DEPARTAMENTO EMISOR Subdirección Normativa Departamento de Impuestos Directos	**CIRCULAR N°** GE 390515.2026
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	**FECHA:**
MATERIA: Imparte instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.850 a los artículos 14, 20, 38 bis, 56, 63 y 74 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y sus regímenes transitorios.	**REF. LEGAL**: Artículos 8 y 9 de la Ley N° 21.850; artículos 14, 20, 38 bis, 56, 63 y 74 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

I INTRODUCCIÓN

En el Diario Oficial de 17 de octubre de 2026 se publicó la Ley N° 21.850, que establece medidas para la reconstrucción nacional y el desarrollo económico y social (en adelante, la "Ley"), cuyos artículos 8 y 9 introducen diversas modificaciones a los artículos 14, 20, 38 bis, 56, 63 y 74 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), disponiéndose en los artículos quinto, sexto y séptimo transitorio la entrada en vigencia de las referidas modificaciones.

Mediante la presente circular se imparten instrucciones sobre las modificaciones precedentemente indicadas. En el anexo se incorpora el texto actualizado de las normas modificadas.

II INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

En lo fundamental, las modificaciones introducidas en la LIR pueden agruparse en dos temas: las modificaciones asociadas a la disminución de la tasa del impuesto de primera categoría (IDPC) y aquellas vinculadas con la eliminación de la obligación de restitución establecida en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR aplicable a los créditos por impuesto de primera categoría, con el propósito de retornar a un sistema totalmente integrado entre el impuesto de primera categoría y los impuestos finales.

Conforme con lo anterior, y por razones sistemáticas, las presentes instrucciones abordarán las modificaciones introducidas en la LIR bajo esos dos ejes temáticos en los apartados 1 y 3, respectivamente. En el apartado 2 se trata la situación de los pagos provisionales mensuales obligatorios, tanto en su régimen permanente como transitorio.

1. DISMINUCIÓN DE LA TASA DE IDPC

La Ley modifica[1] el inciso primero del artículo 20 de la LIR, estableciendo una tasa general de IDPC de 23% y eliminando las tasas de IDPC diferenciadas de 27% y 25% que el mismo inciso disponía, respectivamente, para los contribuyentes acogidos a las letras A) y D) del artículo 14 de la LIR[2].

En principio, la Ley no establece una regla especial de vigencia, de modo que, considerando lo dispuesto en el artículo noveno transitorio, en relación con el inciso segundo del artículo 3° del Código Tributario, la nueva redacción del artículo 20 (incluida la tasa general de 23%), regiría a partir del 1° de enero de 2027, esto es, se aplica a los impuestos que deban pagarse a contar de esa fecha.

Con todo, lo anterior debe armonizarse con lo dispuesto en el artículo sexto transitorio, que establece un cronograma de tasa del impuesto de primera categoría "aplicable a las rentas devengadas o percibidas" en los años comerciales 2026, 2027, 2028 y 2029, según se expone en el siguiente apartado 1.1.

1.1. Normas transitorias relativas a la disminución de la tasa de IDPC

El artículo sexto transitorio parte disponiendo que, "sin perjuicio de" lo dispuesto en el artículo 20 de la LIR (se entiende, según su nuevo texto, a partir del 1° de enero de 2027), y de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley N° 21.755, "la tasa del impuesto de primera categoría aplicable" a las "rentas devengadas o percibidas" en los años comerciales 2026, 2027, 2028 y 2029, respectivamente, "será la siguiente".

Como se aprecia, al emplear la expresión "sin perjuicio de" lo dispuesto en el artículo 20 de la LIR, el propósito expreso de la Ley es considerar una reducción gradual de la tasa de IDPC conforme con los siguientes literales (cronograma):

---

[1] N° 3 del artículo 8 de la Ley.

[2] Según se transcribe en el Anexo de la la presente circular, el texto definitivo del artículo 20 será del siguiente tenor: "Establécese un impuesto de 23% que podrá ser imputado a los impuestos finales de acuerdo con las normas de los artículos 56, número 3), y 63. ~~Conforme a lo anterior, para los contribuyentes que se acojan al Régimen Pro Pyme contenido en la letra D) del artículo 14, la tasa será de 25%. En el caso de los contribuyentes sujetos al régimen del artículo 14 letra A, el impuesto será de 27%~~. Este impuesto se determinará, recaudará y pagará sobre:"

a) Para las rentas devengadas o percibidas durante el año comercial 2026, una tasa de 27%.

b) Para las rentas devengadas o percibidas durante el año comercial 2027, una tasa de 25,5%.

c) Para las rentas devengadas o percibidas durante el año comercial 2028, una tasa de 24%.

d) Para las rentas devengadas o percibidas a contar del año comercial 2029, una tasa de 23%.

Sin perjuicio de lo anterior, existen reglas especiales para los contribuyentes que se indican en los siguientes apartados 1.1.1., 1.1.2. y 1.1.3.

1.1.1. Contribuyentes de la letra G) del artículo 14 de la LIR

De acuerdo con el inciso segundo del artículo sexto transitorio, lo dispuesto en los literales a) y b) del inciso primero no será aplicable a los contribuyentes señalados en la letra G) del artículo 14 de la LIR. En consecuencia, los contribuyentes de la letra G) deberán tributar con IDPC con tasa:

a) 23% por los ejercicios comerciales 2026 y 2027 (años tributarios 2027 y 2028).

b) 24% por el ejercicio comercial 2028 (año tributario 2029).

c) 23% por el ejercicio comercial 2029 (año tributario 2030).

Con todo, los contribuyentes de la letra G) del artículo 14 que hayan optado por aplicar el régimen tributario establecido en la letra A) del artículo 14 de la LIR, deberán aplicar íntegramente el cronograma de gradualidad establecido en el inciso primero del artículo sexto transitorio[3].

1.1.2. Empresas del régimen pro pyme de la letra D) del artículo 14 de la LIR

Tratándose de las empresas del régimen pro pyme de la letra D) del artículo 14 de la LIR, beneficiadas con la disminución transitoria de la tasa de IDPC del artículo 25 de la Ley N° 21.755, la nueva tasa establecida en el artículo 20 de la LIR se aplicará a las rentas devengadas o percibidas a contar del ejercicio comercial 2029, de modo que el IDPC que deberá declararse y pagarse en el año tributario 2030, corresponderá a la señalada tasa de 23%.

En efecto, el artículo sexto transitorio establece que esta rebaja gradual tendrá lugar sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley N° 21.755 respecto de las empresas acogidas al régimen pro pyme contemplado en la letra D) del artículo 14 de la LIR.

La frase anterior tiene por objeto aclarar que dichos contribuyentes continuarán rigiéndose íntegramente por la tasa de IDPC reducida transitoria de la Ley N° 21.755 para los ejercicios comerciales 2026, 2027 y 2028[4].

De este modo, tratándose de las empresas del régimen pro pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, el cronograma es el siguiente:

a) Años comerciales 2026 y 2027 (años tributario 2027 y 2028, respectivamente), tasa de 12,5%.

b) Año comercial 2028 (año tributario 2029), tasa de 15%.

c) Año comercial 2029 (año tributario 2030), tasa de 23%.

1.1.3. Contribuyentes de la renta presunta

Los contribuyentes acogidos al régimen de renta presunta, y aquellos contribuyentes de IDPC que declaren rentas efectivas que no las determinen sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, no tributan sobre rentas percibidas o devengadas, por lo que no les resulta aplicable el inciso segundo del artículo sexto transitorio de la Ley, y deberán considerar la tasa general de IDPC de 23%, a partir del 1° de enero de 2027.

1.1.4. Cuadro explicativo

[3] Conforme a las instrucciones impartidas por este Servicio, los contribuyentes de la letra G) del artículo 14 de la LIR que ejerzan la opción de aplicar el artículo 14 deberán cumplir con todas sus disposiciones, entendiéndose que tienen derecho a las tasas, créditos, registros y beneficios que en esta norma u otras directamente relacionadas se contemplan, así como también a las obligaciones que correspondan. Ver apartado 2.1. de la Circular N° 73 de 2020.

[4] Este Servicio impartió las instrucciones respectivas en la Circular N° 53 de 2025.

		Ejercicio comercial 2026 (tributario 2027)	Ejercicio comercial 2027 (tributario 2028)	Ejercicio comercial 2028 (tributario 2029)	Ejercicio comercial 2029 (tributario 2030)
CONTRIBUYENTE					
Letra A) del artículo 14		27	25,5	24	23
Letra D) del artículo 14		12,5	12,5	15	23
Letra G) del artículo 14	Sujetos a la letra A) del artículo 14	27	25,5	24	23
	No sujetos al artículo 14	23	23	24	23
Letra B) del artículo 14 (contribuyentes que determinen renta efectiva sin contabilidad completa y renta presunta)		23	23	23	23

1.2. Crédito por IDPC

1.2.1. Normas permanentes

Como consecuencia del cronograma sobre disminución de tasa del IDPC dispuesta por la Ley, a contar del año comercial 2029[5], el crédito por IDPC establecido en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, que deba asignarse de conformidad con el N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR a los retiros, remesas o distribuciones gravados con impuestos finales, corresponderá al monto menor entre las siguientes cantidades:

a) La cantidad que resulte de aplicar al monto del retiro, remesa o distribución, un "factor de crédito" que considera la tasa del IDPC; o

b) El monto total de crédito por IDPC disponible en el SAC.

El "factor de crédito" que deberá aplicarse al monto del retiro, remesa o distribución para obtener el crédito asignable, corresponderá al que resulte 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.

Este factor también será utilizado por las empresas liberadas de la obligación de llevar los registros RAI, DDAN y REX.

En consecuencia, a contar del ejercicio comercial 2029, el "factor de crédito" aplicable a los contribuyentes acogidos a los regímenes de la letra A) y del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR será el siguiente:

Régimen tributario	Fórmula	Factor de crédito
Empresas de las letras A) y D) N° 3 del artículo 14 de la LIR	23%/100-23%	0,298701

1.2.2. Crédito por IDPC en caso de contribuyentes sujetos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR para los años comerciales 2027 y 2028

Atendido que la tasa de IDPC para los años comerciales 2027 y 2028 será de 25,5% y 24%, respectivamente[6], los "factores de crédito" aplicables a los retiros, remesas o distribuciones gravados con impuestos finales de contribuyentes acogidos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR a los que se les asignen créditos generados en dichos periodos deberán ser los siguientes:

Régimen tributario	Año comercial	Fórmula	Factor de crédito
Empresas de la letra A) del artículo 14 de la LIR	2027	25,5%/100-25,5%	0,342281
Régimen tributario	**Año comercial**	**Fórmula**	**Factor de crédito**
Empresas de la letra A) del artículo 14 de la LIR	2028	24%/100-24%	0,315789

[5] Ver precisión efectuada en el tercer párrafo del apartado 1 anterior.
[6] Véase apartado 1.1 anterior.

