

**RENTA – ACTUAL LEY SOBRE IMPUESTO A LA – ART. 14 LETRA D) N° 3 Y ART. 56 N° 3
– LEY N° 21.210, ART. QUADRAGÉSIMO TRANS. – LEY N° 21.256 – CIRCULAR N° 11 DE
2021
(ORD. N° 715 DE 03.03.2022).**

Tasa de asignación de créditos acumulados al 31.12.2019 en caso de empresas sujetas al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Se ha solicitado a este Servicio un pronunciamiento sobre a la tasa con la cual deben asignarse los créditos acumulados al 31 de diciembre de 2019, en el caso de empresas sujetas al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I ANTECEDENTES

De acuerdo con su presentación, el año tributario (AT) 2021 una empresa tributó de acuerdo con el N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), agregando que en un proceso de fiscalización de dicho año se ha producido una diferencia de criterio sobre el derecho al crédito por impuesto de primera categoría (IDPC) que corresponde a los retiros de utilidades, cuando provienen de saldos iniciales que tributaron con tasa del 27%.

Señala, que la Ley N° 21.256 rebajó transitoriamente la tasa de impuesto de IDPC por los AT 2021, 2022 y 2023, de un 25% a un 10% para los contribuyentes sujetos al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR. Luego, la Circular N° 11 de 2021, en lo referido a los créditos a utilizar por tales contribuyentes, señala en el punto 1.3, que debe usarse el factor 0,111111.

Agrega, que la circular no hace mención alguna a los créditos iniciales de los años comerciales 2017, 2018 y 2019 que tributaron con tasa 27%, bajo régimen semi integrado, los cuales se mantienen acumulados por contribuyentes del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

Luego de referenciar normas legales y administrativas¹, solicita confirmar si los créditos acumulados en los ejercicios comerciales 2017, 2018 y 2019, determinados con tasa del 27% en el régimen semi integrado, deben ser asignados a retiros efectuados durante el año 2020, con la misma tasa del IDPC con que se gravaron, en conformidad al artículo 56, N° 3, cuando la empresa se encuentre sujeta al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR.

II ANÁLISIS

En primer lugar, la letra a) del N° 1 del artículo cuadragésimo transitorio de la Ley N° 21.210 dispone que las empresas acogidas a la letra B) del artículo 14 de la LIR vigente al 31 de diciembre de 2019, que queden acogidas al régimen de la letra D) del artículo 14 de la LIR, vigente a partir del 1° de enero de 2020, deberán considerar los saldos de los registros señalados en el N° 2 de la letra B) del artículo 14 de la LIR, vigente al 31 de diciembre de 2019, como saldos iniciales de los registros a que se refiere la letra D) del artículo 14 de dicha ley, vigente a partir del 1 de enero de 2020. Además, dispone que aplicarán respecto de ellos las normas establecidas en el N° 3) de la letra D) del referido artículo 14.

Por su parte, el numeral (i) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, según su texto vigente a contar del 1° de enero de 2020, prescribe que para efectos de asignar los créditos establecidos en los artículos 56, N° 3, 63 y 41 A, todos de la LIR, las empresas deberán mantener y preparar el registro SAC, conforme a lo dispuesto en la letra d) del N° 2 de la letra A) de dicho artículo.

Establece, además, que la asignación del crédito del registro SAC se realizará conforme al N° 5 de la letra A) de mencionado artículo 14.

A su turno, el N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR establece que en todos aquellos casos en que los retiros, remesas o distribuciones resulten afectos a los impuestos finales, los propietarios tendrán derecho al crédito a que se refieren los artículos 41 A, 56, N° 3), y 63, con tope del saldo acumulado de crédito que se mantenga en el registro SAC al cierre del ejercicio.

Asimismo, dispone que el monto del crédito corresponderá al que resulte de aplicar a los retiros, dividendos y demás cantidades gravadas un factor resultante de dividir la tasa de IDPC vigente según el

¹ Resolución Ex. N° 37 de 2021, el artículo cuadragésimo transitorio de la Ley N° 21.210, instrucciones del recuadro N° 21 del formulario 22 del AT 2021, Circulares N° 43, N° 62 y N° 73 de 2020 y N° 11 de 2021, y los artículos 14 letra D) N° 3 numeral (i), 56 N° 3 y 63 de la LIR,

régimen en que se encuentre la empresa al cierre del año del retiro, remesa o distribución, por cien menos dicha tasa, todo ello expresado en porcentaje.

Finalmente, el artículo 1° de la Ley N° 21.210 disminuyó transitoriamente la tasa del IDPC establecida en el artículo 20 de la LIR, desde un 25% a un 10% para los contribuyentes sujetos al régimen Pyme de la letra D) del artículo 14 de la LIR, respecto de las rentas que se perciban o devenguen durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022.

Conforme con las normas citadas, respecto de los créditos por IDPC acumulados en los ejercicios 2017, 2018 y 2019, sin atender a la tasa con la cual se aplicó el mencionado tributo, las empresas sujetas al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, lo asignarán mediante la aplicación de un factor resultante de dividir la tasa de IDPC vigente según el régimen en que se encuentre la empresa al cierre del año del retiro, remesa o distribución, por cien menos dicha tasa, todo ello expresado en porcentaje.

De este modo, la Circular N° 11 de 2021 instruyó que, como consecuencia de la disminución transitoria de la tasa de IDPC durante los ejercicios 2020, 2021 y 2022, el crédito que corresponde asignar a los retiros, remesas o distribuciones, corresponderá al monto menor entre:

- a) La cantidad que resulte de aplicar
- b) El monto total de crédito por IDPC disponible en el registro SAC.

En consecuencia, para los años comerciales 2020, 2021 y 2022, el factor de crédito será el siguiente:

DETERMINACIÓN DEL FACTOR DE CRÉDITO POR IDPC		
Régimen tributario de la Pyme	Fórmula	Factor de crédito
Pyme sujeta al régimen del N° 3 de la letra D) del artículo 14	10%	0,111111
	(100%-10%)	

III CONCLUSIÓN

Conforme lo expuesto precedentemente y respecto de lo consultado se informa que las empresas sujetas al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, que mantengan créditos por IDPC acumulados en los ejercicios 2017, 2018 y 2019 en el registro SAC, sin atender a la tasa con la cual se aplicó el mencionado tributo, para los años comerciales 2020, 2021 y 2022, los asignarán mediante la aplicación de un factor resultante de dividir la tasa de IDPC de 10%, por cien menos dicha tasa, todo ello expresado en porcentaje. Este factor corresponde a 0,111111.

Saluda a usted,

FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR

Oficio N° 715 del 03-03-2022
Subdirección Normativa
Depto. de Impuesto Directos