



Derecho Tributario 2021-4

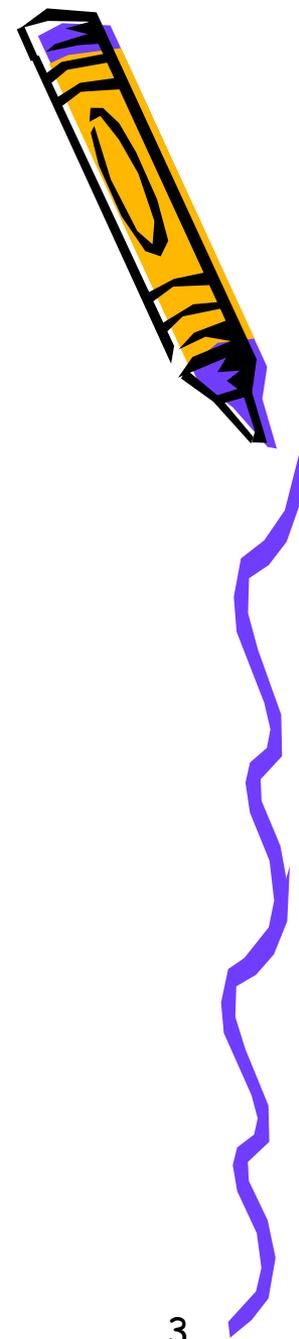
Eduardo Morales Robles

Problemas a considerar

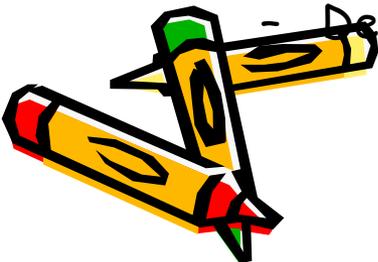
- Libertad contractual y Potestad Tributaria.
- Principio de legalidad y efectos
- Evasión vs Elusión:
 - 18°) Elusión: evitar algo con astucia, lo que no tiene que ser necesariamente antijurídico, especialmente si la propia ley contempla y entrega las herramientas al contribuyente para pagar impuestos en una medida legítima a la que se optó, y no en aquella que se le liquida.." (Inmobiliaria Bahía con Servicio de Impuestos Internos, rol N° 4.038-01)
- Incidencia de la Ley N° 19.646: beneficios económicos al personal del SII



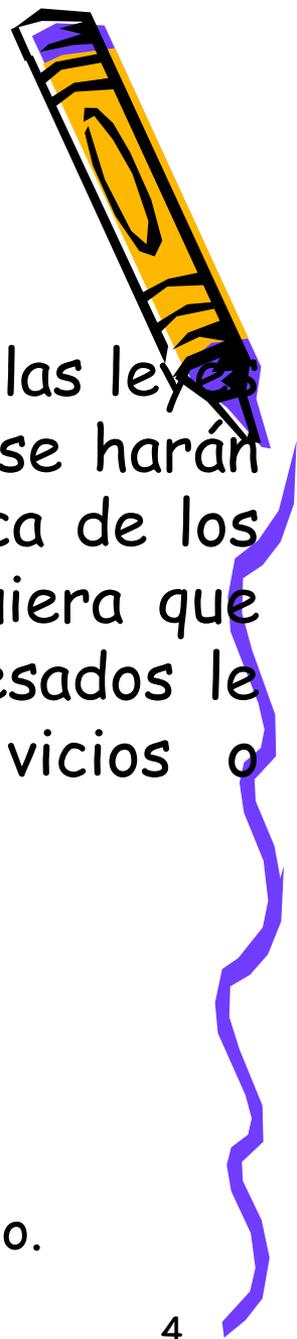
Medios para evitar la evasión



- No es necesario contar con legislación especial:
 - Simulación civil y fraude a la ley.
 - Entregas fraudulentas (Art.467 C.P.)
 - Franquicias improcedentes (Art.470, N°8 C.P.)
 - Contratos simulados (Art.471, N°2 C.P.)
- Regulación particular:
 - Tasación (Art.64 C.T.);
 - Fraudes tributarios (Art.97);
 - Delitos de engaño (inc.1°);
 - Delitos de apropiación (inc.2°)
 - Delitos de falsedad (inc.3°)
 - Fraudes en las donaciones (Art.97, N° 24)
 - Precios de transferencia (Art.41 E LIR);
 - Declaraciones juradas sobre inversiones



Principios aplicables (Art.4° bis)



1. Las obligaciones tributarias establecidas en las leyes que fijan los hechos imponibles, nacerán y se harán exigibles con arreglo a la naturaleza jurídica de los hechos, actos o negocios realizados, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los vicios o defectos que pudieran afectarles.
2. ¿Dónde queda el principio de legalidad?:
 1. Calificación jurídica de un acto o contrato;
 2. Interpretación de los contratos;
 3. Interpretación de la ley;
 4. Control mediante el recurso de casación en el fondo.



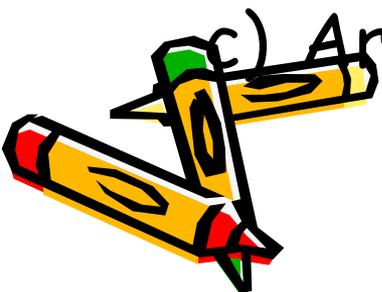
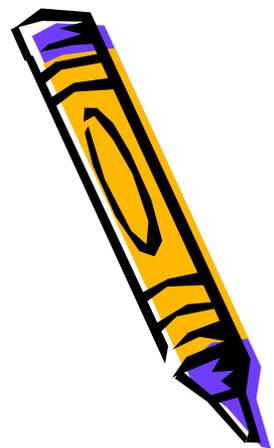
Principios aplicables (Art.4° bis, inc.2°)

3. Reconocimiento de la buena fe de los contribuyentes:

a) La buena fe en materia tributaria supone reconocer los efectos que se desprendan de los actos o negocios jurídicos o de un conjunto o serie de ellos,

b) según la forma en que estos se hayan celebrado por los contribuyentes.

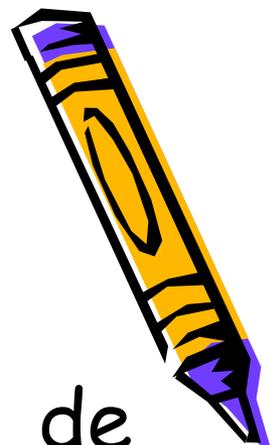
c) Art.8 bis, N°19 C.T.



Reconocimiento del Derecho de opción

Es legítima la razonable opción de conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria.

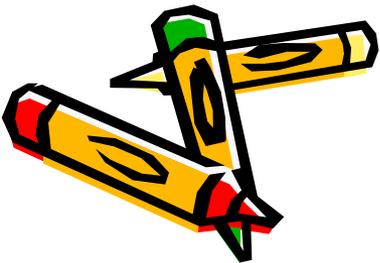
- a) Art.2° C.T.: Se aplica en materia tributaria todo el Derecho Común;
- b) Arts.19, N°s. 15 (asociación); 16 (trabajo), 21 (libertad de empresa) de la C.P.R.



Reconocimiento del Derecho de opción



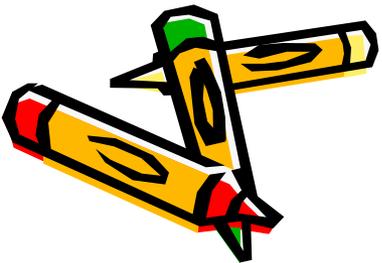
2. No constituye abuso la sola circunstancia que:
- a) el mismo resultado económico o jurídico se pueda obtener con otro u otros actos jurídicos que derivarían en una mayor carga tributaria; o
 - b) que el acto jurídico escogido, o conjunto de ellos, no genere efecto tributario alguno, o
 - c) bien los genere de manera reducida o diferida en el tiempo o en menor cuantía, siempre que estos efectos sean consecuencia de la ley tributaria.



Elusión ilícita (Art.4º bis inc.3º)

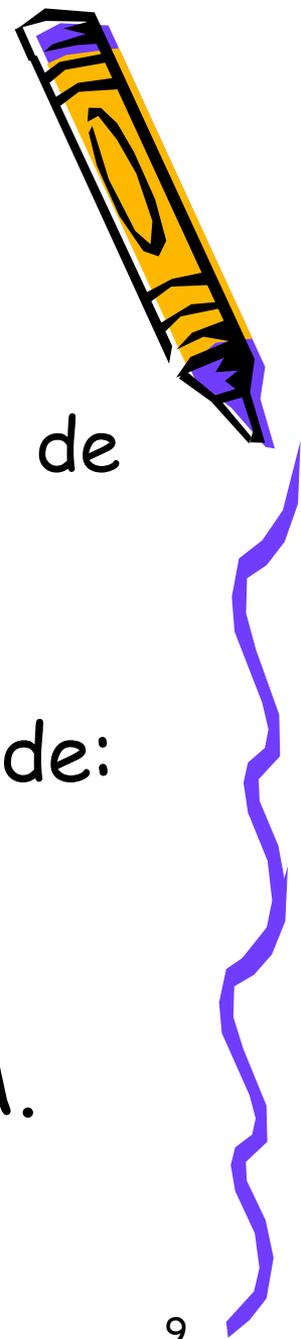
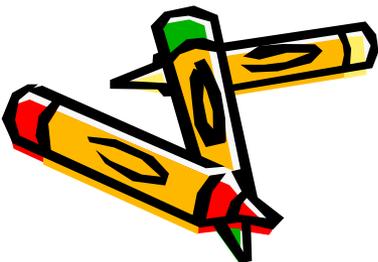


- NO hay buena fe si mediante los actos o negocios jurídicos o conjunto o serie de ellos, se eluden los hechos imponibles establecidos en las disposiciones legales tributarias correspondientes.



Elusión "ilícita"

- Principio de especialidad:
 - Norma anti elusión se aplica a falta de norma especial.
 - Normas especiales (Art.31, N°3 LIR)
- Se "entiende" que la hay en los casos de:
 - abuso (Art.4° ter) o
 - simulación (Art.4 quáter).
- SII tiene que probarla ante el TTA.

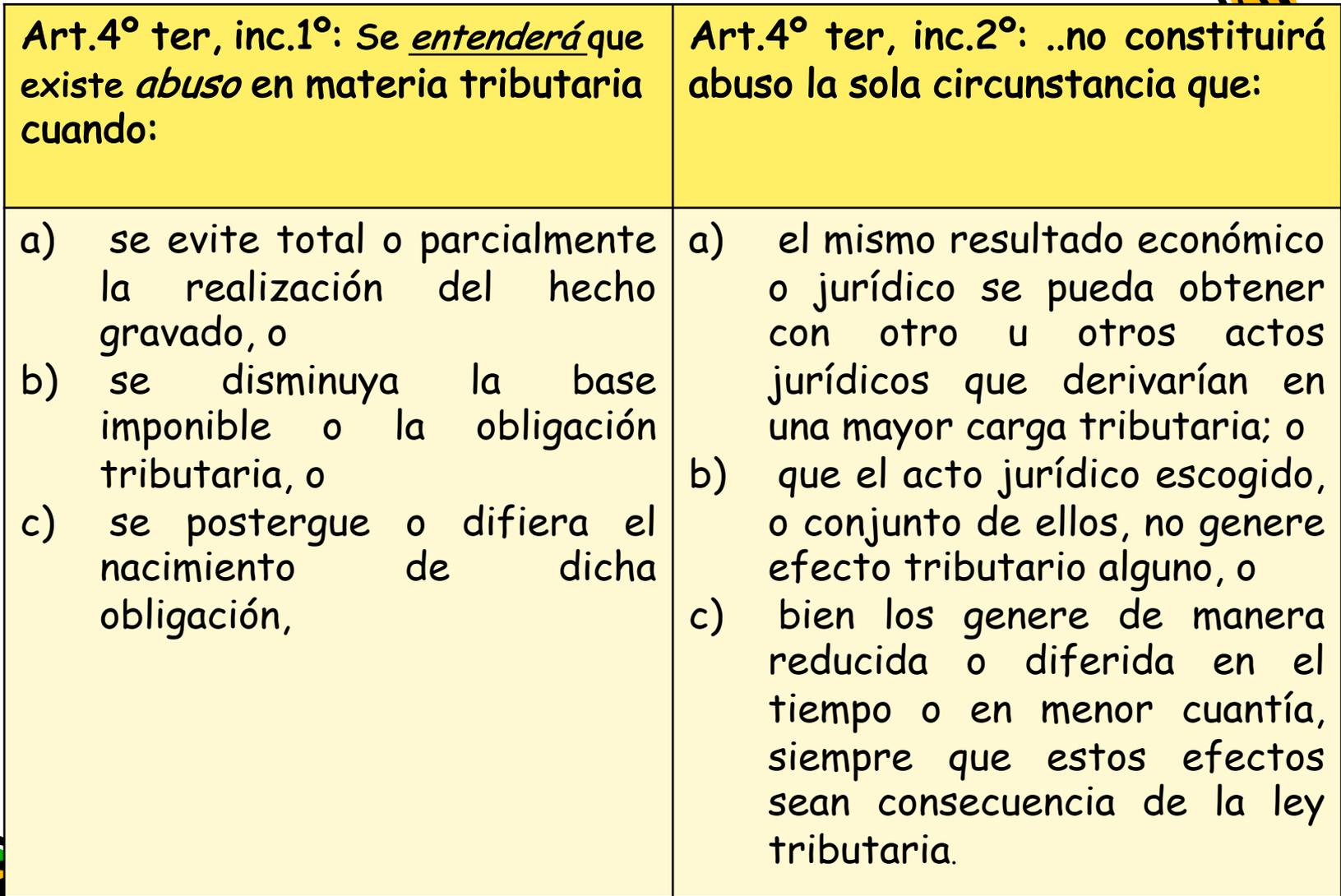


Abuso de las formas jurídicas



1. Los hechos imponibles contenidos en las leyes tributarias no puede ser eludidos mediante el *abuso* de las formas jurídicas.
2. Se entenderá que existe *abuso* en materia tributaria cuando:
 - a) se evite total o parcialmente la realización del hecho gravado, o
 - b) se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o
 - c) se postergue o difiera el nacimiento de dicha obligación,





Art.4° ter, inc.1°: Se entenderá que existe *abuso* en materia tributaria cuando:

- a) se evite total o parcialmente la realización del hecho gravado, o
- b) se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o
- c) se postergue o difiera el nacimiento de dicha obligación,

Art.4° ter, inc.2°: ..no constituirá abuso la sola circunstancia que:

- a) el mismo resultado económico o jurídico se pueda obtener con otro u otros actos jurídicos que derivarían en una mayor carga tributaria; o
- b) que el acto jurídico escogido, o conjunto de ellos, no genere efecto tributario alguno, o
- c) bien los genere de manera reducida o diferida en el tiempo o en menor cuantía, siempre que estos efectos sean consecuencia de la ley tributaria.

Abuso de las formas jurídicas: finalidad

3. Mediante actos o negocios jurídicos que, individualmente considerados o en su conjunto:

a) no produzcan resultados o efectos jurídicos o económicos relevantes para el contribuyente o un tercero,

Relevante: (RAE)

1. Sobresaliente, destacado.

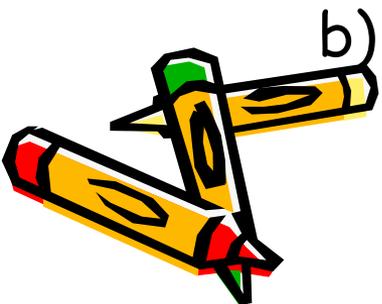
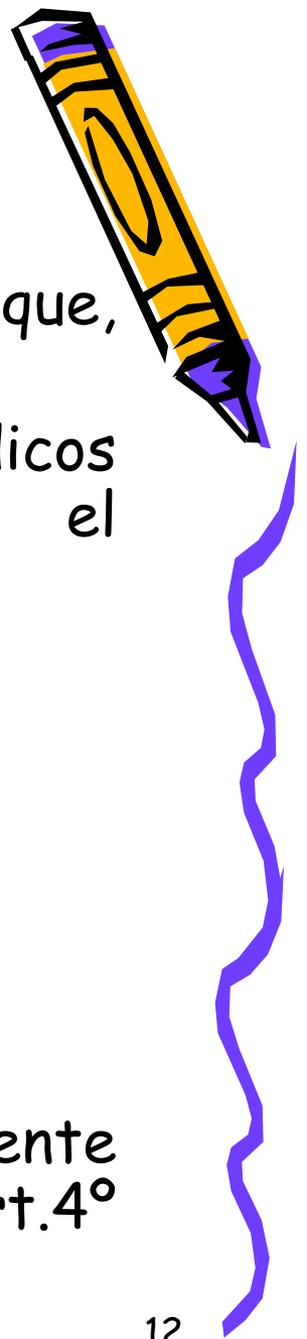
2. Importante, significativo.

¿Para quién?

-el contribuyente o

-¿un tercero? A quien se refiere

b) que sean distintos de los meramente tributarios a que se refiere el inc.1º Art.4º ter (los anteriores).



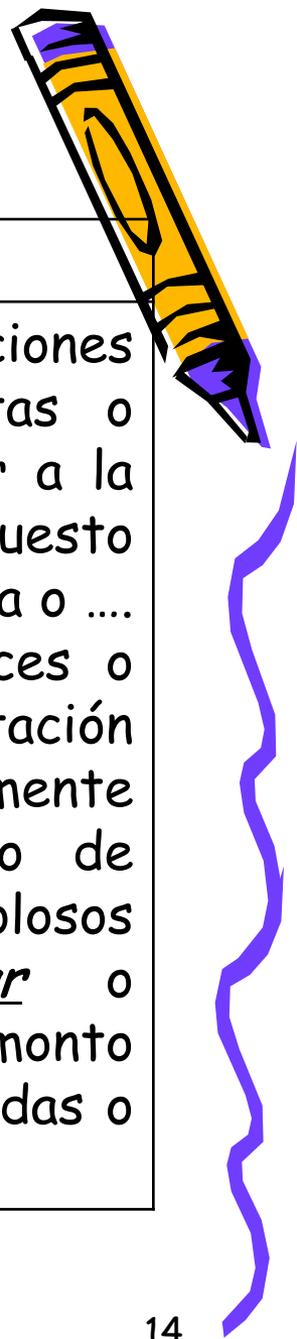
Abuso de las formas jurídicas: Efectos



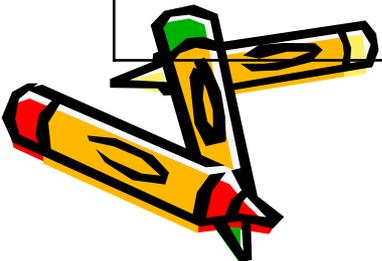
1. Si hay abuso: se exige la obligación tributaria que emana de los hechos imponibles establecidos en la ley (¿dónde más?).
2. Se podrá iniciar procedimiento de multa Art.100 bis C.T.



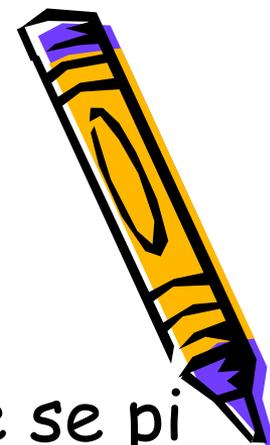
Simulación



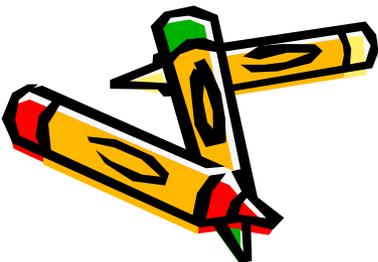
Art.4° quater	Art.97, N°4
<p>Se entenderá que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate <u>disimulen</u> la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, o su verdadero monto o data de nacimiento</p>	<p>"las declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda o ... la adulteración de balances o inventarios o la presentación de éstos dolosamente falseados,... o el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a <u>ocultar</u> o <u>desfigurar</u> el verdadero monto de las operaciones realizadas o a <u>burlar</u> el impuesto..."</p>



Disimular

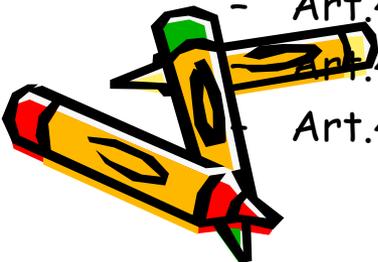


1. tr. Ocultar o encubrir con astucia lo que se piensa o siente. *No disimula sus intenciones. U. t. c. intr. Disimula, que viene el profesor.*
2. tr. Ocultar o encubrir algo que se siente y padece. *El torero disimuló el miedo. U. t. c. Intr.*
3. tr. Tolerar o disculpar algo, afectando ignorarlo o no dándole importancia. *U. t. c. Intr.*
4. tr. Ocultar algo para que no se vea o para que parezca distinto de lo que es.



Otras figuras

- Art.97, N°4, inc.3°: Obtención de devoluciones "simulando una operación tributaria o mediante cualquiera otra maniobra fraudulenta"
- Art.97, N°4, inc.5°: El que maliciosamente confeccione, venda o facilite, a cualquier título, guías de despacho, facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas, falsas, con o sin timbre del Servicio, con el objeto de cometer o posibilitar la comisión de los delitos descritos en este número..."
- Código Penal:
 - Art.383 C.P.: simular matrimonio;
 - Art.466 C.P.: celebración de contratos simulados
 - Art.467 C.P.: entregas fraudulentas
 - Art.468 y 473 C.P.: estafas
 - Art.471 C.P: celebración de contrato simulado
 - Art.440: simulando autoridad



Simulación: Efectos

- Los impuestos se aplicarán a los hechos efectivamente realizados por las partes, con independencia de los actos o negocios simulados.
- Se podrá aplicar Art.100 bis



Institucionalidad SII



Circulares	Resoluciones
55/2014: Análisis general de modificaciones	86/2015: Crea la Oficina de Análisis de Elusión
55/2015: Vigencia de normas anti elusión	68/2016: Crea Comité anti elusión y fija sus atribuciones y funciones.
65/2015: Imparte instrucciones acerca de las normas anti elusión;	69/2016: Establece la forma en que se deben presentar las consultas vinculante relacionadas con lo dispuesto en el artículo 26 bis del Código Tributario y los requisitos que se deben cumplir.
21/2016: vigencia y transición de Ley N° 20.899, 08/02/2016	
41/2016: Actualiza instrucciones sobre anti elusión y procedimiento	



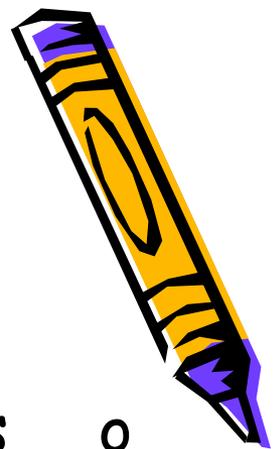
Consultas preventivas (Art.26 bis)



1. Quienes pueden solicitarlas: Los contribuyentes u obligados al pago de impuestos, que tuvieren interés personal y directo o cualquiera otro.
2. El Servicio dictó, por mandato legal, una resolución que regula petición: Resolución N°69/julio 2016
3. Plazo de respuesta: 90 días, contados desde la recepción de todos los antecedentes necesarios para su adecuada resolución.



Consultas preventivas (Art.26 bis)



4. El Servicio puede requerir informes o dictámenes de otros organismos, o solicitar del contribuyente el aporte de nuevos antecedentes para la resolución de la consulta.
5. Plazo ampliable, mediante resolución fundada, hasta por 30 días.
6. Silencio: Se entiende por no presentada para todos los efectos legales (*antes se tenía por rechazada la consulta*).



Consultas preventivas (Art.26 bis)

7. Efectos: Vinculante para el Servicio únicamente con relación al consultante y al caso planteado (¿Art.19, N°22 C.P.R.?)
8. La resolución debe señalar expresamente si los actos, contratos, negocios o actividades económicas sobre las que se formuló la consulta, son o no susceptibles de ser calificadas como abuso o simulación conforme a los artículos 4° bis, 4° ter y 4° quáter.
9. La respuesta no obliga al Servicio si varían los antecedentes de hecho o de derecho en que se fundó.



Sanciones (Art.100 bis)

a) Sujetos: Persona natural o jurídica respecto de quien se acredite haber diseñado o planificado los actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación.

- a) Se aplica a quién se le ocurrió.
- b) Los asesores no responden penalmente.
- c) No se refiere a los ejecutores.

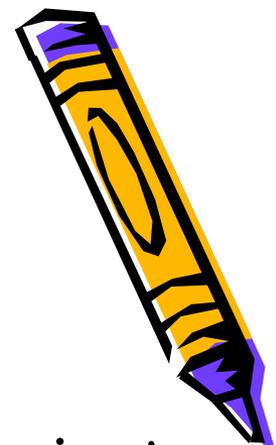
b) Responsabilidad por las personas jurídicas: la sanción se aplica a sus directores o representantes legales si hubieren infringido sus deberes de dirección y supervisión.

a) No se aplica Ley N° 20.393

b) Reglas semejantes a los Arts.98 y 99 C.T.



Sanciones (Art.100 bis)



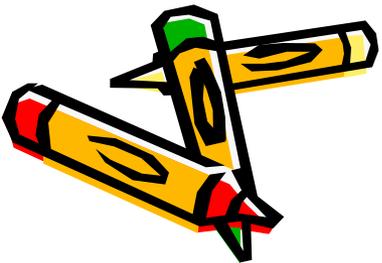
f) Prescripción: 6 años contados desde el vencimiento del plazo para declarar y pagar los impuestos eludidos.

- No es novedad respecto de las declaraciones maliciosamente falsas;
- Sin embargo, no hay falsedad en la declaración, sino que ilegitimidad de la causa de la declaración;
- Plazo se cuenta desde el vencimiento del plazo legal y no de la presentación de la declaración.
- Se suspende desde que se solicita la aplicación de la sanción pecuniaria hasta la notificación de la sentencia firme.



Sanciones (Art.100 bis)

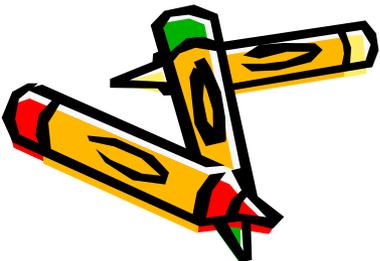
- d) Sanción: Multa de hasta el 100% de todos los impuestos que deberían haberse enterado en arcas fiscales, de no mediar dichas conductas indebidas, y que se determinen al contribuyente. La multa no puede superar 100 U.T.A.
- e) Oportunidad: sólo podrá aplicar la multa cuando la haya declarado el abuso o simulación por sentencia firme y ejecutoriada



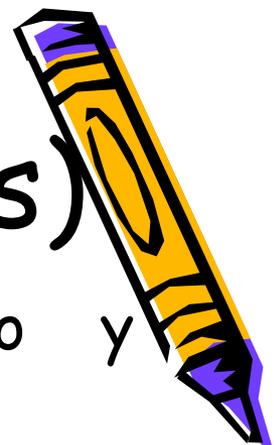


Procedimiento (Art.160 bis)

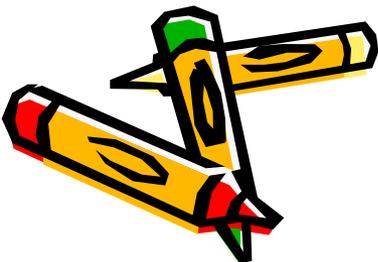
- Sujeto activo: El Director del Servicio de Impuestos Internos.
 - Se trata de acción civil monopólica;
 - Es semejante a Art.162 C.T.
- Hecho: abuso o simulación a que se refiere el artículo 4° quinquies y, en su caso, la aplicación de la multa establecida en el artículo 100 bis.



Procedimiento (Art.160 bis)



- Tribunal competente: Tribunal Tributario y Aduanero:
 - Materia:
 - declaración de abuso o simulación, establecida en el Art. 4° quinquies,
 - determinación y aplicación de la multa contemplada en el artículo 100 bis.
 - Territorio:
 - territorio jurisdiccional tenga su domicilio el contribuyente.
 - Tratándose de contribuyentes personas jurídicas, el domicilio corresponde al de la matriz.



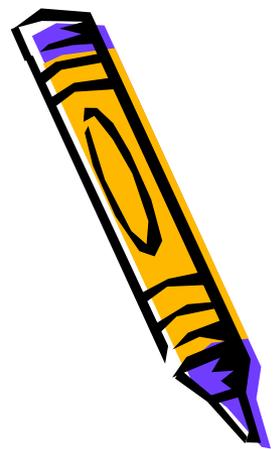
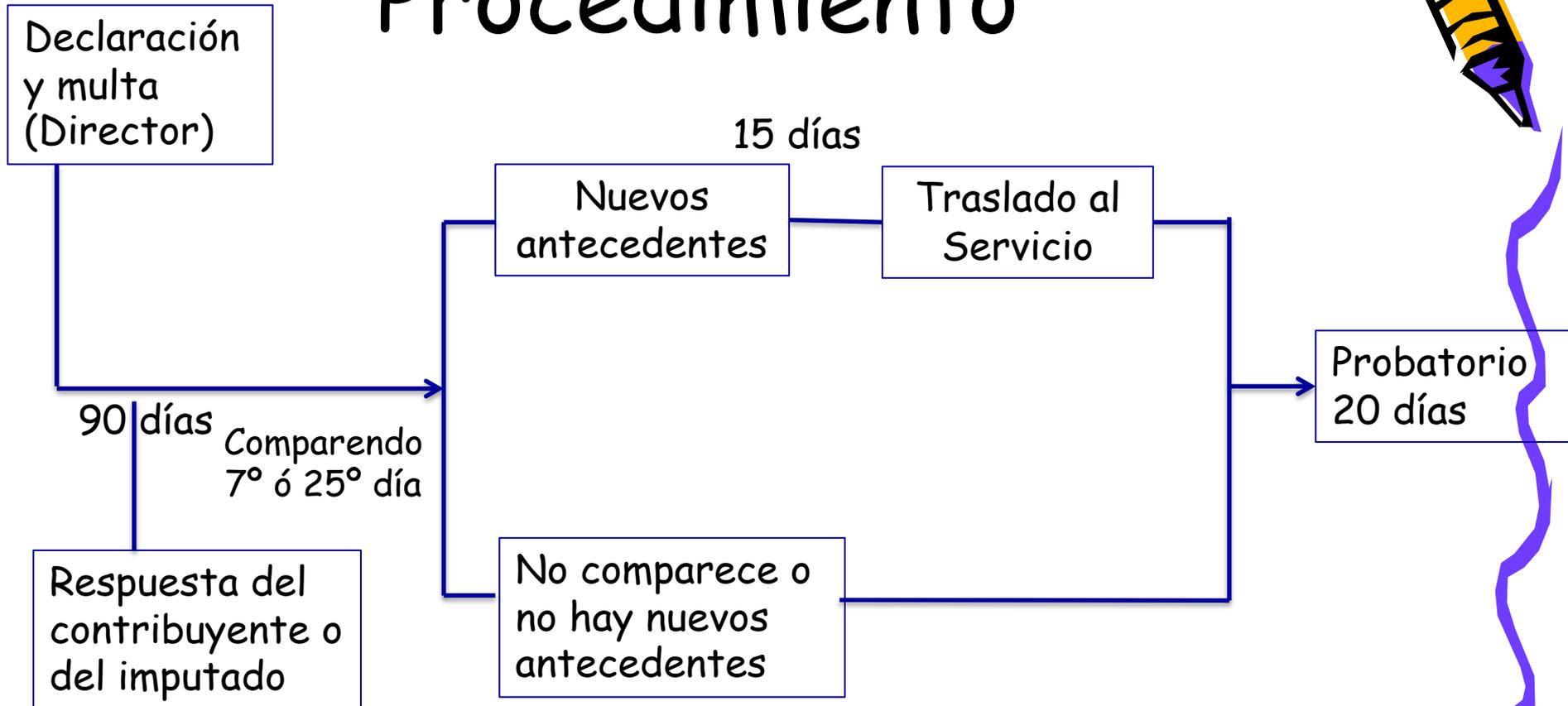
Procedimiento (Art.160 bis)

- Condiciones formales:

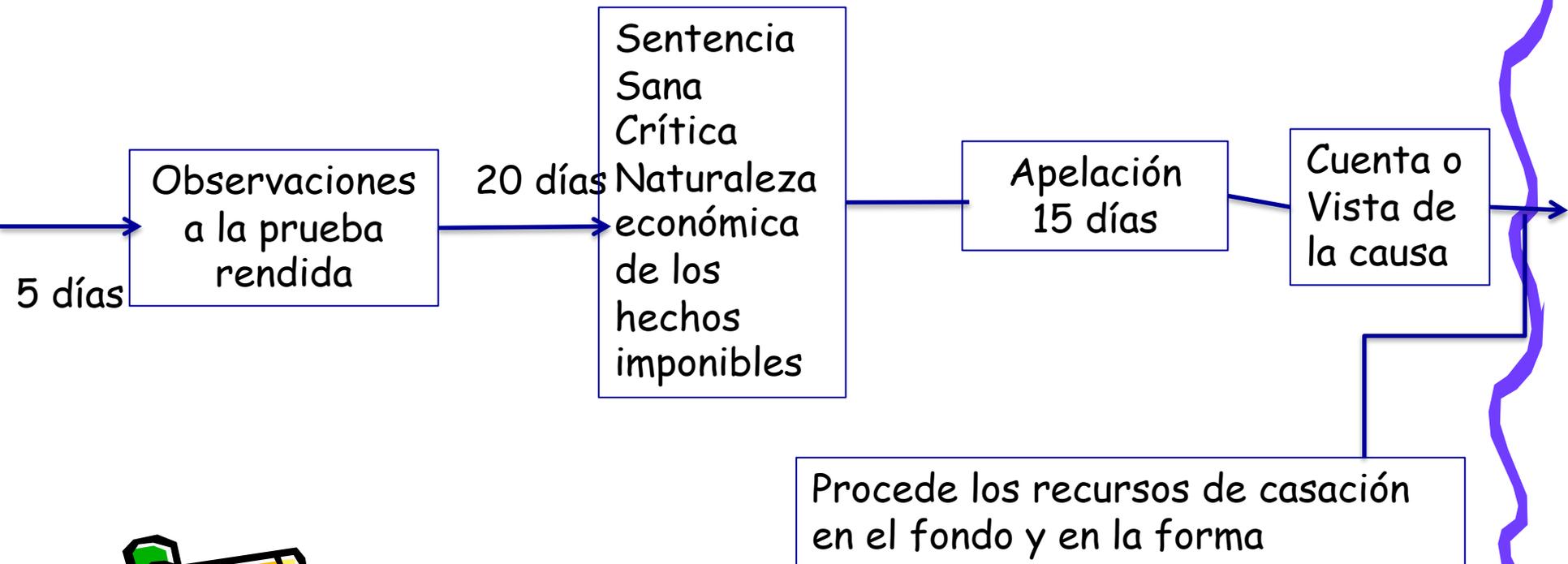
- Petición fundada,
- acompañando los antecedentes de hecho y de derecho en que se sustenta y
- que permitan la determinación de los impuestos, intereses penales y multas a que dé lugar la declaración judicial a que se refiere el Art.160 bis.



Procedimiento



Procedimiento



Sistema de valoración de la prueba



- Procedimientos seguidos ante TTA:
 - La prueba será apreciada por el Juez Tributario y Aduanero de conformidad con las reglas de la sana crítica.
 - Al apreciar las pruebas de esta manera, el tribunal deberá expresar en la sentencia:
 - las razones jurídicas y
 - las simplemente lógicas, científicas, técnicas o de experiencia en virtud de las cuales les asigna valor o las desestima.



¿Qué son las máximas de la experiencia?



- Friedrich Stein ha sostenido que las máximas de la experiencia son:
 - Definiciones o juicios hipotéticos de contenido general;
 - Desligados de los hechos concretos que se juzgan en el proceso, procedentes de la experiencia, pero independientes de los casos particulares de cuya observación se han inducido y que, por encima de esos casos, pretenden tener validez para otros nuevos.
- Experiencia:
 - Práctica prolongada que proporciona conocimiento o habilidad para hacer algo.
 - Conocimiento de la vida adquirido por las circunstancias o situaciones vividas.
 - Circunstancia o acontecimiento vivido por una persona.



Vigencia

- Estas normas comenzaron a regir desde el 30 de septiembre de 2015.

No obstante lo dispuesto en el inciso precedente, lo establecido en los artículos 4° bis, 4° ter, 4° quáter, 4° quinquies, 100 bis, 119 y 160 bis del Código Tributario sólo será aplicable respecto de:

- los hechos, actos o negocios, o conjunto o serie de ellos, a que se refieren dichas disposiciones,
 - realizados o concluidos a partir de la entrada en vigencia de las mismas (Art.25° Transitorio).
- Art.8° transitorio 20.899: “..cuando sus características o elementos que determinan sus consecuencias jurídicas ... hayan sido estipuladas con anterioridad a dicha fecha, aun cuando sigan produciendo efectos a partir del 30.09.2015 ...”