BORRADOR

1.3. Límite del factor TEF, tasa efectiva de créditos del FUT

En caso que los retiros, remesas o distribuciones resulten imputados a rentas afectas a los impuestos finales con derecho al crédito de los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR que se mantengan en el registro SAC, correspondiente a créditos por IDPC provenientes de utilidades acumuladas al 31 de diciembre de 2016, el cálculo del factor TEF no se altera por la rebaja de la tasa del IDPC, por cuanto su determinación se basa en lo dispuesto en el N° 1 del numeral I del artículo tercero de las disposiciones transitorias de la Ley N° 20.780, norma que no ha sido modificada.

Sin perjuicio de lo anterior, conforme con el párrafo segundo del N° 9 del artículo undécimo transitorio de la Ley N° 21.210, el factor TEF no puede exceder del factor de crédito calculado de conformidad con el N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.

Para estos efectos, dicho límite se calculará con la tasa de IDPC permanente del artículo 20 de la LIR, esto es, con la nueva tasa de 23%, y no con las tasas transitorias aplicables de conformidad con el artículo sexto transitorio de la Ley o el artículo 25 de la Ley N° 21.755[7].

1.4. Crédito del artículo 33 bis de la LIR en caso de contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR

Los propietarios de los contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, tienen derecho a imputar en contra de los impuestos finales el crédito por inversiones en activo fijo dispuesto en el artículo 33 bis[8].

El crédito señalado no podrá exceder del IDPC que habría gravado la base imponible del contribuyente acogido al régimen de transparencia en el respectivo período.

Ahora bien, sin perjuicio de las rebajas transitorias dispuestas en la Ley N° 21.755[9], a contar del ejercicio comercial 2029, el límite máximo por el crédito por inversiones del activo fijo que podrán imputar los propietarios de contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria deberá calcularse aplicando la tasa del IDPC general de 23%.

2. PAGOS PROVISIONALES MENSUALES OBLIGATORIOS (PPMO)

2.1. Normas permanentes

A contar del 1° de enero de 2029[10], los PPMO que deban determinarse de conformidad con la letra a) del artículo 84 de la LIR, se deben calcular considerando la nueva tasa general de IDPC de 23% del inciso primero del artículo 20.

Sin perjuicio de lo anterior, y atendidas las modificaciones introducidas por la Ley, los PPMO de los contribuyentes acogidos al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR se regirán por lo instruido en el siguiente apartado 2.2.

2.2. Normas permanentes sobre disminución de la tasa de los PPMO para el régimen pro pyme[11]

La Ley modifica las reglas especiales para determinar los PPMO aplicables a los contribuyentes acogidos al régimen pro pyme, contenidas en el literal k) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, rebajando a 0,23% la tasa de PPMO que deben aplicar dichos contribuyentes en el año en que inician actividades y en aquellos ejercicios en que los ingresos brutos del giro del año anterior no excedan de 50.000 unidades de fomento[12].

Por su parte, la tasa de PPMO aplicable cuando los ingresos brutos del año anterior exceden de 50.000 unidades de fomento no fue modificada, por lo que se mantiene en 0,5%.

En consecuencia, a contar del 1° de enero de 2029[13], las tasas especiales para determinar los PPMO serán las siguientes:

PPMO de contribuyentes acogidos al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR	Tasa aplicable
Año de inicio de actividades	0,23%

[7] Se modifica en consecuencia, la instrucción dispuesta en el 1.3.1. de la Circular N° 53 de 2025.
[8] Numeral (v) del literal a) del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR. Ver instrucciones en el 2.4.2.3 de la Circular N° 62 de 2020.
[9] Ver instrucciones al respecto en el 1.3.2 de la Circular N° 53 de 2025.
[10] El artículo séptimo transitorio aclara que el PPMO se calcula según la tasa de IDPC que rija para cada año. En consecuencia, los PPMO del año comercial 2030 se determinarán según la tasa permanente de 23% del artículo 20. Ver apartado 2.3.
[11] Ver instrucciones sobre las normas transitorias en apartado 2.3.3.
[12] N° 1 del artículo 8° de la Ley.
[13] Inciso final del artículo séptimo transitorio. Ver apartado 2.3.3.

Ingresos brutos del año anterior no exceden de 50.000 unidades de fomento	0,23%
Ingresos brutos del año anterior exceden de 50.000 unidades de fomento	0,5%

Por último, la Ley no modificó la tasa de PPMO aplicable a los contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria dispuesto en el N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR[14], de manera que respecto de ellos se mantiene la tasa actual de 0,2%.

2.3. Disposiciones transitorias relativas a la disminución de la tasa de PPM

2.3.1. Recálculo del IDPC para determinar la tasa variable de los PPMO.

El artículo séptimo transitorio de la Ley establece dos modificaciones temporales al cálculo de los PPMO a realizarse durante los meses de enero del año 2027 a marzo del año 2030.

El inciso primero del artículo séptimo transitorio de la Ley dispone que los contribuyentes deben realizar un recálculo del porcentaje a aplicar sobre sus ingresos brutos en base a la tasa de IDPC vigente para cada año calendario por los meses de abril 2027 a marzo 2028, abril 2028 a marzo 2029 y abril 2029 a marzo 2030 conforme al párrafo segundo de la letra a) del artículo 84 de la LIR.

Al respecto, el párrafo segundo de la letra a) del artículo 84 de la LIR contiene las reglas para la determinación de la tasa variable de PPMO, estableciendo que su cálculo se realizará sobre la base del promedio ponderado de los porcentajes que el contribuyente debió aplicar a los ingresos brutos mensuales del ejercicio comercial inmediatamente anterior, pero debidamente incrementado o disminuido en la diferencia porcentual que se produzca entre el monto total de los pagos provisionales obligatorios, debidamente actualizados, y el monto total del IDPC que debió pagarse por el ejercicio indicado[15].

Para realizar el incremento o disminución según la norma recién citada se debe tomar en consideración el total del IDPC que debió pagarse en el ejercicio respectivo pero, teniendo presente lo dispuesto en el artículo séptimo transitorio en análisis y que la tasa de IDPC irá disminuyendo en forma gradual de acuerdo con lo establecido en el artículo sexto transitorio[16], para el recálculo que se debe practicar deberán considerarse las tasas de IDPC allí establecidas para cada año comercial.

Para mayor claridad, la siguiente tabla ilustra los periodos mensuales y las tasas de IDPC a considerar:

Meses en que aplica el recálculo	Tasa de IDPC a considerar
Abril 2027 a marzo 2028	25,5%
Abril 2028 a marzo 2029	24%
Abril 2029 a marzo 2030	23%

Siguiendo la tabla anterior, a continuación, se realiza un ejemplo práctico para calcular el PPMO, considerando el primer periodo de rebaja de tasa de IDPC:

Antecedentes:

Base Imponible de IDPC año calendario 2026	$100.000.000
IDPC que corresponderá pagar en abril 2027 ($100.000.000 x 27%)	$27.000.000
Tasa de PPMO año calendario 2026: • Enero a marzo 2026 • Abril a diciembre 2026	 2,1% 3%
PPMO actualizados año calendario 2026 (PPM que debió haber pagado)	$20.000.000
Determinación de tasa promedio [(2,1 x 3) + (3 x 9)] / 12	2,78%[17]

Desarrollo:

Recálculo del IDPC para el año tributario 2027 (sólo para fines del ajuste de la tasa de PPMO a pagar en período abril 2027 a marzo 2028) ($ 100.000.000 x 25,5%)	$25.500.000
Determinación de la disminución de la tasa promedio aplicada durante el año calendario 2026:	

[14] De conformidad con el viii) del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, los contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria deberán determinar los PPM de acuerdo con las reglas aplicables a los contribuyentes del N° 3 de la misma letra, pero aplicando una tasa de 0,2%.
[15] Sin considerar para estos efectos el reajuste dispuesto en el artículo 72 de la LIR.
[16] Cuyas instrucciones se impartieron en el apartado 1.1 anterior de esta Circular.
[17] Conforme instruye la letra C de la Circular N° 16 de 1991 el resultado debe expresarse con dos decimales, aproximando el tercer decimal a la centésima superior cuando sea de 0,005 o más y despreciando las cifras inferiores a cinco milésimas.

(IDPC Recalculado – PPMO año 2026 actualizados) / (PPMO año 2026 actualizados) x 100 Vale decir: {[(25.500.000 – 20.000.000) / 20.000.000] x 100} = 27,5	27,5%
Determinación tasa PPMO (2,78% x 1,275)	3,54%

Resultado:

Tasa de los PPMO a aplicar durante enero a marzo 2027 (*)	3%
Tasa de los PPMO a aplicar durante abril a diciembre 2027	3,54%
Tasa de los PPMO a aplicar durante enero a marzo 2028 (*)	3,54%

(*) Nota: El inciso segundo del artículo séptimo transitorio de la Ley establece además un ajuste para la determinación del PPMO para estos meses, el cual se instruye en el apartado 2.3.2. siguiente.

2.3.2. Ajuste de la tasa de PPMO en los meses de enero, febrero y marzo de los años calendario 2027, 2028 y 2029

El inciso segundo del artículo séptimo transitorio de la Ley dispone que los contribuyentes de la letra A) del artículo 14 de la LIR realicen un ajuste para determinar los PPMO por los ingresos brutos correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo de los años calendario 2027, 2028 y 2029, debiendo modificar, en los porcentajes que a continuación se indicarán, la tasa señalada en la letra a) del artículo 84 de la LIR, aplicada durante el mes de diciembre inmediatamente anterior a los años calendarios 2027, 2028 y 2029, conforme al siguiente cronograma:

a) Para los meses de enero a marzo de 2027, se reducirá en un porcentaje de 5,56%.

b) Para los meses de enero a marzo de 2028, se reducirá en un porcentaje de 5,88%.

c) Para los meses de enero a marzo de 2029, se reducirá en un porcentaje de 4,17%.

Para mayor claridad, la siguiente tabla ilustra los periodos mensuales, la tasa variable a considerar y el factor que debe aplicarse considerando los porcentajes dispuestos por la Ley:

Meses cuyas tasas variables deben ajustarse	Tasa variable a considerar	Factor de ajuste[18]
Enero, febrero y marzo 2027	12/2026	0, 9444
Enero, febrero y marzo 2028	12/2027	0, 9412
Enero, febrero y marzo 2029	12/2028	0, 9583

Tomando los mismos datos del ejercicio del apartado 2.3.1. anterior, a continuación, se realiza un ejemplo práctico para determinar el PPMO correspondiente al mes de febrero 2027:

Ingreso Bruto: $50.000.000

Tasa PPMO (antes de ajuste): 3%

Ajuste a realizar: 3 x 0,9444

Tasa PPMO ajustada: 2,83%

PPMO a pagar: $1.415.000 ($50.000.000 x 2,83%)

En conclusión, considerando los dos ejercicios realizados en los apartados 2.3.1 y 2.3.2, las tasas de PPM del periodo comercial 2027 serían las siguientes:

Tasa de los PPMO a aplicar durante enero a marzo 2027	2,83%
Tasa de los PPMO a aplicar durante abril a diciembre 2027	3,54% (*)

(*) Nota: La tasa de PPM para estos periodos considera el incremento que debió realizarse a la tasa promedio conforme se vio en el apartado 2.3.1. anterior.

2.3.3. Entrada en vigencia de la rebaja de PPM para los contribuyentes del régimen pro pyme general del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR

[18] Los factores de esta tabla se obtienen de restarle a 100 los porcentajes que ordena la Ley para cada uno de los periodos mensuales.

BORRADOR

El inciso final del artículo séptimo transitorio dispuso que, a partir del 1° de enero de 2029, entrará en vigencia el N° 1 del artículo 8 de la Ley, modificando los guarismos de los numerales (i) y (ii) de la letra (k) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR (régimen pro pyme general), de 0,25% a 0,23% respectivamente.

Conforme con lo anterior y teniendo presente lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley N° 21.755, que redujo transitoriamente la tasa de IDPC para las pymes durante los ejercicios comerciales 2025, 2026 y 2027 y, junto con ello, disminuyó a la mitad la tasa de PPMO a pagar por estos contribuyentes solo para los ejercicios 2025, 2026 y 2027[19], a continuación, se presentan las tasas de IDPC y PPMO que deberán observar estos contribuyentes en los próximos ejercicios comerciales[20]:

Ejercicio comercial	Tasa IDPC (en %)	Tasa de PPM (en %)
2027	12,5	0,125
2028	15	0,25
2029	23	0,23

3. ELIMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN DE RESTITUCIÓN

Con anterioridad a las modificaciones introducidas por la Ley, el sistema de tributación dispuesto en el artículo 14 de la LIR, para determinadas empresas, contempla un régimen en base a retiros, remesas o distribuciones, con imputación o integración parcial del IDPC[21].

De este modo, atendido que, de conformidad con el artículo 20 de la LIR, el IDPC pagado por la empresa puede ser imputado en contra de los impuestos finales, el sistema de imputación o integración parcial contemplaba una obligación de restitución regulada en el N° 3 del artículo 56 y el artículo 63 de la LIR, que consistía en que los contribuyentes que imputaban dicho crédito debían restituir, a título de débito fiscal, una cantidad equivalente al 35% de su monto.

Para todos los efectos legales, dicha restitución constituía un mayor impuesto final determinado.

La Ley elimina la obligación de restitución del crédito por IDPC dispuesta en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, de manera que el sistema tributario establecido en la LIR vuelve a ser un régimen totalmente integrado, de suerte que la totalidad del crédito por el IDPC pagado por la empresa constituye un crédito imputable por sus propietarios en contra de sus impuestos finales.

Para tales efectos, la Ley elimina tanto el párrafo final del N° 3 del artículo 56 de la LIR[22] que regulaba la obligación de restitución de los créditos por IDPC imputados en contra del impuesto global complementario, como el inciso final del artículo 63, referido a la misma obligación respecto de los créditos imputados en contra del impuesto adicional[23].

3.1. Disposiciones transitorias relativas a la eliminación de la obligación de restitución

De acuerdo con los incisos segundo y siguientes del artículo quinto transitorio, se establece un periodo de transición entre el 1° de enero de 2027 y el 31 de diciembre de 2028, en el cual todos los créditos por IDPC generados directamente por empresas sujetas al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, sea por la aplicación del IDPC sobre su renta líquida imponible o que los reciban a través de retiros o dividendos[24] o producto de reorganizaciones empresariales, se acumularán en el registro SAC reglamentado en la letra d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la referida Ley[25], y tendrán la obligación de restitución, con los siguientes porcentajes:

3.1.1. Para el año tributario 2028, (año comercial 2027), la restitución obligatoria a que se refieren los artículos 56, N° 3, y 63 de la LIR, en su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2026, será equivalente a un 30% del monto del referido crédito.

3.1.2. Para el año tributario 2029 (año comercial 2028), la restitución obligatoria será equivalente a un 20% del monto del referido crédito.

---

[19] El artículo 25 de la Ley N° 21.755 no estableció una rebaja transitoria de la tasa de PPM para el ejercicio comercial 2028, rigiendo, en consecuencia, la tasa general de 0,25% en dicho año. Ver apartado 2.3. de la Circular N° 53 de 2025.

[20] Considerando la tasa de PPMO aplicable al año en que inician actividades y en aquellos ejercicios en que los ingresos brutos del giro del año anterior no excedan de 50.000 unidades de fomento

[21] Dicho régimen de imputación parcial fue incorporado por la Ley N° 20.780 y se aplicaba a los contribuyentes acogidos al régimen de la letra B) del artículo 14 de la LIR vigente hasta el 31 de diciembre de 2019. Posteriormente fue modificado por la Ley N° 21.210, de modo que pasó a aplicarse a los contribuyentes del régimen de la letra A) del artículo 14, a contar del ejercicio comercial 2020. Ver instrucciones del régimen parcialmente integrado de la letra B) del artículo 14 de la LIR incorporado por la Ley N° 20.780 en la Circular N° 49 de 2016.

[22] Literal a) del N° 3 del artículo 9° de la Ley.

[23] N° 4 del artículo 9° de la Ley.

[24] Siendo indiferente a estos efectos el régimen al que se encuentre acogida la empresa que los distribuye o reparte.

[25] Este Servicio impartió las instrucciones respectivas sobre este registro en la letra d) del apartado 2.2.2. de la Circular N° 73 de 2020.

Adicionalmente, se establece el siguiente orden de prelación en que deberán asignarse los créditos registrados en el registro SAC a los retiros, distribuciones o remesas de utilidades:

a) En primer lugar, se asignarán los créditos acumulados hasta el 31 de diciembre de 2026, en la forma y de acuerdo con el orden vigente al 31 de diciembre de 2026[26], hasta su total extinción. En este orden se incluyen los créditos acumulados hasta el 31 de diciembre de 2016.

b) En segundo lugar, se asignarán los créditos generados durante el año comercial 2027.

c) En tercer lugar, se asignarán los créditos generados durante el año comercial 2028.

Para cumplir lo anterior, la misma disposición transitoria establece que los contribuyentes deberán llevar el control de los créditos en el registro SAC, con indicación de la obligación de restitución correspondiente según cada período, de acuerdo a las instrucciones que este Servicio impartirá mediante resolución dictada al efecto.

La exigencia de observar este orden de prelación tiene por objeto que los créditos con obligación de restitución de 35% sean utilizados en forma prioritaria respecto a aquellos que tengan dicha obligación, pero con los porcentajes reducidos del periodo transitorio.

Por último, para las rentas generadas durante este periodo transitorio, los dos últimos incisos del artículo quinto transitorio disponen que, pese a su derogación[27], seguirá vigente el crédito contra impuesto global complementario del N° 4 del artículo 56[28] y la no aplicación de la obligación de restitución del crédito por IDPC que corresponda por los retiros, remesas o dividendos gravados con impuesto adicional que sea percibido por un contribuyente afecto a dicho impuesto residente en un país con el que Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación que se encuentre vigente, según establece la última parte del inciso final del artículo 63 de la LIR[29].

3.2. Excepción de la obligación de restitución en el caso de rentas pagadas a contribuyentes de países con convenio para evitar la doble tributación

Con anterioridad a la modificación introducida por la Ley, no era aplicable la obligación de restitución del crédito por IDPC sobre los retiros, remesas o distribuciones afectos a impuesto adicional que fueran percibidos por un contribuyente afecto a dicho impuesto, residente en un país con el que Chile hubiera suscrito un convenio para evitar la doble tributación que se encontrara vigente y siempre que el contribuyente de impuesto adicional fuere el beneficiario de las rentas. Lo anterior, siempre que, conforme al referido convenio, el IDPC fuera deducible del impuesto adicional.

Atendido que se elimina el inciso final del artículo 63 de la LIR[30], la excepción de la obligación de restitución señalada precedentemente dejará de aplicarse.

Sin perjuicio de lo anterior, de conformidad al artículo quinto transitorio de la Ley, la excepción señalada se mantendrá vigente respecto de los créditos con obligación de restitución generados con anterioridad al 1° de enero de 2029.

Cabe precisar que la obligación de restitución no resultaba aplicable, de conformidad con el artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899[31], a los contribuyentes de impuesto adicional residentes en países con los que Chile hubiere suscrito un convenio para evitar la doble tributación con anterioridad al 1° de enero de 2020, aun cuando este no se encontrare vigente. Sin perjuicio de lo anterior, la excepción en este caso se mantiene vigente hasta el 31 de diciembre de 2026[32].

3.3. Registro de saldo acumulado de créditos

---

[26] Dicho orden se encuentra establecido en el N° 5 de la letra A del artículo 14 de la LIR según su texto vigente al 31 de diciembre de 2026. Este Servicio impartió las instrucciones respectivas en la letra d) del apartado 2.2.2. de la Circular N° 73 de 2020.
[27] Según la letra b) del N° 3 y el N° 4 del artículo 9 de la Ley.
[28] El referido número establecía un crédito equivalente a un 5%, sobre la parte de la suma de los retiros o dividendos que forman parte de la base imponible del IGC, debidamente incrementados por el crédito por IDPC del artículo 56 N° 3 sujeto a la obligación de restitución y el crédito por IPE del artículo 41 A que exceda de 310 UTA. Este Servicio impartió las instrucciones respectivas en el apartado 2.2.5 de la Circular N° 73 de 2020.
[29] Este Servicio impartió las instrucciones respectivas de este crédito en la letra d) del apartado 2.2.2. de la Circular N° 73 de 2020.
[30] N° 4 del artículo 9° de la Ley.
[31] Modificada posteriormente por la Ley N° 21.210, ampliando hasta el 31 de diciembre de 2026 la inaplicabilidad de la obligación de restitución referida.
[32] Artículo cuarto transitorio de la Ley N° 20.899. Dicha norma fue modificada por el artículo cuadragésimo cuarto transitorio de la Ley N° 21.210, ampliando la excepción en comento hasta el 31 de diciembre de 2026. En consecuencia, dado que de conformidad al artículo quinto transitorio de la Ley la eliminación del inciso final del artículo 63 de la LIR entra a regir a partir del 1° de enero de 2027, la excepción se mantendría vigente para los retiros, remesas o distribuciones efectuadas durante el año comercial 2026 a contribuyentes en países con convenios suscritos, pero no vigentes.

3.3.1. Eliminación de créditos sujetos a restitución por IDPC pagado a contar del 1° de enero de 2029

3.3.1.1. Contribuyentes acogidos a la letra A) del artículo 14 de la LIR

Antes de la modificación legal, salvo el caso de los créditos por impuestos pagados en el exterior y de otros créditos expresamente contemplados por la ley, los créditos que ingresaban al SAC de dichos contribuyentes quedaban siempre sujetos a la obligación de restitución contemplada en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR[33].

De conformidad con las modificaciones introducidas por la Ley al literal d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR[34], los créditos por IDPC que ingresen al registro de saldo acumulado de créditos (SAC) de los contribuyentes acogidos al régimen general de la letra A) del artículo 14[35] no quedarán sujetos a la obligación de restitución, siempre que estos se hayan generado a contar del 1° de enero de 2029.

De esta forma, y sin perjuicio de las disposiciones transitorias, en virtud de las modificaciones introducidas por la Ley, el registro SAC no distinguirá entre créditos sujetos o no a la obligación de restitución, respecto de los créditos generados por la misma empresa u otra empresa a contar del ejercicio comercial 2029. Sin perjuicio de lo anterior, los contribuyentes deberán seguir distinguiendo en el registro SAC entre créditos sujetos o no a la obligación de restitución cuando estos hayan sido generados con anterioridad al 1° de enero de 2029.

3.3.1.2. Contribuyentes acogidos a la letra D) del artículo 14 de la LIR

El régimen de imputación o integración parcial del IDPC con anterioridad a la modificación introducida por la Ley no era aplicable a los contribuyentes acogidos al régimen pro pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, cuyos propietarios pueden imputar la totalidad del crédito por IDPC pagado por la empresa en contra de sus impuestos finales.

La obligación de restitución tampoco era aplicable a los contribuyentes del régimen de transparencia del N° 8 de la letra D) del mismo artículo, por cuanto las empresas acogidas a dicho régimen se encuentran liberadas del IDPC.

Sin embargo, los contribuyentes acogidos al régimen pro pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR debían registrar en su SAC los créditos sujetos a la obligación de restitución que provinieran, directa o indirectamente, de empresas acogidas al régimen de la letra A) del artículo 14[36], de manera que sus propietarios finales restituyeran a título de débito fiscal la cantidad equivalente al 35% del monto del referido crédito conforme a lo dispuesto en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR.

Atendido que la Ley elimina la obligación de restitución para las empresas acogidas a la letra A) del artículo 14 de la LIR, se elimina el deber de los contribuyentes acogidos al régimen pro pyme de registrar separadamente en el SAC los créditos con y sin obligación de restitución de conformidad al literal (i) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR[37].

En consecuencia, y sin perjuicio de las normas transitorias, los señalados contribuyentes dejarán de llevar un control separado en su registro SAC de créditos sujetos o no a la obligación de restitución, tratándose de los créditos que ingresen a dicho registro generados por la misma u otra empresa del ejercicio comercial 2029. Sin perjuicio de lo anterior, los contribuyentes deberán seguir distinguiendo en el registro SAC entre créditos sujetos o no a la obligación de restitución cuando estos hayan sido generados con anterioridad al 1° de enero de 2029.

En concordancia con lo anterior, la Ley también elimina el orden de asignación preferente de los créditos sin obligación de restitución que resultaba aplicable a los contribuyentes acogidos al régimen pro pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, cuando estos mantuvieran saldos de créditos en su SAC, sujetos o no a la obligación de restitución[38].

Luego, y sin perjuicio de las normas transitorias, no procederá asignación preferente alguna de los créditos generados por el pago del IDPC a contar del ejercicio comercial 2029.

Por último, la Ley elimina[39] la obligación establecida en el literal f) del N° 8 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, para los contribuyentes acogidos al régimen de transparencia tributaria, consistente en certificar al Servicio de

[33] Asimismo, las empresas sujetas a este régimen podían tener créditos sin la obligación de restitución cuando estos hubieren sido generados por la misma u otra empresa hasta el 31 de diciembre de 2019 o generado mientras la empresa haya estado sujeta al régimen Pro Pyme del N° 3 de la letra D) del artículo 14, y que posteriormente se incorpore al régimen de la letra A) del artículo 14, sea en forma voluntaria, obligatoria o mediante su fusión de cualquier tipo o una absorción.
[34] Letra a) del N° 1 del artículo 9° de la Ley.
[35] Regulado en la letra d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR.
[36] Ver instrucciones en el 1.6.1.3 de la Circular N° 62 de 2020.
[37] Numeral i) de la letra b) del N° 1 del artículo 9° de la Ley.
[38] Numeral ii) de la letra b) del N° 1 del artículo 9° de la Ley.
[39] Letra c) del N° 1 del artículo 9° de la Ley.

Impuestos Internos y a sus propietarios, la calidad de los créditos por IDPC a que tenían derecho dichos propietarios –esto es, distinguiendo entre créditos sujetos o no a la obligación de restitución–. Sin perjuicio de lo anterior, la obligación de certificación se mantendrá respecto de los créditos con obligación de restitución generados con anterioridad al 1° de enero de 2029.

3.3.2. Tratamiento del SAC a contar del 1° de enero 2029

3.3.2.1. Composición del SAC

A contar del 1° de enero de 2029, los contribuyentes de la letra A) y del N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR deberán mantener el registro de todos los créditos por IDPC sujetos o no a la obligación de restitución, acumulados en su saldo SAC al 31 de diciembre de 2028, originados en los ejercicios comerciales en los que se mantuvo dicha obligación.

El saldo acumulado con anterioridad al 1° de enero de 2029, se compondrá de los siguientes créditos:

a) Créditos sujetos o no a la obligación de restitución, acumulados hasta el 31 de diciembre de 2026.

b) Créditos sujetos o no a la obligación de restitución, generados durante los años comerciales 2027 y 2028.

Por su parte, a contar del 1° de enero de 2029, los contribuyentes deberán registrar en su SAC todos los créditos no sujetos a la obligación de restitución generados en los ejercicios comerciales 2029 y siguientes. Así también, a contar de dicha fecha, deberán registrar los créditos sujetos o no a la obligación de restitución, que se hubieren generado hasta el 31 de diciembre de 2028, y que se reciban a través de retiros o dividendos o producto de reorganizaciones empresariales.

Los contribuyentes deberán mantener registrados separadamente los créditos sujetos a la obligación de restitución generados con anterioridad al 1° de enero de 2029, hasta su total extinción. El Servicio instruirá mediante resolución la forma en que los contribuyentes deberán llevar el control de los créditos incorporados al SAC con indicación de la obligación de restitución correspondiente según cada período[40]..

3.3.2.2. Obligación de restitución

Cuando los créditos sujetos a la obligación de restitución señalados en el apartado 3.3.2.1. anterior, sean asignados a retiros, remesas o distribuciones efectuados a contar del 1° de enero de 2029, afectos a impuestos finales, los propietarios que los imputen deberán restituir a título de débito fiscal un porcentaje del crédito imputado (según lo regulado en las disposiciones transitorias a la Ley), conforme con lo dispuesto en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR en su texto vigente con anterioridad a la modificación de la Ley.

De esta forma, la obligación de restitución de los créditos señalados se aplicará en las siguientes oportunidades:

a) Cuando el crédito por IDPC con obligación de restitución se impute en contra de los impuestos finales o contra cualquier otro impuesto que deba declararse anualmente,

b) Cuando el contribuyente impute el crédito por IDPC con obligación de restitución, este exceda el monto de los impuestos a los que se debe imputar, y se solicite devolución.

3.3.3. Orden de asignación

Sin perjuicio del orden de asignación transitorio dispuesto en la Ley[41], la norma permanente establece que los créditos sin obligación de restitución acumulados a contar del 1° de enero de 2029, se asignarán de acuerdo con el siguiente orden:

a) Crédito sin derecho a devolución.

b) Crédito con derecho a devolución.

[40] Véase el artículo quinto transitorio de la Ley

[41] De acuerdo con el inciso tercero del artículo quinto transitorio, los contribuyentes de impuestos finales que retiren o reciban distribuciones o remesas de utilidades, deberán asignar a dichos retiros los créditos registrados en el registro SAC, en la forma y orden que se establece a continuación:
1. Créditos acumulados hasta el 31 de diciembre de 2026, los cuales se asignarán en la forma y de acuerdo con el orden vigente al 31 de diciembre de 2026, hasta su total extinción.
2. Créditos generados durante el año comercial 2027.
3. Créditos generados durante el año comercial 2028.

Por tanto, considerando lo dispuesto en el artículo quinto transitorio y el objetivo de asignar en forma preferente los créditos con obligación de restitución siguiendo la forma y de acuerdo al orden vigente al 31 de diciembre de 2026[42], para la asignación de créditos se deberá observar en definitiva el siguiente orden:

Orden de asignación	Crédito por IDPC
1°	1.1. SIN la obligación de restitución y SIN derecho a devolución, generados desde el 01 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2026.
	1.2. SIN la obligación de restitución y CON derecho a devolución, generados desde el 01 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2026.
	1.3. CON la obligación de restitución y SIN derecho a devolución, generados desde el 01 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2026.
	1.4. CON la obligación de restitución y CON derecho a devolución, generados desde el 01 de enero de 2017 hasta el 31 de diciembre de 2026.
	1.5. SIN derecho a devolución, generados hasta el 31 de diciembre de 2016.
	1.6. CON derecho a devolución, generados hasta el 31 de diciembre de 2016.
2°	2.1. SIN la obligación de restitución y SIN derecho a devolución, generados durante el año 2027.
	2.2. SIN la obligación de restitución y CON derecho a devolución, generados durante el año 2027.
	2.3. CON la obligación de restitución y SIN derecho a devolución, generados durante el año 2027.
	2.4. CON la obligación de restitución y CON derecho a devolución, generados durante el año 2027.
3°	3.1. SIN la obligación de restitución y SIN derecho a devolución, generados durante el año 2028.
	3.2. SIN la obligación de restitución y CON derecho a devolución, generados durante el año 2028.
	3.3. CON la obligación de restitución y SIN derecho a devolución, generados durante el año 2028.
	3.4. CON la obligación de restitución y CON derecho a devolución, generados durante el año 2028.
4°	4.1. SIN derecho a devolución, generados a partir del 01 de enero de 2029.
	4.2.CON derecho a devolución, generados a partir del 01 de enero de 2029.

3.4. Crédito por impuestos pagados en el extranjero

3.4.1. Normas permanentes

De conformidad con lo dispuesto en el literal d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, los créditos por impuestos pagados en el extranjero (IPE) del artículo 41 A de la LIR que se incorporaban al registro SAC no se encontraban sujetos a la obligación de restitución con anterioridad a la modificación introducida por la Ley. Dicha situación no se altera con la entrada en vigencia de esta última.

Ahora bien, para efectos de calcular el crédito IPE imputable contra el IDPC de conformidad con el literal a) de la letra A) del N° 4 del artículo 41 A de la LIR, se considerará, a contar del ejercicio comercial 2029, la tasa general de IDPC de 23% dispuesta en el artículo 20[43].

Por su parte, la tasa de crédito IPE que se asigne conjuntamente con las distribuciones o retiros afectos a impuestos finales o con las partidas del inciso segundo del artículo 21 de la LIR, se calculará como la diferencia entre la tasa de IDPC aplicable según el régimen de la empresa en el año del retiro, remesa o distribución, y una tasa de 35%, sobre una cantidad tal que, al deducir dicha cantidad, el resultado arroje un monto equivalente al retiro, remesa, distribución[44] previamente incrementada con el monto del crédito por IDPC de los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR[45].

