujeta la empresa al cierre del ejercicio y una tasa del 35%. Es decir, si la empresa se sujeta al régimen de imputación parcial de créditos cuya tasa del IDPC es del 27%, el crédito por IPE se asignará con tasa 8% (35%-27%).

Como se observa, esta diferencia se determina sin atender la tasa del IDPC acumulada al 31 de diciembre de 2016 (en el caso del ejemplo 24%). Dicho de otra manera, sin atender a la tasa TEF.

Por lo tanto, y de acuerdo con los términos redactados en la ley, las rentas retiradas no recibirán la asignación del total del crédito por IDPC y por IPE, como ocurre en el ejemplo de la circular, porque estos créditos se acumularon al 35%, pero solo podrán asignarse al 32% (24% de crédito por IDPC [según TEF] + 8% de crédito por IPE [según diferencia de tasa]).

Como consecuencia de lo anterior, la diferencia de crédito no asignada deberá mantenerse acumulada en el registro SAC para su posterior asignación, en la medida que la empresa incorpore nuevos créditos acumulados al 31 de diciembre de 2016, que provean de un STUT. De este modo, con el nuevo STUT será posible determinar una nueva tasa TEF para la asignación de los mencionados créditos a los futuros repartos de utilidades.

III CONCLUSIÓN

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

- 1) Los créditos por IPE acumulados al 31 de diciembre de 2016 deben ser asignados según lo dispuesto en el párrafo cuarto del N° 9 del artículo undécimo transitorio de la Ley N° 21.210, el cual dispone que dicho crédito se asignará aplicando una tasa que corresponderá a la diferencia entre la tasa del IDPC según el régimen al que esté sujeta la empresa al cierre del ejercicio y una tasa del 35%.
- 2) Si, de dicha asignación, se agota la base de los créditos (STUT), pero se mantiene un saldo de créditos por IDPC y por IPE acumulados al 31 de diciembre de 2016, dicho saldo deberá mantenerse acumulado en el registro SAC para su posterior asignación, en la medida que la empresa incorpore nuevos créditos acumulados al 31 de diciembre de 2016, que provean de un STUT. Así, con el nuevo STUT será posible determinar una nueva tasa TEF para la asignación de los mencionados créditos a los futuros repartos de utilidades.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 2934 del 21-10-2021
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos