



# Tax & Legal News

## **Novedades impositivas y legales**

Modificaciones a diversos artículos de la LIR y CT por modernización tributaria, modificaciones a la Ley única de fondos LUF, declaración emitida por beneficiario residente en un país con el que exista un DTT vigente, y sueldo empresarial, entre otras.

Modifications on various articles of the CITL and TC, included by tax modernization Law, modifications to the funds act LUF, statement issued by a beneficiary residing in a country with which there is a valid DTT, and partner, shareholder or individual entrepreneur salary, among others.

2021 Julio

[kpmg.cl](http://kpmg.cl)

# Modificaciones a diversos artículos de la LIR y CT por Modernización Tributaria

## Las modificaciones sufridas por la LIR y el CT, a raíz de la Modernización Tributaria, se pueden agrupar de la siguiente forma:

- **Normas de relación del CT.** Se entiende como relacionados: a) Controlador y controladas, b) Todas las entidades que se encuentren bajo un controlador común, c) Las entidades dueñas y usufructuarias que a cualquier título posean directamente o a través de otras personas o entidades más del 10% de acciones o derechos, d) El gestor de un contrato de asociación u otro negocios de carácter fiduciario que tengan más del 10% de derecho a las utilidades, e) Entidades relacionadas con una personas natural de acuerdo a las letras c y d anteriores y, f) la matriz o coligante y su filial o coligada.

- **Asociación o cuentas en participación y otros encargos fiduciarios.** Se aclara la forma en que los gestores y partícipes deben reconocer las rentas obtenidas a través de una asociación o cuenta en participación y otros encargos fiduciarios y sobre el derecho que tendrán los partícipes al crédito por IDPC. Por otro lado, tanto en el encargo fiduciario como en la asociación, se establece que el aporte efectuado, no producirá efectos en la

determinación del CPT, en tanto se acredite la efectividad, condiciones y montos de la participación en una asociación o encargo fiduciario, al representar un pasivo exigible del gestor en favor de los partícipes o beneficiarios, y un activo representativo de inversión efectiva para los partícipes y beneficiarios.

- Para determinar la tributación aplicable a las utilidades se debe distinguir:

- a) Cuando no se pruebe la efectividad, condiciones y monto de la participación de un partícipe o beneficiario:
- b) En este caso el gestor será el responsable de dar cumplimiento a las obligaciones tributarias, mientras se den dichas circunstancias.
- c) Cuando se pruebe la efectividad, condiciones y monto de la participación de un partícipe o beneficiario:
- d) Siempre que haya habido rendición de cuentas del gestor a los partícipes, tanto el gestor como los partícipes deberán determinar y pagar el impuesto a la renta que corresponda por el resultado de la operación.

## **Distinción respecto de impuestos a los cuales está sujeto el partícipe o beneficiario:**

- **Partícipe contribuyente de IDPC:** Si el partícipe es un contribuyente del IDPC, la participación se computará para la aplicación de este impuesto, según el régimen al cual este sujeto agregándose a la base imponible de IDPC.
- **Partícipe contribuyente de los impuestos finales:** Si el partícipe es un contribuyente de IGC o IA, la participación se computará para la aplicación de dichos impuestos, es decir se agregará a la base imponible para gravar con el impuesto que corresponda.
- **Situación que la prueba y rendición de cuenta del encargo fiduciario o asociación o cuenta en participación se produce en un ejercicio posterior a la obtención de utilidades:** El gestor deberá tributar por el total de las utilidades, sin perjuicio si en un ejercicio posterior se acredita la efectividad de la participación y se efectúa la rendición de cuentas, en el caso que ya haya pagado IDPC el gestor, el partícipe no deberá pagar nuevamente el IDPC.
- **Se incluye el concepto de convivientes civiles en las normas de relación y se adecuan normas sobre declaraciones juradas de la LIR.**
- **Nuevo tramo afecto a mayor tasa de IGC:** Los contribuyentes de IGC con ingresos mayores a 310 UT tendrán derecho a un crédito equivalente a un 5%, sobre los retiros o dividendos (debidamente incrementados) con un crédito sujeto a obligación de

restitución cuando les resulte aplicación la tasa de 40%, lo anterior con el objeto de que la tributación total y máxima sobre los referidos retiros o dividendos no exceda de 44,45% en Chile.

## **Otras Modificaciones:**

- **Se sustituye norma de declaración de rentas esporádicas:** La nueva norma únicamente adiciona la obligación de declarar, dentro del mes siguiente al de su obtención, las rentas esporádicas a los contribuyentes de IGC, salvo que el impuesto sea retenido en su totalidad, debiendo proceder con su reliquidación para efectos de determinar la tasa que resulta aplicable en el mes en que dicha renta es declarada.
- **Prueba de rentas exentas, rentas afectas a impuestos sustitutivos y rentas efectivas sobre las presuntas, tratándose de la justificación de inversiones: La norma distingue:** a) Si el contribuyente se encuentra obligado a llevar contabilidad fidedigna, deberá utilizar dicha contabilidad como medio de prueba. b) Si el contribuyente no se encuentra obligado a llevar contabilidad fidedigna, podrá acreditar que sus fondos corresponden a ingresos no renta, rentas exentas o rentas efectivas por sobre las presuntas mediante cualquier medio de prueba legal.

- **Reintegro de sumas pagadas en exceso de lo debido por causa imputable al SII o a TGR:** En dicho caso, si la causa por la cual se generó el pago excesivo mencionado es imputable al SII o a la TGR, la cantidad que el contribuyente está obligado a reintegrar no devengará intereses.

- **Nuevo artículo de la LIR, sobre la calidad de valor con presencia bursátil:** El nuevo artículo referido, en su inciso segundo, trata sobre una de las formas mediante las cuales un valor puede adquirir presencia bursátil, que es el “market maker”, y dispone que, si la presencia bursátil viene dada exclusivamente por efecto de contratos que aseguren la existencia diaria de ofertas de compra y venta de los valores, el tratamiento como ingreso no renta conforme a la LIR, procederá únicamente durante el plazo de un año contado desde la primera oferta pública de valores efectuada con posterioridad a la inscripción del emisor en el Registro de Valores de la CMF o al depósito del reglamento interno del fondo en el Registro Público de Depósito de Reglamentos Internos de la CMF, según corresponda.

- **Reemplazo al concepto de residente del CT:** De acuerdo con el nuevo tenor de la norma, tendrá la calidad de residente toda persona que permanezca en Chile más de 183 días, de manera ininterrumpida o no, dentro de un término de 12 meses.

- **Concepto de establecimiento permanente, incluido en la LIR:**

De la definición se desprenden los siguientes elementos para configurar un EP: a) La existencia de un lugar tal como oficinas, agencias, instalaciones, proyectos de construcción y sucursales en Chile; b) La destinación de dicho lugar, de manera exclusiva o no, a la realización permanente o habitual del negocio, giro o actividad de una persona o entidad, y c) Que una persona o entidad no domiciliada ni residente en Chile sea la que desarrolla dicho negocio, giro o actividad.

En relación con el EP agencia, se desprenden los siguientes elementos: a) La existencia de un mandato entre: i. Una persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile, en calidad de mandante, y ii. Una persona en calidad de mandatario; b) Que, en virtud del mandato, la persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile realice actividades en nuestro país, y en el ejercicio de dichas actividades, habitualmente, el mandatario: i. Concluya contratos propios del giro ordinario del mandante; ii. Desempeñe un rol principal que lleve a la conclusión de contratos propios del giro del mandante, o iii. Negocie elementos esenciales de los contratos propios del giro del mandante, sin que sean modificados sustancialmente por este último.

Excluyen de la configuración de un EP las siguientes situaciones: i. El mandatario que es “no dependiente ni económica ni jurídicamente del mandante”, desempeñando actividades propias del ejercicio de su giro ordinario, o ii. En cualquiera de los



supuestos en que se configuraría un EP, “la persona o entidad sin domicilio ni residencia en Chile realiza exclusivamente actividades auxiliares del negocio o giro, o actividades preparatorias para la puesta en marcha del mismo en el país”.

En relación a los Convenios, pueden ocurrir los siguientes escenarios: a) Se configura un “EP LIR” y un “EP Convenio”, el EP debe tributar de acuerdo con las reglas de la LIR, determinando sus resultados sobre la base de un balance general según contabilidad completa, considerándose como una empresa totalmente separada e independiente de su matriz. b) Se configura un “EP LIR”, pero no un EP Convenio, el “EP LIR” no debe tributar en Chile como un EP, no resultando aplicable lo establecido en la LIR. c) No se configura un “EP LIR”, pero sí un EP Convenio, la renta podría resultar gravada conforme a normas distintas de la LIR.

## Modificaciones a la Ley Única de Fondos (“LUF”)

**Las modificaciones sufridas por la LUF, a raíz de la Modernización Tributaria, se pueden agrupar de la siguiente forma:**

a) **Cuotas liberadas de pago.** Las cuotas totalmente liberadas no tendrán valor en su futura enajenación, por lo mismo el mayor valor obtenido en la enajenación de las mismas cuotas no se beneficiaría del ingreso no renta contemplado en la LIR. En el caso de cuotas parcialmente liberadas no formará parte del valor de adquisición de estas aquella parte liberada de pago, no siendo procedente en dicha parte el beneficio de ingreso no renta de la LIR, respecto del mayor valor obtenido en la enajenación.

b) **Tratamiento tributario para fondos de inversión y fondos mutuos.** La administradora del fondo deberá llevar el registro correspondiente a las rentas que obtenga de inversiones que realice en entidades sujetas al régimen de imputación parcial de créditos según contabilidad completa y renta efectiva. Para determinar el SAC por impuestos soportados en el extranjero por rentas obtenidas en el fondo, la sociedad deberá llevar el registro SAC por impuestos pagados en el exterior.

c) **Tratamiento tributario para los aportantes del fondo.** Se aclara que el tratamiento tributario para los aportantes corresponderá a aquel que establece la LIR para los accionistas sujetos al régimen de imputación parcial de créditos. Las disminuciones de capital efectuadas por los fondos se sujetarán al régimen mencionado anteriormente.

d) **Tratamiento tributario para los fondos de inversión privados.** Se establece que la tasa del IDPC para la administradora respecto de los intereses percibidos o devengados por el fondo, originados en préstamos efectuados a personas relacionadas con alguno de sus aportantes, será la tasa del IDPC correspondiente al régimen general de tributación.

e) **Modificaciones a los Fondos de Inversión Privados (“FIP”).** Se establece que después de transcurrido un año contado desde la creación del FIP, y mientras éste se encuentre vigente, debe tener un mínimo de 8 aportantes sean o no relacionados, no pudiendo ninguno de ellos, en conjunto con sus relacionados, poseer más del 20% de las cuotas pagadas del FIP. Se establece que en caso de que el FIP se considere como sociedad anónima y sus aportantes como accionistas de esta para efectos de la LIR, respecto de los beneficios o utilidades que tenga, por no dar cumplimiento a requisitos de la LUF, podrá volver a tributar conforme a normas generales de la LUF en el caso que el fondo vuelva a cumplir con los requisitos prescritos por dichas normas.

f) **Se establece un plazo extraordinario que se cumplió el 1 de marzo del 2021,** para que los FIP constituidos con anterioridad se puedan sujetar a los nuevos límites. Si al término de dicho plazo el fondo no se adecúa a dichos límites, se considerará sociedad anónima y sus aportantes accionistas de esta, respecto de las utilidades y beneficios que obtengan.

# Declaración emitida por beneficiario residente en un país con el que exista un DTT vigente

**La declaración que debe efectuar el beneficiario de una renta o cantidad al agente retenedor, para que éste pueda no efectuar la retención de impuesto respectiva, o efectuarla con la tasa prevista en un Convenio para evitar la doble tributación vigente, según corresponda, debe cumplir las siguientes condiciones:**

- a) Consistir en una declaración jurada que debe constar por escrito;
- b) Contener los datos y declaraciones que se detallan en los anexos de la presente resolución;
- c) La fecha de la declaración. Se hace presente que, sin perjuicio de la fecha en que se emita la declaración, las condiciones que en esta se contienen deben cumplirse al momento desde el cual se adeuda el impuesto de retención, es decir, el instante en que nace la obligación tributaria quedando determinado su monto, de acuerdo con la tasa, recargos y demás normas vigentes en ese momento, incluyendo aquellos casos en que, de acuerdo con las normas del convenio para evitar la doble imposición que corresponda, la renta quedará liberada de impuestos en Chile. Con todo, esta declaración deberá emitirse por el beneficiario, con

anterioridad a la fecha del pago de la retención de impuesto que haya practicado el agente retenedor;

d) Señalar clara y expresamente en su texto que el beneficiario de la renta o cantidad, al momento de la declaración y desde el cual se adeuda el impuesto, o en que las rentas quedan liberadas de dicho tributo: i.- No tiene en Chile un establecimiento permanente o base fija; y ii.- Cumple con los requisitos para ser beneficiario de las disposiciones del convenio, respecto de la imposición de las rentas o cantidades correspondientes.

e) Ser firmada por el declarante o sus representantes, según corresponda.

f) Como regla general, se deberá presentar la declaración jurada, utilizando al efecto el modelo incluido en la Resolución respectiva.

g) Sin perjuicio de lo anterior, en caso de que el agente retenedor efectúe operaciones regulares o habituales en más de un periodo con un mismo beneficiario, podrá optar y acogerse al siguiente procedimiento, consistente en emitir y certificar una primera declaración jurada, en que se señale: i. la fecha de inicio del acuerdo o suscripción del contrato; ii. naturaleza de las operaciones que realizará; iii. periodicidad; y iv. duración del contrato. En este caso se deberá ratificar al 31 de diciembre de cada año o al término del acuerdo o contrato respectivo, que no han variado las circunstancias de la primera declaración jurada.

# Sueldo empresarial

**De acuerdo a nuestra legislación, se acepta como gasto la remuneración razonablemente proporcionada que se asigne al socio, accionista o empresario individual que efectivamente trabaje en el negocio o empresa. Razonablemente proporcionada significa que corresponda a una remuneración de mercado y siempre que los beneficiarios de tales remuneraciones efectivamente trabajen en la empresa. El exceso de remuneración o la remuneración completa, según el caso, se considerará como gasto rechazado. En todo caso, las remuneraciones del caso se consideran rentas de impuesto único de segunda categoría (IUSC).**

Se concluye que la norma no exige como requisito para deducir el gasto, el pago de cotizaciones respecto del sueldo empresarial. Sin perjuicio de lo anterior, el propietario de la empresa, titular de la remuneración por sueldo empresarial, debe efectuar cotizaciones previsionales de acuerdo con las reglas previsionales pertinentes. La base imponible para el cálculo del IUSC está constituida por el sueldo empresarial, del cual se pueden rebajar las cotizaciones previsionales de acuerdo a las normas previsionales respectivas, atendiendo a los criterios y topes dispuestos para los trabajadores dependientes. El monto por concepto de seguro social contra riesgos de accidentes del trabajo y enfermedades profesionales no constituye una deducción de aquellas autorizadas en este caso.

# Aplicación de IVA a la prestación de servicios en proyecto de infraestructura

**Tributación con IVA de servicios prestados en una licitación para la construcción, puesta en marcha, garantía y mantenimiento de un proyecto de infraestructura en Chile en modalidad llave en mano.**

Se concluye al respecto que no se afectan con IVA:

- a) Los servicios de ingeniería, asesoría técnica, consultoría y diseño de ingeniería, aun cuando la empresa también se haga cargo de su construcción;
- b) Las pruebas de equipos y sistemas del proyecto y los servicios de supervisión técnica de las obras terminadas, si consisten en meras inspecciones o certificaciones de obras;
- c) El servicio de marcha blanca, por tratarse de un servicio de supervisión técnica o certificación de obras en operación; y,
- d) Los servicios de capacitación, entrenamiento y de simulación de operación, de acuerdo con la exención de IVA aplicable a todas las áreas de la educación, cualquiera sea el carácter o la forma jurídica que tenga la entidad que imparte la enseñanza.

Por el contrario, se gravarán con IVA los servicios de mantención preventiva y reparación de los equipos y sistemas, si son prestados en plantas o talleres, al tener el carácter de servicios industriales.



## Devolución de capital de un socio que se retira de una sociedad de personas

**Una sociedad de personas se constituyó con un capital aportado por los padres y 6 hijos. Tras el fallecimiento de los padres, sus participaciones fueron adjudicadas a los hijos. Actualmente algunos socios pretenden retirarse de la sociedad mediante una disminución de capital, devolviéndoseles sus aportes de capital y sus revalorizaciones, los aportes y revalorizaciones recibidos en herencia y la proporción correspondiente en la reserva de utilidades acumuladas y utilidades del ejercicio.**

El ingreso no renta por devolución de capital es hasta el valor de aporte o de adquisición de su participación, y sus reajustes. En este caso, dicho valor corresponderá al capital y sus reajustes aportado por el socio que se retira de la sociedad, así como también a lo aportado por el socio que le heredó su participación.

Finalmente, si con motivo de la devolución de capital, el socio obtiene otras cantidades distintas del capital social y sus reajustes, aquéllas podrán corresponder a incrementos de patrimonio, gravados con IDPC e IGC o IA, por aplicación de las reglas de orden de imputación con que se debe hacer la devolución.

## Régimen opcional de impuesto sustitutivo de los impuestos finales

**La Ley de Modernización Tributaria estableció un régimen opcional de impuesto sustitutivo de los impuestos finales (ISFUT). Durante el año 2020 se impartieron instrucciones para determinar su cálculo indicándose que se dictarían instrucciones complementarias, ofreciendo ejemplos numéricos para determinar el saldo de utilidades tributables al 31.12.2020 o al 31.12.2021, que pueden acogerse al ISFUT durante el año calendario 2021 o hasta el último día hábil de abril de 2022, respectivamente.**

Mediante las nuevas instrucciones se simplifica la forma de determinar la base imponible que puede sujetarse al pago del ISFUT, por lo que durante los años 2021 y hasta el último día hábil de abril de 2022 se efectuará en los mismos términos realizados durante el año 2020. Es decir, considerando la cantidad menor entre el RAI y el STUT.

Los contribuyentes que lleven contabilidad en moneda extranjera pero que no han sido autorizados para declarar y pagar sus impuestos en dicha moneda, deberán expresar el monto que acogerá al ISFUT en pesos, al tipo de cambio vigente al último día de diciembre del año anterior al ejercicio de la opción.

Lo anterior implica que se debe actualizar, según variación del IPC, el monto de las utilidades, el respectivo incremento y crédito por IDPC, hasta la fecha de pago del ISFUT, salvo que se trate de empresas sujetas al régimen Pro Pyme.

Por último, considerando que el registro FUR se debe mantener actualizado incluso si la empresa está sujeta al régimen ProPyme, la determinación de la base del ISFUT por las utilidades reinvertidas deberá actualizarse a la fecha en que se realice el pago de dicho impuesto.

## Aplicación del impuesto a la herencia y donaciones a las donaciones revocables

**Se confirmaron las modificaciones establecidas por la Ley de Modernización Tributaria a la Ley sobre Impuesto a la Herencia y Donaciones, respecto de la definición de donaciones solo a aquellas donaciones irrevocables, aclarando ciertos aspectos de las donaciones entre cónyuges.**

De esta forma, se determina que, dado que las donaciones entre cónyuges por acto entre vivos son siempre revocables, dichas donaciones no se gravan con el impuesto a las donaciones. Sin perjuicio de lo anterior, se gravarán con el impuesto a las herencias y asignaciones y con los impuestos a la renta que correspondan.

Por otro lado, se informa que las donaciones entre cónyuges, en la medida que deben efectuarse bajo la forma o solemnidades de los contratos entre vivos, deben someterse al trámite de la insinuación.

## Ampliación plazo DDJJ sobre cuentas financieras relacionadas con personas con residencia tributaria en el extranjero

**A este respecto, cabe mencionar que el año 2018, el SII estableció la obligación de presentar dicha declaración, la cual conforme a lo dispuesto por el Código Tributario, debe realizarse hasta el día 30 de junio de cada año.**

Respecto al año en curso, el SII amplió hasta el día 31 de agosto el plazo para presentar la declaración.

## Crédito por impuestos pagados en el exterior por parte de un fondo de inversión público

**Una sociedad chilena planea invertir en cuotas de un fondo de inversión público constituido en Chile (regulado conforme la LUF), que solo tendrá rentas de fuente extranjera. El fondo hará un aporte para enterar el capital de una sociedad constituida en las Islas Caimán e inscribirá su inversión en el Registro de Inversiones en el Extranjero (“RIE”) del SII. La sociedad de Caimán invertirá y será dueña del 10% o más de una sociedad domiciliada en un Estado con el que Chile mantiene vigente un convenio, sea para (i) evitar la doble tributación internacional o (ii) intercambiar información tributaria.**

El consultante estima que tanto el fondo, primero, como la sociedad chilena, después, podrán registrar y luego asignar como crédito fiscal todos los tributos a la renta (sean federales o estatales), aplicados en el Estado con Convenio sobre las rentas de la sociedad extranjera que – sucesivamente y a través de sociedad Caimán – les sean distribuidas como dividendo.

El SII determina que el fondo podrá utilizar como crédito el impuesto a la renta federal o estatal pagado por la sociedad situada en el país con Convenio sobre las utilidades repartidas a la sociedad situada en las Islas Caimán y posteriormente distribuidas como dividendo a Chile. Por otra parte, los créditos podrán ser asignados por el fondo de inversión a su partícipe, la sociedad chilena.

## Reconocimiento de deuda

**Cuestionamiento al reconocimiento de deuda como documento que no se encuentra gravado con ITE y que los pasivos en general no requieren la emisión de documentos gravados con dicho impuesto para ser reconocidos tributariamente como tales, por lo que en el caso de un flujo de dinero recibido por empresa y registrado en la contabilidad como un pasivo, y posteriormente se emitió de manera unilateral el reconocimiento de deuda no constituye ingreso tributable para la empresa, sino un pasivo.**

Respecto a la situación planteada se indica que el documento donde consta un mero reconocimiento de deuda no sirve para acreditar, por sí solo, que un flujo de dinero corresponde a un pasivo, lo anterior, no significando que para tener mérito probatorio, necesariamente debe emitirse un documento afecto a ITE. Por lo tanto, para acreditar que un flujo registrado en la contabilidad corresponde a un pasivo será necesario un reconocimiento de deuda, que al menos haga fe del monto y fecha de su otorgamiento, y además acompañar otros antecedentes de prueba que permitan acreditar que un tercero asumió la calidad de acreedor respecto del contribuyente fiscalizado.

## Utilización de la sobretasa de impuesto territorial como crédito contra el IDPC

**La ley sobre Impuesto territorial establece una sobretasa anual calculada sobre la suma total de los avalúos fiscales de los bienes raíces que pertenezcan a un contribuyente, en la parte que exceda de 670 UTA. Los contribuyentes gravados con la sobretasa podrán, por ejemplo, imputar los montos pagados por este concepto ya sea como gasto o crédito, total o parcialmente, de acuerdo a las normas generales establecidas en la LIR para el Impuesto Territorial. En este contexto, señala además una posible metodología de cálculo para determinar el monto de la sobretasa que puede ser utilizado como crédito contra el IDPC.**

El SIII confirma que la sobretasa tiene el mismo tratamiento tributario que establece la LIR para las contribuciones de bienes raíces, pudiendo utilizarse como crédito o gasto, según corresponda y, respecto de la proporción, el monto de la sobretasa que puede ser utilizado como crédito contra el IDPC, y sólo para estos efectos, se determina según la proporción que represente el avalúo fiscal de cada bien raíz, en el total de los avalúos que se consideró para el cálculo de la sobretasa. La proporción que no pueda ser utilizada como crédito, podrá ser rebajada como gasto, en los términos dispuestos en el artículo 31 de la LIR.

# Fusión entre sociedades extranjeras con agencias en Chile

**Dos sociedades extranjeras, ambas con agencias en Chile, pretender fusionarse. Frente a esto, se solicita confirmar lo siguiente:**

a) Las utilidades tributables de la agencia de la sociedad disuelta se traspasarían a la agencia de la sociedad subsistente, no estando sujetas a impuesto pues las agencias no pueden considerarse como personas jurídicas distintas de las sociedades extranjeras.

b) La fusión debiera informarse a través de Formulario 3239, acompañando la correspondiente documentación de sustento.

De lo anterior, el SII establece que deberá distinguirse sobre el curso que tendrá la agencia de la sociedad disuelta para determinar el tratamiento tributario que corresponde aplicar. Así, si las utilidades tributables se traspasan a la empresa extranjera subsistente con motivo de la disolución de la agencia, corresponderá proceder con el término de giro de la agencia que se disuelve. Ahora bien, si se traspasan con motivo de la fusión, si bien no corresponde aplicar la normativa referente al término de giro, la agencia disuelta deberá efectuar un balance de término de giro a la fecha de disolución y aplicar los impuestos que correspondan, pudiendo acogerse al término de giro simplificado.

Respecto de la información que debe darse al SII, se establece que esta deberá hacerse a través de la carpeta tributaria electrónica, dentro de los 2 meses siguientes a la modificación respectiva.

# Emisión de facturas venta de software desde el extranjero

**Emisión de documentos en caso de venta de software desde el extranjero a Chile**

Respecto de la documentación a emitir en caso de que un residente en España reciba pagos por uso de software desde Chile, se plantean diversos casos posibles.

En caso de un software no estándar, las rentas se gravan con impuesto adicional, incluso en caso del convenio con España, variando solo la tasa aplicable. En dicho caso, no será necesario emitir documentos tributarios en Chile.

En caso de que sea un software estándar, la operación se encontraría sujeta a IVA; si el pagador es un contribuyente de IVA, deberá emitir una factura de compra; en caso de que no lo sea, el prestador deberá inscribirse en el régimen simplificado, respaldando la operación con los documentos que emita normalmente (sin necesidad de la emisión de una factura).



# Modifications on various articles of the CITL and TC, included by Tax Modernization Law

## **The modifications suffered by the Chilean Income Tax Law (“CITL”) and the Tax Code (“TC”), as a result of the Tax Modernization Law, can be grouped as follows:**

- **TC relationship rules.** It is understood as related: a) Controller and controlled entities, b) All entities that are under a common controller, c) Owners and beneficial owners that by any means own directly or through other persons or entities more than 10% of shares or rights, d) The manager of an association agreement or other fiduciary businesses that have more than 10% of the right to profits, e) Entities related to an individual according to letters c and d above and, f) the parent or associate and its subsidiary or associate.

- **Association or participation accounts and other fiduciary assignments.** It clarifies the way in which managers and participants must recognize the income obtained through an association or joint venture account and other fiduciary assignments and on the right that participants will have to credit by CIT. On the other hand, both in the fiduciary commission and in the association, it is established that the contribution made will not

produce effects in the determination of the tax equity, as long as the effectiveness, conditions and amounts of participation in an association or fiduciary commission are accredited, by representing an enforceable liability of the manager in favor of the participants or beneficiaries, and an asset representing effective investment for the participants and beneficiaries.

- To determine the taxation applicable to profits, the following must be distinguished:

a) When the effectiveness, conditions and amount of the participation of a participant or beneficiary are not proven:

In this case, the manager will be responsible for complying with the tax obligations, as long as said circumstances exist.

b) When the effectiveness, conditions and amount of the participation of a participant or beneficiary are proven:

Provided that there has been accountability from the manager to the participants, both the manager and the participants must determine and pay the income tax that corresponds to the result of the operation.

## **Distinction with respect to taxes to which the participant or beneficiary is subject:**

- **CIT contributing participant:** If the participant is a CIT taxpayer, the participation will be computed for the application of this tax, according to the regime to which it is subject, adding to the CIT tax base.
- **Participant taxpayer of final taxes:** If the participant is a taxpayer of Personal Tax or WHT, the participation will be computed for the application of said taxes, that is, it will be added to the taxable basis to apply the corresponding tax.
- **Situation in which the documentation and accountability of the fiduciary commission or association or participation account occurs in a year after obtaining profits:** The manager must pay taxes for the total profits, notwithstanding if in a subsequent year the effectiveness of the participation and the rendering of accounts is made, in the event that the manager has already paid CIT, the participant will not have to pay CIT again.
- **The concept of civil partners is included in the relationship rules and rules on sworn statements of the CITL are adapted.**
- **New tranche affected by a higher Personal Tax rate:** Personal Tax taxpayers with income greater than 310 tax units will have the right to a credit equivalent to 5%, on withdrawals or dividends (duly increased) with a credit subject to the obligation of restitution when it is application of the 40% rate, the foregoing in order that

the total and maximum taxation on the referred withdrawals or dividends does not exceed 44.45% in Chile.

## **Other Modifications:**

- **The sporadic income declaration rule is replaced:** The new rule only adds the obligation to declare, within the month following its obtaining, sporadic income to Personal Tax taxpayers, unless the tax is withheld in its entirety, and must proceed with its reliquidation for purposes of determining the rate that is applicable in the month in which said income is declared.
- **Proof of exempt income, income subject to substitute taxes and effective income on the presumed ones, in the case of the justification of investments:** The rule distinguishes: a) If the taxpayer is obliged to keep accurate accounting, they must use said accounting as a means of proof. b) If the taxpayer is not obliged to keep reliable accounts, he may prove that his funds correspond to non-income income, exempt income or effective income over the presumed ones by any means of legal proof.
- **Reimbursement of sums paid in excess of what is due for reasons attributable to the Chilean tax authorities (“SII”) or National Treasury:** In this case, if the cause for which the above-mentioned overpayment was generated is attributable to the SII or the National Treasury, the amount that the taxpayer is obliged to repay will not accrue interest.

- **New article of the CITL, on the quality of value with stock market presence:** The new referred article, in its second paragraph, deals with one of the ways in which a security can acquire a stock market presence, which is the “market maker”, and provides that, if the stock market presence is given exclusively by the effect of agreements that ensure the daily existence of offers to buy and sell the securities, the treatment as non-income income in accordance with the CITL, will proceed only during a period of one year counted from the first public offering of securities made after the issuer's registration in the Securities Registry of the Commission for the Financial Markets (“CMF”) or the deposit of the internal regulations of the fund in the Public Registry of Deposit of Internal Regulations of the CMF, as appropriate.

- **Replacement of the TC resident concept:** According to the new wording of the regulation, any person who stays in Chile for more than 183 days, uninterrupted or not, within a 12-month term will have the status of resident.

- **Concept of permanent establishment, included in the CITL:**

The following elements emerge from the definition to configure a PE: a) The existence of a place such as offices, agencies, facilities, construction projects and branches in Chile; b) The destination of said place, exclusively or not, to the permanent or habitual realization of the business, turn or activity of a person or entity, and

c) That a person or entity not domiciled or resident in Chile is the one that develops said business, line of business or activity.

In relation to the PE agency, the following elements emerge: a) The existence of a mandate between: i. A person or entity without domicile or residence in Chile, as the principal, and ii. A person acting as agent; b) That, by virtue of the mandate, the person or entity without domicile or residence in Chile carries out activities in our country, and in the exercise of such activities, the agent usually: i. Conclude contracts of the ordinary business of the principal; ii. Play a leading role that leads to the conclusion of contracts of the principal's business, or iii. Negotiate essential elements of the contracts of the principal's business, without being substantially modified by the latter.

The following situations are excluded from the configuration of a PE: i. The agent who is “neither financially nor legally dependent on the principal”, performing activities inherent to the exercise of their ordinary business, or ii. In any of the cases in which a PE would be configured, “the person or entity without domicile or residence in Chile exclusively carries out auxiliary activities of the business or line of business, or preparatory activities for the launch of the same in the country.

In relation to the Tax Treaties, the following scenarios may occur: a) A “PE CITL” and a “PE Tax Treaty” are configured, the PE must pay taxes in accordance with the rules of the CITL, determining its results on the basis of complete accounting records, considering

itself as a totally separate and independent company from its parent company. b) A “PE CITL” is configured, but not a “PE Tax Treaty”, the “PE CITL” should not be taxed in Chile as a PE, and the provisions of the CITL will not be applicable. c) A “PE CITL” is not configured, but a PE Tax Treaty is configured, income could be taxed according to rules other than the CITL.

## Modifications to the Funds Act (“LUF”)

**The modifications suffered by the LUF, as a result of the Tax Modernization, can be grouped as follows:**

- a) **Quotas released from payment.** The fully released quotas will have no value in their future disposal, therefore the capital gain obtained in the disposal of the same quotas would not benefit from the non-income income contemplated in the CITL. In the case of partially released installments, that part released from payment will not be part of the acquisition value of these, the non-income income benefit of the CITL, with respect to the higher value obtained in the sale, not being applicable in said part.
- b) **Tax treatment for investment funds and mutual funds.** The fund administrator must keep the corresponding record of the income obtained from investments made in entities subject to the partial credit allocation regime according to full accounting and effective income. To determine the balance of credits for taxes borne abroad for income obtained in the fund, the company must keep an accumulated credit balance registry for taxes paid abroad.

c) **Tax treatment for fund contributors.** It is clarified that the tax treatment for contributors will correspond to that established by the CITL for shareholders subject to the partial credit allocation regime. The capital decreases made by the funds will be subject to the aforementioned regime.

d) **Tax treatment for private investment funds.** It is established that the CIT rate for the administrator regarding the interest received or accrued by the fund, originated in loans made to persons related to any of its contributors, will be the CIT rate corresponding to the general tax regime.

e) **Modifications to the Private Investment Funds (“FIP”).** It is established that after one year since the incorporation of the FIP, and while it is in force, it must have a minimum of 8 contributors, whether related or not, and none of them, together with their related parties, may have more than 20 % of the fees paid from the FIP. It is established that in the event that the FIP is considered as a public limited company and its contributors as shareholders of this for the purposes of the CITL, with respect to the benefits or profits it has, for not complying with the LUF requirements, it may be taxed again in accordance with general LUF regulations in the event that the fund once again complies with the requirements prescribed by said regulations.

f) **An extraordinary term is established that was fulfilled on March 1, 2021,** so that previously constituted FIPs can be subject to the new limits, if at the end of said term the fund does not comply with said limits, it will be considered a public limited company and its contributors shareholders of this, regarding the profits and benefits they obtain.



# Statement issued by a beneficiary residing in a country with which there is a valid DTT

**The sworn statement that the beneficiary of an income or amount must make to the withholding agent, so that it does not make the respective tax withholding, or make it with the rate provided in a Tax Treaty in force, as appropriate, must comply with the following conditions:**

- a) Consist of an affidavit that must be in writing;
- b) Contain the data and statements that are detailed in the annexes to the resolution;
- c) The date of the declaration. It is noted that, notwithstanding to the date on which the statement is issued, the conditions contained therein must be met at the time from which the withholding tax is owed, that is, the instant the tax obligation arises, remaining its amount has been determined, in accordance with the rate, surcharges and other regulations in force at that time, including those cases in which, in accordance with the regulations of the corresponding tax treaty, the income will be exempt from taxes in Chile. However, this statement must be

issued by the beneficiary, prior to the date of payment of the withholding tax that the withholding agent has made;

d) Clearly and expressly indicate in its text that the beneficiary of the income or amount, at the time of the declaration and from which the tax is owed, or in which the income is released from said tax: i.- Does not have a permanent establishment in Chile e; and ii.- Complies with the requirements to be a beneficiary of the provisions of the DTT, regarding the taxation of income or corresponding amounts.

e) Be signed by the declarant or his representatives, as appropriate.

f) As a general rule, the sworn statement must be submitted, using the model included in the respective Resolution.

g) Notwithstanding the foregoing, in the event that the withholding agent carries out regular or habitual operations in more than one period with the same beneficiary, it may choose and avail himself of the following procedure, consisting of issuing and certifying a first sworn statement, in which it is indicated : i. the date of commencement of the agreement or subscription of the contract; ii. nature of the operations to be carried out; iii. periodicity; and iv. Contract period. In this case, it must be ratified by December 31 of each year or at the end of the respective agreement or contract, that the circumstances of the first sworn statement have not changed.

## Partner, shareholder or individual entrepreneur salary

**According to our legislation, the reasonably proportionate remuneration assigned to the partner, shareholder or individual entrepreneur who actually works in the business or company is accepted as an expense. Reasonably proportionate means that it corresponds to market remuneration and provided that the beneficiaries of such remuneration actually work in the company. Excess remuneration or full remuneration, as the case may be, will be considered as a rejected expense. In any case, the remunerations in the case are considered labor tax income (LT).**

It is concluded that the rule does not require as a requirement to deduct the expense, the payment of contributions with respect to the business salary. Notwithstanding the foregoing, the owner of the company, holder of the remuneration for business salary, must make social security contributions in accordance with the pertinent social security rules. The tax base for the calculation of the LT is constituted by the employer's salary, from which the pension contributions can be reduced according to the respective pension regulations, taking into account the criteria and limits established for dependent workers. The amount for social insurance against risks of occupational accidents and diseases does not constitute a deduction from those authorized in this case.

## Application of VAT to the provision of services in an infrastructure project

**Taxation with VAT of services provided in a tender for the construction, commissioning, guarantee and maintenance of an infrastructure project in Chile on a turnkey basis.**

In this regard, it is concluded that they are not affected by VAT:

- a) Engineering services, technical advice, consulting and engineering design, even when the company also takes charge of its construction;
- b) Project equipment and systems testing and technical supervision services for completed works, if they consist of mere inspections or certifications of works;
- c) The white march service, as it is a service of technical supervision or certification of works in operation; Y,
- d) Training, training and operation simulation services, in accordance with the VAT exemption applicable to all areas of education, whatever the nature or legal form of the entity that provides the education.

On the contrary, preventive maintenance and repair services of equipment and systems will be taxed with VAT, if they are provided in plants or workshops, as they are industrial services.

## Return of capital from a partner who retires from a partnership

**A partnership was established with capital contributed by the parents and 6 children. After the death of the parents, their rights were awarded to the children. Currently some partners intend to withdraw from the company through a capital decrease, returning their capital contributions and their revaluations, the contributions and revaluations received in inheritance and the corresponding proportion in the reserve of accumulated profits and profits for the year.**

Non-taxable income for return of capital is up to the contribution or acquisition value of its participation, and its readjustments. In this case, said value will correspond to the capital and its readjustments contributed by the partner who retires from the company, as well as that contributed by the partner who inherited his participation.

Finally, if due to the return of capital, the partner obtains other amounts other than the capital stock and its readjustments, those may correspond to increases in equity, taxed with CIT and IGC or IA, by application of the order of imputation rules with that the return must be made.

## Optional substitute tax regime for final taxes

**The Tax Modernization Law established an optional system of substitutive tax for final taxes (ISFUT). During 2020, instructions were given to determine its calculation, indicating that additional instructions would be issued, offering numerical examples to determine the balance of taxable profits as of 12.31.2020 or 12.31.2021, which can benefit from the ISFUT during calendar year 2021 or until the last business day of April 2022, respectively.**

The new instructions simplify the way to determine the taxable basis that can be subject to the payment of the ISFUT, so that during the years 2021 and until the last business day of April 2022 it will be carried out in the same terms as in 2020. That is, considering the smaller amount between the RAI and the STUT.

Taxpayers who keep accounting in foreign currency but who have not been authorized to declare and pay their taxes in said currency, must express the amount that will receive the ISFUT in pesos, at the exchange rate in effect on the last day of December of the year prior to the fiscal year in which the option is taken.

The foregoing implies that the amount of profits, the respective increase and credit by CIT must be updated, depending on the variation of the CPI, until the date of payment of the ISFUT, except in the case of companies subject to the Pro Pyme regime.

Finally, considering that the FUR registry must be kept updated even if the company is subject to the ProPyme regime, the determination of the ISFUT base for reinvested earnings must be updated on the date on which the payment of said tax is made.

## Application of inheritance and gift tax to revocable donations

**The modifications established by the Tax Modernization Law to the Law on Inheritance Tax and Donations were confirmed, regarding the definition of donations only to those irrevocable donations, clarifying certain aspects of donations between spouses.**

In this way, it is determined that, since donations between spouses are always revocable, said donations are not taxed with donation tax. Notwithstanding the foregoing, inheritance tax and the corresponding income taxes are applicable.

On the other hand, it is reported that donations between spouses, to the extent that they must be made under the form or solemnities of inter-living contracts, must be submitted to the process of insinuation.

## Sworn Statements term extension on financial accounts related to people with tax residence abroad

**In this regard, it is worth mentioning that in 2018, the SII established the obligation to present said declaration, which, in accordance with the provisions of the Tax Code, must be made until June 30 of each year.**

Regarding the current year, the SII extended the deadline for filing the return until August 31.

## Credit for taxes paid abroad by a public investment fund

**A Chilean company plans to invest in shares of a public investment fund established in Chile (regulated under the LUF), which will only have income from foreign sources. The fund will make a contribution to fund a company incorporated in the Cayman Islands and will register its investment in the Foreign Investment Registry ("RIE") of the SII. The Cayman company will invest and will own 10% or more of a company domiciled in a State with which Chile has an agreement in force, either to (i) avoid international double taxation or (ii) exchange tax information.**

The consultant estimates that both the fund, first, and the Chilean company, later, will be able to register and then assign as a tax credit all income taxes (whether federal or state), applied in the State with an Agreement on the income of the company foreign that - successively and through the Cayman company - are distributed to them as a dividend.

The SII determines that the fund may use as a credit the federal or state income tax paid by the company located in the country with an Agreement on the profits distributed to the company located in the Cayman Islands and subsequently distributed as a dividend to Chile. On the other hand, the credits may be assigned by the investment fund to its participant, the Chilean company.



## Debt recognition

**Questioning to the debt recognition as a document that is not taxed with stamp tax (“ITE”) and that liabilities in general do not require the issuance of documents taxed with said tax to be recognized as such. In the case of a flow of money received by company and recorded in the accounting as a liability, and subsequently unilaterally issued the debt recognition does not constitute taxable income for the company, but a liability.**

Regarding this situation, it is indicated that the document where there is a mere recognition of debt does not serve to prove, by itself, that a flow of money corresponds to a liability, the foregoing, not meaning that to be valid as proof it must necessarily be issued a document subject to ITE. Therefore, to prove that a flow recorded in the accounting corresponds to a liability, it will be necessary to acknowledge the debt, which at least attests to the amount and date of its granting, and also to accompany other proof records that allow proving that a third party assumed the status of creditor with respect to the audited taxpayer.

## Use of the land tax surcharge as a credit against the CIT

**The law on land tax establishes an annual surcharge calculated on the total sum of the tax appraisals of real estate belonging to a taxpayer, in the part that exceeds 670 UTA (approx. USD 560k). Taxpayers subject to the surcharge may, for example, allocate the amounts paid for this concept either as an expense or credit, in whole or in part, according to the general rules established in the LIR for Territorial Tax. In this context, it also indicates a possible calculation methodology to determine the amount of the surcharge that can be used as a credit against the CIT.**

The SII confirms that the surcharge has the same tax treatment established by the LIR for real estate contributions, and can be used as a credit or expense, as appropriate and, with respect to the proportion, the amount of the surcharge that can be used as a credit against the CIT, and only for these purposes, is determined according to the proportion that represents the tax appraisal of each real estate, over the total of the appraisals that were considered for the calculation of the surcharge. The proportion that cannot be used as a credit may be deduced as an expense, in the terms set forth in article 31 of the LIR.

# Merger between foreign companies with agencies in Chile

**Two foreign companies, both with agencies in Chile, intend to merge. Faced with this, it is requested to confirm the following:**

- a) The taxable profits of the agency of the dissolved company would be transferred to the agency of the surviving company, not being subject to tax since the agencies cannot be considered as legal persons other than foreign companies.
- b) The merger should be reported through Form 3239, accompanying the corresponding supporting documentation.

From the foregoing, the SII establishes that it must distinguish itself on the course that the agency of the dissolved company will have to determine the tax treatment that corresponds to apply. Thus, if the taxable profits are transferred to the surviving foreign company due to the dissolution of the agency, it will be appropriate to proceed with the end of business of the dissolving agency. Now, if they are transferred due to the merger, although it is not appropriate to apply the regulations regarding the end of business, the dissolved agency must prepare a balance sheet of the end of

business on the date of dissolution and apply the corresponding taxes, being able to accept at the simplified end of business.

Regarding the information that must be given to the SII, it is established that this must be done through the electronic tax file, within 2 months of the respective modification.

# Issuance of software sales invoices from abroad

## **Issuance of documents in case of sale of software from abroad to Chile**

Regarding the documentation to be issued in the event that a resident in Spain receives payments for the use of software from Chile, various possible cases arise.

In the case of non-standard software, the income is taxed with WHT, even in the case of the agreement with Spain, varying only the applicable rate. In this case, it will not be necessary to issue tax documents in Chile.

In case it is a standard software, the operation would be subject to VAT; if the payer is a VAT payer, he must issue a purchase invoice; If it is not, the provider must register in the simplified regime, supporting the operation with the documents that it normally issues (without the need to issue an invoice).



## Contacto

### Francisco Lyon

Socio Principal  
T: +56 2 2997 1401  
E: flyon@kpmg.com

### Rodrigo Ávalos

Socio Global Management Tax  
T: +56 2 2997 1401  
E: rodrigoavalos@kpmg.com

### Andrés Martínez

Socio Tax & Legal  
T: +56 2 29971412  
E: avmartinez@kpmg.com

### Juan Pablo Guerrero

Socio Transfer Pricing  
T: +56 2 29971412  
E: jguerrero1@kpmg.com

### Ángelo Adasme

Socio Tax IES  
T: +56 2 2997 1435  
E: aadasme1@kpmg.com

### Rodrigo Stein

Socio Líder Tax & Legal  
T: +56 2 29971412  
E: rodrigostein@kpmg.com

### Francisco Ramírez

Socio Tax M&A  
T: +56 2 2997 1411  
E: framirez@kpmg.com

### Alberto Cuevas

Socio Tax & Legal  
T: +56 2 29971401  
E: albertocuevas@kpmg.com

### Gloria Mardones

Socia Global Management Tax  
T: +56 2 2997 1412  
E: gmardones@kpmg.com

### Luis Seguel

Socio Dispute Resolution  
and Controversy Services  
T: +56 2 2997 1412  
E: lseguel@kpmg.com

## KPMG en Chile

### Santiago

Isidora Goyenechea 3520  
Piso 2, Las Condes  
T: +56 2 2997 1000  
E: contacto@kpmg.com

### Viña del Mar

Edificio Libertad  
Av. Libertad 269  
Of. 1201, Piso 12  
T: +56 2 2997 1581

### Concepción

Edificio Bío Bío Centro  
Av. Autopista 8696  
Of. 513, Hualpén  
T: +56 2 2997 1591

### Valdivia

Edificio Paseo Libertad  
Independencia 49  
Oficina 309  
T: +56 2 2997 1570

### Puerto Montt

Edificio La Construcción  
Quillota 175  
Of. 505, Piso 5  
T: +56 2 2997 1361

kpmg.cl