Luego, atendida la nueva tasa general de IDPC incorporada por la Ley, la tasa de asignación del crédito IPE a contar del ejercicio comercial 2029 será de 12%, de acuerdo con el siguiente cuadro:

---

[42] Dicho orden se encuentra establecido en el N° 5 de la letra A del artículo 14 de la LIR según su texto vigente al 31 de diciembre de 2026. Este Servicio impartió las instrucciones respectivas en la letra d) del apartado 2.2.2. de la Circular N° 73 de 2020.
[43] Ver instrucciones de la letra a) del 1.2.2.1.1 de la Circular N° 31 de 2021.
[44] También se asignará dicho crédito a las partidas de gastos rechazados no afectos al impuesto único que dispone el inciso primero del mismo artículo 21 o al tratamiento que contempla el inciso tercero, según corresponda.
[45] Ver instrucciones de la letra b) del 1.2.2.1.1 de la Circular N° 31 de 2021.

Determinación de la tasa de crédito por impuestos pagados en el exterior	
Fórmula	**Tasa de crédito IPE**
35% - 23%	12%

3.4.2. Crédito por impuestos pagados en el exterior para los años comerciales 2027 y 2028

Para efectos de calcular el crédito IPE imputable contra el IDPC de conformidad con el literal a) de la letra A) del N° 4 del artículo 41 A de la LIR, se considerará la tasa de IDPC vigente para los años comerciales 2027 y 2028, esto es, 25,5% y 24%, respectivamente[46],

Por su parte, la tasa de asignación del crédito IPE para dichos periodos deberán ser las siguientes:

Año comercial	**Fórmula**	**Tasa de crédito IPE**
2027	35% - 25,5%	9,5%
Año comercial	**Fórmula**	**Tasa de crédito IPE**
2028	35% - 24%	11%

Las empresas acogidas al N° 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, deberán emplear las siguientes tasas de asignación del crédito IPE para los periodos comerciales 2027 y 2028**:**

Año comercial	**Fórmula**	**Tasa de crédito IPE**
2027	35% - 12,5%	22,5%
Año comercial	**Fórmula**	**Tasa de crédito IPE**
2028	35% - 15%	20%

3.5. Retención del N° 4 del artículo 74 de la LIR

3.5.1. Normas permanentes

Conforme con lo dispuesto en el artículo 14 de la LIR, la situación tributaria de los retiros, remesas y distribuciones gravadas con impuesto adicional queda determinado al término del ejercicio. Sin embargo, la LIR otorga un derecho a crédito provisorio por IDPC al momento de la retención, aplicado sobre las sumas gravadas con impuesto adicional, sin atender al saldo de créditos del registro SAC.

La Ley suprime la obligación de restitución que recaía sobre el crédito provisorio por IDPC que se aplica en la retención dispuesta en el párrafo segundo del N° 4 del artículo 74 de la LIR[47], sobre los retiros, remesas o distribuciones que efectúen los contribuyentes acogidos a la letra A) y D) del artículo 14 de la LIR, y que se graven con impuesto adicional. La señalada obligación de restitución calificaba como un débito fiscal que constituía un mayor impuesto adicional.

En consecuencia, a contar del ejercicio comercial 2029, el crédito provisorio por IDPC al que tienen derecho los contribuyentes de impuesto adicional por los señalados retiros, remesas o distribuciones, corresponderá a la suma que resulte de aplicar la tasa de asignación determinada de conformidad con el N° 5 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, empleando la tasa del IDPC aplicable a la empresa en el año correspondiente.

De esta forma, el crédito provisorio aplicable a contar del ejercicio comercial 2029 corresponderá al factor de asignación de crédito equivalente a 0,298701 (23/77), aplicado sobre el dividendo, retiro, remesa o distribución, sin la obligación de restitución en calidad de débito fiscal.

3.5.2. Retención del N° 4 del artículo 74 de la LIR para los años comerciales 2027 y 2028

Teniendo presente que la tasa de IDPC vigente para los años comerciales 2027 y 2028 será de 25,5% y 24%, respectivamente[48] y la disminución gradual del porcentaje a restituir en los mismos periodos[49], para los ejercicios comerciales 2027 y 2028, el crédito provisorio corresponderá al factor de asignación de crédito equivalente a 0,342281 (25,5/74,5) o 0,315789 (24/76), respectivamente, aplicado sobre el dividendo, retiro, remesa o distribución.

[46] Véase apartado 1.1 anterior.
[47] N° 5 del artículo 9° de la Ley.
[48] Véase apartado 1.1 anterior.
[49] Véase apartado 3.1 anterior.

Por su parte, respecto de los contribuyentes acogidos a la letra D) del artículo 14 de la LIR, el factor de asignación de crédito provisorio para los ejercicios comerciales 2027 y 2028 corresponderá a 0,142857 (12,5/87,5) o 0,176470 (15/85), respectivamente.

3.6. Impuesto de término de giro del artículo 38 bis de la LIR

3.6.1. Normas permanentes

De conformidad con el artículo 38 bis de la LIR, al momento del término de giro de los contribuyentes acogidos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR, se consideran retiradas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas en la empresa, afectándose con un impuesto del 35% en carácter de único, respecto de la parte de dichas rentas que correspondan a propietarios finales o propietarios no obligados a llevar contabilidad completa[50]. Contra dicho impuesto, el contribuyente puede imputar el saldo de créditos por IDPC acumulado en el registro SAC.

En virtud de la modificación introducida por la Ley[51], la imputación del crédito por IDPC acumulado en el SAC al impuesto de término de giro del artículo 38 bis ya no conlleva la obligación de restitución contemplada en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR, de manera que el crédito se utiliza íntegramente en contra del referido impuesto, sin que su imputación se limite a un 65% del monto del crédito.

De igual forma, se elimina la obligación de restitución al imputar los créditos del SAC, en aquellos casos en que los propietarios finales opten por reliquidar las rentas afectas al impuesto de término de giro.

Sin perjuicio de lo anterior, el saldo de créditos del SAC sujetos a la obligación de restitución que hubieren sido generados con anterioridad al 1° de enero de 2029, mantienen dicha obligación para efectos de su imputación en la determinación del impuesto de término de giro del artículo 38 bis de la LIR.

3.6.2. Impuesto de término de giro del artículo 38 bis de la LIR para los años comerciales 2027 y 2028

Teniendo presente la disminución gradual del porcentaje a restituir durante los ejercicios comerciales 2027 y 2028[52], la imputación del crédito por IDPC acumulado en el SAC al impuesto de término de giro del artículo 38 bis del mismo cuerpo legal conllevará la obligación de restitución contemplada en los artículos 56 N° 3 y 63 de la LIR con un 30% o 20% según el periodo al que corresponda.

3.7. Eliminación del crédito del N° 4 del artículo 56 de la LIR

La Ley suprime el N° 4 del artículo 56 de la LIR[53], dejando sin efecto el crédito de 5% en contra del impuesto global complementario, calculado sobre la parte de los retiros o dividendos que formaba parte de la base imponible de dicho impuesto que excediera de trescientas diez unidades tributarias anuales, y que el crédito asignado se encontrara sujeto a la obligación de restitución del N° 3 del artículo 56[54].

El señalado crédito fue incorporado por la Ley N° 21.210, para asegurar el cumplimiento del límite de tasa máxima efectiva de impuesto global complementario de 44,45% dispuesto en el inciso final del artículo 52 de la LIR, respecto de aquellas rentas que provenían de la aplicación del artículo 14, que se encontraban afectas al tramo final de 40% del impuesto global complementario y sujetas a la obligación de restitución.

En consecuencia, a partir de la modificación dispuesta en la Ley, y atendido que la obligación de restitución deja de aplicarse respecto de los retiros, remesas y distribuciones a los que se les asigne créditos del SAC, la tasa efectiva máxima de impuesto global complementario aplicable a dichas rentas no excederá la tasa de tramo final del artículo 52 de la LIR, esto es, 40%.

No obstante lo anterior, de conformidad al artículo quinto transitorio de la Ley, el crédito del N° 4 del artículo 56 de la LIR se mantiene respecto de los retiros o dividendos que tengan derecho al crédito por IDPC sujeto a la obligación de restitución generados con anterioridad al 1° de enero de 2029[55].

3.8. IDPC voluntario

3.8.1. Normas permanentes

De conformidad con el N° 6 de la letra A) del artículo 14 de la LIR, las empresas podrán optar por pagar voluntariamente ciertas sumas a título de IDPC, en aquellos casos en que se determine que todo o parte de los

[50] Ver instrucciones en el 3.2.1. de la Circular N° 73 de 2020.
[51] N° 2 del artículo 9 de la Ley.
[52] Véase apartado 3.1 anterior.
[53] Literal b) del N° 3 del artículo 9° de la Ley.
[54] Ver instrucciones del 2.2.5 de la Circular N° 73 de 2020.
[55] Véase apartado 3.1 anterior.

retiros, remesas o distribuciones, que se encuentren afectos a impuestos finales, no tienen derecho a los créditos de los artículos 56 N° 3 o 63 de la LIR, según corresponda, por no mantener un saldo de crédito en su registro SAC o resultar este insuficiente[56].

El monto del IDPC voluntario corresponderá a una suma equivalente a la que resulte de aplicar la tasa del referido impuesto sobre una cantidad tal que, al restarle dicho impuesto, sea equivalente al monto neto del retiro, remesa o distribución.

En virtud de las modificaciones incorporadas por la Ley, el señalado IDPC voluntario se calculará aplicando la nueva tasa general de 23% a contar del ejercicio comercial 2029.

Por su parte, atendido que el propósito del IDPC voluntario es asignarlo a los propietarios de impuestos finales para que sea imputado como crédito, cuando el receptor de los retiros, remesas o distribuciones no fuera un contribuyente de impuesto final, y no asignara dichos créditos a propietarios finales en el mismo periodo en que los recibe, se debía reclasificar tales créditos como sujetos a restitución, dependiendo del régimen de la empresa fuente de dichas rentas y el de su receptor.

Con motivo de la modificación legal, la empresa receptora no deberá efectuar la señalada reclasificación respecto del crédito derivado del IDPC pagado voluntariamente.

3.8.2. IDPC voluntario en caso de contribuyentes sujetos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la LIR para los años comerciales 2027 y 2028

Teniendo presente que la tasa de IDPC vigente para los años comerciales 2027 y 2028 será de 25,5% y 24%, respectivamente[57], para tales periodos el IDPC voluntario se calculará aplicando la tasa de 25,5% o 24% según corresponda.

En tanto, atendida la disminución gradual del porcentaje a restituir durante los ejercicios comerciales 2027 y 2028[58], en caso que el receptor de los retiros, remesas o distribuciones sobre los que se hubiere pagado IDPC voluntario no fuera un contribuyente de impuesto final, y no asignara dichos créditos a propietarios finales en el mismo periodo en que los recibe, se deberán reclasificar tales créditos como sujetos a restitución con un 30% o 20% según el periodo al que correspondan, dependiendo del régimen de la empresa fuente de dichas rentas y el de su receptor.

III VIGENCIAS

Las modificaciones a los artículos 14, 38 bis, 56, 63 y 74 de la LIR, entrarán a regir a partir del 1° de enero de 2027[59].

Sin perjuicio de lo anterior, durante los ejercicios comerciales 2027 y 2028, la obligación de restitución se mantendrá en los términos dispuestos en el artículo quinto transitorio de la Ley.

Las modificaciones al artículo 20 de la LIR, entrarán a regir a contar del 1° de enero de 2027[60]. No obstante, las tasas del IDPC para los ejercicios comerciales 2026, 2027, 2028 y 2029 serán las dispuestas en el artículo sexto transitorio de la Ley,

Por último, las modificaciones al literal (k) del N° 3 de la letra D) del artículo 14 entrará a regir a contar del 1° de enero de 2029[61].

Se mantienen vigentes las instrucciones previas sobre las materias modificadas por la Ley, dispuestas en las Circulares N° 56, N° 62 y N° 73, de 2020, N° 31 de 2021 y N° 53 de 2025 (y sus complementos) en todo lo no modificado por la presente instrucción.

IV CONSTANCIA DE CONSULTA PREVIA AL CONSEJO TRIBUTARIO

Se deja constancia que la presente circular fue sometida al procedimiento de consulta previa ante el Consejo Tributario, en conformidad con lo dispuesto en el N° 1 del artículo 6° bis del Código Tributario.

Saluda a Uds.

DIRECTOR

[56] Ver instrucciones en el N° 4) de 2.2.4.4 de la Circular N° 73 de 2020.
[57] Véase apartado 1.1 anterior.
[58] Véase apartado 3.1 anterior.
[59] De conformidad con lo dispuesto en el artículo quinto transitorio de la Ley.
[60] De acuerdo con el inciso segundo del artículo 3° del Código Tributario.
[61] De conformidad al inciso final del artículo séptimo transitorio.

BORRADOR

SRG/CFS/FMR/ISF
DISTRIBUCIÓN:
- A Internet
- Al Diario Oficial, en extracto

BORRADOR

ANEXO N° 1 (NORMAS LEGALES ACTUALIZADAS)

Tras las modificaciones introducidas por los numerales 1 y 3 del artículo 8° y el artículo 9° de la Ley, el texto actualizado de los artículos 14 letra A) y D), 20, 38 bis, 41 A, 56 párrafo primero N° 3) y N° 4, 63 y N° 4 de 74 de la LIR, quedaron en el siguiente tenor:

ARTICULO 14°.- Para aplicar los impuestos finales sobre las rentas o cantidades retiradas, repartidas, remesadas, o distribuidas por las empresas sujetas al impuesto de primera categoría, determinadas según el Título II, se aplicarán las siguientes reglas:

A) Rentas provenientes de empresas obligadas a declarar el impuesto de primera categoría según renta efectiva determinada con contabilidad completa.

(…)

2.- Registros tributarios de las rentas empresariales.

(…)

d) Registro SAC o de saldo acumulado de créditos. Deberá mantenerse el control y registro del saldo acumulado de créditos por impuesto de primera categoría que establecen los artículos 56, número 3), y 63, y el crédito total disponible contra impuestos finales establecido en el artículo 41 A, a que tendrán derecho los propietarios de estas empresas, sobre los retiros, remesas o distribuciones afectos a los impuestos finales, cuando corresponda conforme al número 5.- siguiente. Deberá controlarse de manera separada aquella parte de dichos créditos cuya devolución no sea procedente de acuerdo a la ley, en caso de determinarse un excedente producto de su imputación en contra del impuesto global complementario que corresponda pagar al propietario. Del mismo modo, se controlará en forma separada el crédito contra impuestos finales a que se refiere el artículo 41 A. El saldo acumulado de créditos estará compuesto por: (i) el impuesto de primera categoría que haya afectado a la empresa sobre la renta líquida imponible del año comercial respectivo; (ii) el monto del impuesto de primera categoría que corresponda a los retiros, dividendos o remesas afectos a los impuestos finales, que perciba de otras empresas sujetas a las disposiciones de esta letra o del número 3 de la letra D) de este artículo, y (iii) los créditos por impuestos pagados en el extranjero de acuerdo a las normas establecidas en el artículo 41 A, todos estos conceptos sumados al remanente de los mismos que provengan del ejercicio anterior, reajustados de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al término del año comercial respectivo. ~~Salvo lo señalado en el número (iii) anterior u otros casos que contempla la ley, los créditos que ingresen al registro SAC que establece esta letra d), incluyendo los señalados en el número (i) y (ii) precedentes, tendrán la obligación de restitución contemplada en los artículos 56 número 3 y 63.~~

Del saldo así determinado al término del ejercicio deberán rebajarse aquellos créditos que sean asignados a los retiros, remesas o distribuciones del ejercicio y a las partidas del inciso segundo, del artículo 21, en la forma establecida en los números 4 y 5 siguientes. En el caso de las partidas del inciso segundo del artículo 21, salvo el caso del impuesto de primera categoría, deberá rebajarse a todo evento y como última imputación del año comercial, el monto del crédito correspondiente al impuesto de primera categoría que corresponda sobre dichas partidas. Asimismo, en este registro se agregará o deducirá, según corresponda, el crédito asignado con motivo de reorganización de empresas, en los términos de la letra C), de este artículo. El Servicio determinará mediante resolución la forma en que deberán llevarse los registros con las cantidades que establece este número.

(…)

D) Régimen para las micro, pequeñas y medianas empresas (Pymes).

(…)

3.- Tributación de la Pyme

(…)

(i) Para efectos de asignar los créditos establecidos en los artículos 56 N° 3, 63 y 41 A, deberán mantener y preparar el registro SAC, conforme a lo dispuesto en la letra d) del N° 2 de la letra A) de este artículo~~, registrando en forma separada los créditos por impuesto de primera categoría sin la obligación de restitución y aquellos con la obligación de restitución. Los créditos con obligación de restitución corresponden a aquellos que, directa o indirectamente, provienen de empresas acogidas al régimen establecido en la letra A) de este artículo.~~

La asignación del crédito del registro SAC se realizará conforme a lo dispuesto en el número 5.- de la letra A) de este artículo. ~~En caso que se mantengan registrados créditos por impuesto de primera categoría sin la~~

~~obligación de restitución y con la obligación de restitución, se asignarán en primer lugar los créditos sin obligación de restitución, y una vez agotados estos, se asignarán los créditos con obligación de restitución.~~

Para efectos de lo establecido en la letra (h) y en la letra (i) precedentes, podrá aplicarse a la empresa acogida al N° 3 de esta letra D), lo señalado en la letra a) del N° 8 de la letra A), según determine el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución.

(…)

(k) Reglas especiales para determinar los pagos provisionales mensuales.

Las empresas acogidas al Régimen pro pyme efectuarán un pago provisional conforme a lo siguiente:

(i) En el año del inicio de sus actividades, la tasa será de **0,23%** ~~0,25%~~.

(ii) Si los ingresos brutos del giro del año anterior no exceden de 50 mil unidades de fomento, se efectuarán con una tasa de **0,23%** ~~0,25%~~ sobre los ingresos respectivos.

(iii) Si los ingresos brutos del giro del año anterior exceden de 50 mil unidades de fomento, se efectuarán con una tasa de 0,5% sobre los ingresos respectivos.

El saldo anual debidamente reajustado se imputará y podrá ponerse a disposición de los propietarios, según corresponda, de acuerdo a los artículos 93 a 97. El Servicio de Impuestos Internos instruirá la forma de determinación de los pagos provisionales y su puesta a disposición mediante resolución.

(…)

8.- Régimen opcional de transparencia tributaria

(…)

(f) Obligación de informar y certificar

Las empresas acogidas al régimen de transparencia tributaria deberán informar anualmente al Servicio de Impuestos Internos y certificar a sus propietarios, en la forma y plazo que el Servicio determine mediante resolución, la base imponible y la parte que le corresponda a los propietarios, el monto de los pagos provisionales y el monto de los créditos que conforme a este régimen le corresponda a cada propietario declarar e imputar, según corresponda al régimen de este número 8~~, con indicación de aquellos créditos por impuesto de primera categoría con obligación de restitución por provenir, directa o indirectamente, de empresas acogidas al régimen establecido en la letra A) de este artículo~~.

(…).

ARTICULO 20°.- Establécese un impuesto de **23%** ~~25%~~ que podrá ser imputado a los impuestos finales de acuerdo con las normas de los artículos 56, número 3), y 63. ~~Conforme a lo anterior, para los contribuyentes que se acojan al Régimen pro pyme contenido en la letra D) del artículo 14, la tasa será de 25%. En el caso de los contribuyentes sujetos al régimen del artículo 14 letra A, el impuesto será de 27%.~~ (….)

ARTICULO 38° BIS.- Al término de giro de las empresas acogidas a las reglas de la primera categoría, sea que se haya declarado por la empresa o en caso que, por aplicación de lo dispuesto en el inciso sexto del artículo 69 del Código Tributario, el Servicio de Impuestos Internos pueda liquidar o girar los impuestos correspondientes, se aplicarán las siguientes normas:

1.- Las empresas que declaren sobre la base de su renta efectiva según contabilidad completa sujetas a las disposiciones de la letra A) del artículo 14, deberán considerar retiradas, remesadas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas en ella, indicadas en el inciso siguiente, incrementadas en una cantidad equivalente al 100% del crédito por impuesto de primera categoría y al crédito por impuestos finales establecido en el artículo 41 A, incorporados en el registro SAC, por parte de sus propietarios, en la proporción en que participan en las utilidades de la empresa, para afectarse con la tributación que a continuación se indica.

Tales cantidades corresponden a las diferencias positivas que se determinen entre el valor positivo del capital propio tributario de la empresa, a la fecha de término de giro incrementado en el saldo negativo del registro REX, asignándole valor cero si resultare negativo y las siguientes cantidades:

i) El saldo positivo de las cantidades anotadas en el registro REX; y

ii) El monto de los aportes de capital enterados efectivamente en la empresa, más los aumentos y descontadas las disminuciones posteriores que se hayan efectuado del mismo, todos ellos reajustados de acuerdo al porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior a la fecha de aporte, aumento o disminución de capital, y el mes anterior al término de giro.

Estas empresas tributarán por esas rentas o cantidades con un impuesto del 35%, sólo respecto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los propietarios contribuyentes de impuestos finales o propietarios no obligados a llevar contabilidad completa. Contra este impuesto, podrá deducirse la proporción que corresponda del saldo de créditos registrados en el registro SAC~~, aplicando cuando corresponda, la obligación de restitución conforme a los artículos 56 N° 3 y 63~~.

El exceso de créditos que se produzca, luego de imputar los créditos señalados al impuesto del 35% por término de giro, no podrá ser imputado a ninguna otra obligación tributaria, ni dará derecho a devolución.

Respecto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a propietarios que consistan en empresas sujetas a las disposiciones de la letra A) o D) N° 3, del artículo 14, ésta deberá considerarse retirada o distribuida a dichos propietarios a la fecha del término de giro, con el crédito que les corresponda proporcionalmente.

(…)

ARTICULO 56°.- A los contribuyentes afectos a este impuesto se les otorgarán los siguientes créditos contra el impuesto final resultante, créditos que deberán imputarse en el orden que a continuación se establece:

1) DEROGADO

2) La cantidad que resulte de aplicar las normas del N° 3 del artículo 54.

3) La cantidad que resulte de aplicar a las rentas o cantidades que se encuentren incluidas en la renta bruta global, la misma tasa del impuesto de primera categoría con la que se gravaron. También tendrán derecho a este crédito por impuesto de primera categoría y el crédito contra impuestos finales que establece el artículo 41 A, por el monto que se determine conforme a lo dispuesto en el N°5, de la letra A), del artículo 14, sobre las rentas retiradas o distribuidas desde empresas sujetas a tal disposición, por la parte de dichas cantidades que integren la renta bruta global de las personas aludidas, sea que al momento de generarse dichos créditos la entidad respectiva tenga o no propietarios contribuyentes de impuestos finales. Asimismo, tendrán derecho a crédito las personas naturales que sean socios o accionistas de sociedades, por las cantidades obtenidas por éstas en su calidad de socias o accionistas de otras sociedades, por la parte de dichas cantidades que integre la renta bruta global de las personas aludidas. También procederá el crédito que corresponda por aplicación de los números 3 y 4 de la letra D) del artículo 14 y de las letras (a) y (d) del número 8 de la referida letra D). En los demás casos, procederá el crédito por el impuesto de primera categoría que hubiere gravado las demás rentas o cantidades incluidas en la renta bruta global.

En ningún caso dará derecho al crédito referido en el inciso anterior, el impuesto establecido en el artículo 20 determinado sobre rentas presuntas y de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado.

~~Sin perjuicio de lo anterior, los contribuyentes que utilicen el crédito por impuesto de primera categoría sujeto a la obligación de restitución acumulado en el registro SAC de empresas sujetas al artículo 14, sea que éste se impute contra los impuestos que deba declarar anualmente el contribuyente o que el contribuyente solicite una devolución del excedente que se determine, deberán restituir a título de débito fiscal, una cantidad equivalente al 35% del monto del referido crédito. Para todos los efectos legales, dicho débito fiscal se considerará un mayor impuesto global complementario determinado. En todo caso, esta obligación de restitución no será aplicable en caso que el crédito sea utilizado por cooperados cuya renta imponible no exceda de 50 unidades tributarias anuales.~~

~~4) La cantidad que resulte de aplicar una tasa del 5%, sobre aquella parte de la suma total de retiros o dividendos afectos a impuesto global complementario percibidos en el ejercicio y que tengan derecho al crédito establecido en el número 3 anterior sujeto a la obligación de restitución, que exceda de trescientas diez unidades tributarias anuales, según el valor de ésta al término del ejercicio. Para estos efectos, los referidos retiros o dividendos se incrementarán en el monto del crédito señalado en el número 3 anterior y en el monto del crédito contra impuestos finales que corresponda conforme a la letra A) del artículo 41 A.~~

5) En el caso de personas naturales propietarias o usufructuarias de bienes raíces no agrícolas, que tributen en renta efectiva por la explotación de dichos bienes mediante el respectivo contrato, podrán imputar como crédito el impuesto territorial pagado hasta el monto neto del impuesto global complementario determinado. El referido crédito se imputará antes de los que dan derecho a imputación o a devolución. En caso de generarse un excedente, éste no tendrá derecho a devolución ni a imputación a otro impuesto. Para este efecto, el respectivo impuesto territorial deberá estar pagado dentro del año comercial respectivo.

Los créditos o deducciones que las leyes permiten rebajar de los impuestos establecidos en esta ley y que dan derecho a devolución del excedente se aplicarán a continuación de aquéllos no susceptibles de reembolso.

Si el monto de los créditos establecidos en este artículo excediere del impuesto de este Título, dicho excedente no podrá imputarse a ningún otro impuesto ni solicitarse su devolución, salvo que el exceso provenga del crédito establecido en el N° 3 de este artículo, respecto de las cantidades efectivamente gravadas en primera categoría, con excepción de la parte en que dicho tributo haya sido cubierto con el crédito por el impuesto territorial pagado, o del indicado en el N° 2 de este artículo, respecto de las cantidades señaladas en el inciso tercero, del N° 3 del artículo 54, en cuyo caso se devolverá conforme al artículo 97. Para este efecto, la empresa anotará separadamente la parte del saldo acumulado de crédito que haya sido cubierto por el impuesto territorial pagado.

ARTICULO 63°.- A los contribuyentes del impuesto adicional, que obtengan rentas señaladas en los artículos 58 y 60 inciso primero, se les otorgará un crédito equivalente al monto que resulte de aplicar las normas señaladas en el inciso siguiente.

El crédito corresponderá a la cantidad que resulte de aplicar a las rentas o cantidades que se encuentren incluidas en la base imponible, la misma tasa del impuesto de primera categoría con la que se gravaron. También tendrán derecho a este crédito por impuesto de primera categoría y el crédito contra impuestos finales que establece el artículo 41 A, por el monto que se determine conforme a lo dispuesto en el número 5 de la letra A) del artículo 14, sobre las rentas retiradas o distribuidas desde empresas sujetas a tal disposición, por la parte de dichas cantidades que integren la base imponible de las personas aludidas", sea que al momento de generarse dichos créditos la entidad respectiva tenga o no propietarios contribuyentes de impuestos finales. Asimismo, tendrán derecho a crédito los contribuyentes de impuesto adicional que sean socios o accionistas de sociedades, por las cantidades obtenidas por éstas en su calidad de socias o accionistas de otras sociedades, por la parte de dichas cantidades que integre la base imponible de las personas aludidas. También procederá el crédito que corresponda por aplicación de los números 3 y 4 de la letra D) del artículo 14 y de las letras (a) y (d) del número 8 de la referida letra D). En los demás casos, procederá el crédito por el impuesto de primera categoría que hubiere gravado las demás rentas o cantidades incluidas en la base imponible de este impuesto.

En ningún caso dará derecho al crédito referido en los incisos anteriores el impuesto establecido en el artículo 20 determinado sobre rentas presuntas y de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado.

Los créditos o deducciones que las leyes permiten rebajar de los impuestos establecidos en esta ley y que dan derecho a devolución del excedente se aplicarán a continuación de aquéllos no susceptibles de reembolso.

~~Sin perjuicio de lo anterior, los contribuyentes que imputen el crédito por impuesto de primera categoría sujeto a la obligación de restitución acumulado en el registro SAC de empresas sujetas al artículo 14, deberán restituir a título de débito fiscal, una cantidad equivalente al 35% del monto del referido crédito. Para todos los efectos legales, dicho débito fiscal se considerará un mayor impuesto adicional determinado. En todo caso, esta obligación de restitución no será aplicable a contribuyentes del impuesto adicional residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación que se encuentre vigente y que sean beneficiarios de las rentas retiradas, remesadas o distribuidas; siempre que en el referido convenio se haya acordado que el impuesto de primera categoría será deducible del impuesto adicional que sea aplicable conforme al convenio o, que se contemple otra cláusula que produzca el mismo efecto.~~

ARTICULO 74°.- Estarán igualmente sometidos a las obligaciones del artículo anterior:

(…)

4°.- Las personas o entidades que remesen al exterior, abonen en cuenta, pongan a disposición o paguen rentas o cantidades afectas al impuesto adicional de acuerdo con los artículos 58, 59 y 60, casos en los cuales la retención deberá efectuarse con la tasa de impuesto adicional que corresponda.

Tratándose de empresas sujetas a las disposiciones de la letra A) y de la letra D) del artículo 14, la retención que deba efectuarse sobre los retiros, remesas o distribuciones realizadas que se afecten con el impuesto adicional, se efectuará incrementando previamente la base en virtud de los artículos 58 y 62, con derecho a los créditos establecidos en los artículos 41 A y 63, determinados conforme a lo dispuesto en el número 5 de la letra A) del artículo 14. En estos casos se otorgará un crédito provisorio por impuesto de primera categoría~~, sujeto a la obligación de restitución en los casos que corresponda conforme a los artículos 14 y 63,~~ que se utilizará al momento de la retención, cuya tasa será la que corresponda asignar en el año del retiro, remesa o distribución. También se otorgará un crédito provisorio por aquel a que se refiere el artículo 41 A, siempre que, al momento de la retención, la empresa mantenga un saldo en el registro SAC al término del ejercicio anterior y, en ese caso, hasta el tope del crédito mantenido en el saldo del SAC, o bien, cuando en el ejercicio en que se realice la retención, la empresa que debe realizar dicha retención haya percibido retiros o dividendos que den derecho a dicho crédito, caso en el cual el crédito provisorio se otorgará hasta el tope del impuesto pagado en el extranjero. En todo caso, la tasa de crédito provisorio que procede según el artículo 41 A corresponderá a la diferencia entre

la tasa del impuesto adicional y la tasa provisoria de crédito por impuesto de primera categoría que resulte aplicable en el año del retiro, remesa o distribución.

Si al término del ejercicio se determina que la deducción del crédito por impuesto de primera categoría establecido en el artículo 63, o el crédito a que se refiere el artículo 41 A, otorgados en forma provisoria sobre los retiros remesas o distribuciones, resultare indebida, total o parcialmente, la empresa deberá pagar al Fisco, por cuenta del contribuyente de impuesto adicional, la diferencia de impuesto que resulte al haberse deducido un mayor crédito, sin perjuicio del derecho de la empresa de repetir contra aquél. Esta cantidad se pagará en la declaración anual a la renta que deba presentar la empresa, reajustada en el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor entre el mes anterior al de la retención y el mes anterior a la presentación de la declaración de impuesto a la renta.

Si el crédito por impuesto de primera categoría que se imputó por la empresa en contra de la retención de impuesto adicional que afecta a los retiros, remesas o distribuciones consiste en un monto menor al que corresponde, el propietario podrá solicitar la devolución del exceso de retención conforme al artículo 126 del Código Tributario, o a través de su declaración anual de impuesto a la renta, aun cuando no se encuentre obligado a efectuar dicha declaración de acuerdo al artículo 65. El propietario podrá también solicitar que la respectiva suma incremente el SAC, establecido en la letra d) del número 2 de la letra A) del artículo 14, de la empresa al término del ejercicio correspondiente, lo que se hará constar mediante una declaración jurada simple que, en ese caso, la empresa deberá tener a disposición del Servicio.

En el caso de las cantidades señaladas en los literales i) al iv) del inciso tercero del artículo 21, la empresa respectiva deberá efectuar una retención anual del 45% sobre dichas sumas, la que se declarará en conformidad a los artículos 65, número 1 y 69.

El monto de lo retenido provisionalmente se dará de abono al conjunto de los impuestos que declare el contribuyente respecto de las mismas rentas o cantidades afectadas por la retención.

Cuando al término del ejercicio los créditos establecidos en los artículos 41 A y 63, correspondientes a los retiros y remesas se informen a los propietarios para efectos de imputarlos en su declaración anual de impuestos, y asciendan a un monto mayor o menor al que corresponde, se aplicará lo dispuesto en el inciso primero o segundo del número 7 de la letra A), del artículo 14, según resulte aplicable.

Tratándose de las rentas señaladas en la letra B) del artículo 14, la retención se efectuará de manera anual, sobre la renta que corresponda al propietario con tasa del 35%, con deducción del crédito establecido en el artículo 63, cuando la empresa respectiva se hubiere gravado con el impuesto de primera categoría. La retención en estos casos se declarará en conformidad a los artículos 65, número 1 y 69.

Igual obligación de retener, tendrán los contribuyentes que remesen al exterior, pongan a disposición, abonen en cuenta o paguen a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile, rentas o cantidades provenientes de las operaciones señaladas en las letras a), b), c), d), i) y m) del número 8 del artículo 17. La retención se efectuará con una tasa provisional del 10% sobre el total de las cantidades que se remesen al exterior, paguen, abonen en cuenta o pongan a disposición del contribuyente sin domicilio o residencia en Chile, sin deducción alguna, salvo que pueda determinarse el mayor valor afecto a impuesto, caso en el cual la retención se efectuará con la tasa del 35% sobre dicho mayor valor, montos que en ambos casos se darán de abono al conjunto de los impuestos que declare el contribuyente respecto de las mismas rentas o cantidades afectadas por la retención, sin perjuicio de su derecho de imputar en su declaración anual el remanente que resultare a otros impuestos anuales de esta ley o a solicitar su devolución en la forma prevista en el artículo 97. Si con la retención declarada y pagada se han solucionado íntegramente los impuestos que afectan al contribuyente, este último quedará liberado de presentar la referida declaración anual.

Sin perjuicio de la declaración anual a la que pueda encontrarse obligado, el contribuyente enajenante podrá presentar una solicitud al Servicio de Impuestos Internos con anterioridad al vencimiento del plazo legal para la declaración y pago de la retención, en la forma que este establezca mediante resolución, con la finalidad de que se determine previamente el mayor valor sobre el cual deberá calcularse el monto de la retención. La presentación de esta solicitud suspenderá el plazo para efectuar la retención correspondiente contemplada en el artículo 79, hasta su resolución. Dicha solicitud deberá incluir, además de la estimación del mayor valor de la operación, todos los antecedentes que lo justifiquen. El Servicio se pronunciará fundadamente sobre dicha solicitud en un plazo de veinte días hábiles, contado desde la fecha en que el contribuyente enajenante haya puesto a disposición de aquel todos los antecedentes necesarios para resolver la solicitud, de lo que se dejará constancia en una certificación emitida por la oficina correspondiente del Servicio. Vencido este plazo sin que el Servicio se haya pronunciado sobre la solicitud, se entenderá que ésta ha sido aceptada, caso en el cual el monto de la retención se tendrá por determinado conforme a la propuesta del contribuyente enajenante y la retención se efectuará por el adquirente conforme a las reglas generales. El mayor valor que se haya determinado de acuerdo a lo anterior no podrá ser objeto de fiscalización alguna, salvo que los antecedentes acompañados por el contribuyente enajenante sean maliciosamente falsos, incompletos o erróneos, caso en el cual el Servicio, previa citación conforme al artículo 63 del Código Tributario, podrá liquidar y girar al contribuyente enajenante

las diferencias de impuestos que se detecten conforme a las reglas generales, más los reajustes, intereses y multas pertinentes, o bien, en el caso que se proceda aplicar la tasación del valor de enajenación conforme al artículo 64 del Código Tributario.

En todo caso, podrá no efectuarse la retención si se acredita, en la forma que establezca el Servicio mediante resolución, que los impuestos de retención o definitivos aplicables a la operación han sido declarados y pagados directamente por el contribuyente de impuesto adicional, o que se trata de cantidades que correspondan a ingresos no constitutivos de renta o rentas exentas de los impuestos respectivos o que de la operación respectiva resultó un menor valor o pérdida para el contribuyente, según corresponda. En estos casos, cuando no se acredite fehacientemente el cumplimiento de alguna de las causales señaladas, el contribuyente obligado a retener, será responsable del entero de la retención a que se refiere este número, sin perjuicio de su derecho a repetir en contra del contribuyente sin domicilio o residencia en Chile.

No obstante lo dispuesto en los párrafos anteriores, los contribuyentes que remesen, distribuyan, abonen en cuenta, pongan a disposición o paguen rentas o cantidades a contribuyentes sin domicilio o residencia en Chile que sean residentes de países con los que exista un convenio vigente para evitar la doble tributación internacional y sean beneficiarios de dicho convenio, tratándose de rentas o cantidades que conforme al mismo sólo deban gravarse en el país del domicilio o residencia, o se les aplique una tasa inferior a la que corresponda de acuerdo a esta ley, podrán no efectuar las retenciones establecidas en este número o efectuarlas con la tasa prevista en el convenio, según sea el caso, cuando el beneficiario de la renta o cantidad les acredite mediante la entrega de un certificado emitido por la autoridad competente del otro Estado Contratante, su residencia en ese país y le declare en la forma que establezca el Servicio mediante resolución, que al momento de esa declaración no tiene en Chile un establecimiento permanente o base fija a la que se deban atribuir tales rentas o cantidades, y que cumple con los requisitos para ser beneficiario de las disposiciones del convenio respecto de la imposición de las rentas o cantidades señaladas. Se presumirá salvo prueba en contrario que un certificado de residencia fiscal emitido por autoridad competente, acreditará la residencia fiscal del contribuyente durante el año calendario en que se haya emitido. Cuando el Servicio establezca en el caso particular que no concurrían los requisitos para aplicar las disposiciones del respectivo convenio en virtud de las cuales no se efectuó retención alguna o la efectuada lo fue por un monto inferior a la que hubiese correspondido de acuerdo a este artículo, el contribuyente obligado a retener, será responsable del entero de la retención que total o parcialmente no se hubiese efectuado, sin perjuicio de su derecho a repetir en contra del contribuyente no residente ni domiciliado en Chile.

Tratándose de las enajenaciones a que se refieren los artículos 10, inciso tercero, y 58, número 3), los adquirentes de las acciones, cuotas, derechos y demás títulos efectuarán una retención con una tasa provisional del 20% sobre el total de las cantidades que pongan a disposición del enajenante, sin deducción alguna, o 35% sobre la renta gravada determinada conforme a la letra b) del número 3) del artículo 58, retención que se declarará en conformidad a los artículos 65, número 1, y 69, o conforme al artículo 79, a elección del contribuyente.

(…)

Artículo quinto transitorio.- Lo dispuesto en el artículo 9 de la presente ley entrará en vigencia el 1 de enero de 2027.

Sin perjuicio de lo establecido en el inciso anterior, a contar del 1 de enero de 2027 y hasta el 31 de diciembre de 2028, todos los créditos por Impuesto de Primera Categoría que generen directamente las empresas sujetas al régimen de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el decreto ley N° 824 de 1974, por la aplicación del Impuesto de Primera Categoría sobre su Renta Líquida Imponible o que reciban a través de retiros o dividendos –sin importar el régimen al que se encuentre acogida la empresa que los distribuye o reparte–, o recibidas producto de reorganizaciones empresariales, se acumularán en el registro SAC señalado en la letra d) del N° 2 de la letra A) del artículo 14 de la referida Ley, y tendrán la obligación de restitución, según las normas que se señalan a continuación:

1. Respecto del crédito por Impuesto de Primera Categoría generado durante el año tributario 2028, la restitución obligatoria a que se refieren los artículos 56, número 3, y 63 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigentes hasta el 31 de diciembre de 2026, será equivalente a un 30% del monto del referido crédito.

2. Respecto del crédito por Impuesto de Primera Categoría generado durante el año tributario 2029, la restitución obligatoria, según lo establecido en el número 1 anterior, será equivalente a un 20% del monto del referido crédito.

Con todo, los contribuyentes de impuestos finales que retiren o reciban distribuciones o remesas de utilidades, deberán asignar a dichos retiros los créditos registrados en el registro SAC, en la forma y orden que se establece a continuación:

1. Créditos acumulados hasta el 31 de diciembre de 2026, los cuales se asignarán en la forma y de acuerdo con el orden vigente al 31 de diciembre de 2026, hasta su total extinción.

2. Créditos generados durante el año comercial 2027.

3. Créditos generados durante el año comercial 2028.

Para dar cumplimiento a lo señalado, los contribuyentes deberán llevar el control de los créditos en el registro SAC, con indicación de la obligación de restitución correspondiente según cada período, de acuerdo a las instrucciones que se impartirán por el Servicio de Impuestos Internos.

En el caso de créditos que deba reconocer un contribuyente con motivo de reorganizaciones, se deberán registrar los saldos de los distintos créditos recibidos según su control conforme a lo establecido por el Servicio de Impuestos Internos.

Respecto de las rentas generadas en los años tributarios referidos, será aplicable el crédito establecido en el N°4 del artículo 56° de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Asimismo, respecto de las rentas generadas en los años tributarios referidos, será aplicable lo establecido en la última parte del inciso final del artículo 63 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, respecto de contribuyentes de impuesto adicional residentes en países con los cuales Chile haya suscrito un convenio para evitar la doble tributación que se encuentre vigente, y que sean beneficiarios de las rentas retiradas, remesadas o distribuidas.

Artículo sexto transitorio.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y de lo dispuesto en el artículo 25° de la ley N° 21.755 respecto de las empresas acogidas al Régimen pro pyme contemplado en la letra D) del artículo 14° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, la tasa del impuesto de primera categoría aplicable a las rentas devengadas o percibidas en los años comerciales 2026, 2027, 2028 y 2029, respectivamente, será la siguiente:

a) Para las rentas devengadas o percibidas durante el año comercial 2026, 27%.

b) Para las rentas devengadas o percibidas durante el año comercial 2027, 25,5%.

c) Para las rentas devengadas o percibidas durante el año comercial 2028, 24%.

d) Para las rentas devengadas o percibidas a contar del año comercial 2029, 23%.

No será aplicable lo señalado en los literales a) y b) a los contribuyentes señalados en el artículo 14, letra G, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.”.

Artículo séptimo transitorio.-Para los efectos de lo señalado en el inciso segundo de la letra a) del artículo 84 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los contribuyentes deberán recalcular el impuesto de primera categoría con la tasa de impuesto que rija en cada año calendario, para determinar el porcentaje que debe aplicar a los ingresos brutos por los meses de abril 2027 a marzo 2028, abril 2028 a marzo 2029, y abril 2029 a marzo 2030, según corresponda.

Tratándose de contribuyentes sujetos a las disposiciones de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, para los efectos de determinar los pagos provisionales por los ingresos brutos correspondientes a los meses de enero, febrero y marzo de los años calendario 2027, 2028 y 2029; la tasa señalada en el artículo 84 letra a) de la ley sobre Impuesto a la Renta, aplicada durante el mes de diciembre inmediatamente anterior a los años calendarios 2027, 2028 y 2029; respectivamente, será la siguiente:

a) Para los meses de enero a marzo de 2027, se reducirá en un porcentaje de 5,56%.

b) Para los meses de enero a marzo de 2028, se reducirá en un porcentaje de 5,88%.

c) Para los meses de enero a marzo de 2029, se reducirá en un porcentaje de 4,17%.

Asimismo, lo establecido en el número 1 del artículo 8 de esta ley entrará en vigencia el 1 de enero de 2029.