

Derecho Tributario 2021

La interpretación de la ley tributaria



Eduardo Morales Robles



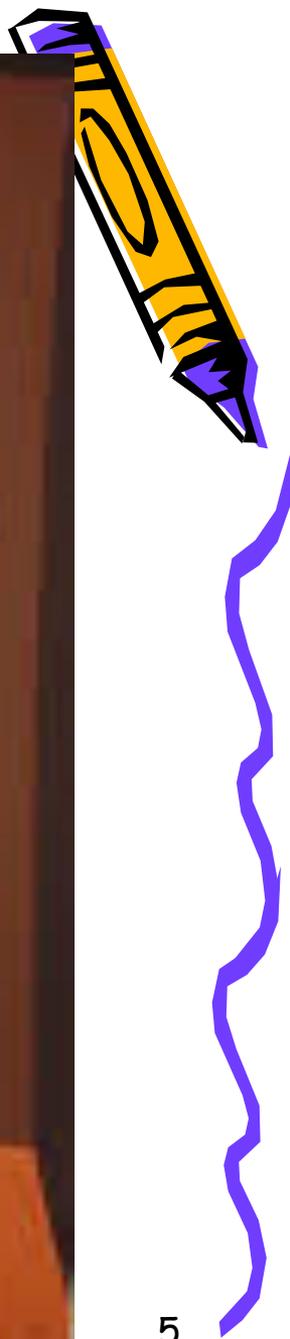
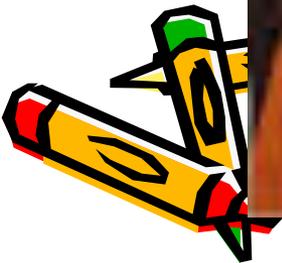


EMR-2021-Uch-3

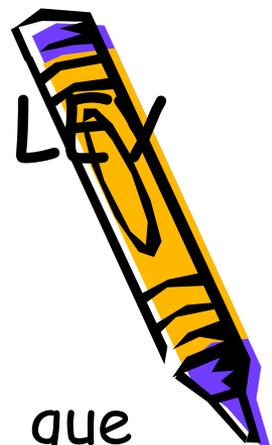




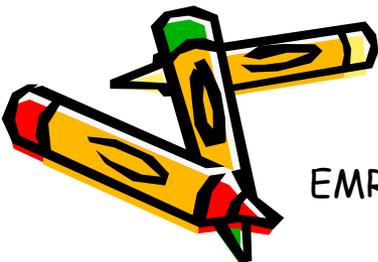
EMR-2021-Uch-3



IV. LA INTERPRETACION DE LA LEY TRIBUTARIA.



- La ley contiene descripciones de hechos que pueden verificarse (hecho hipotético legal).
- Calificación jurídica (tipicidad):
 - Definir si una situación de hecho se encuentra o no dentro de la hipótesis legal.
 - parte del supuesto que quien pretende subsumir el hecho conoce la ley y sabe su contenido.
- La interpretación es el procedimiento encaminado a comprender a qué se refiere una disposición a efectos de precisar su alcance y conocer si regula o no una situación de hecho.

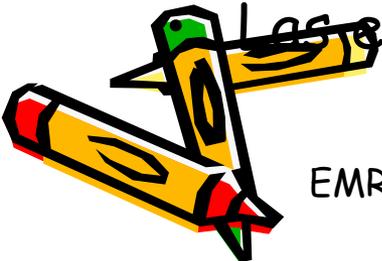


Supuestas premisas generales y particulares de interpretación.



- La Ley clara no debe ser interpretada.
- Las leyes tributarias:
 - deben ser interpretadas en contra del Fisco (In dubio contra Fiscum)
 - deben ser interpretadas a favor del Fisco (In dubio pro Fiscum)
 - debe ser interpretada restrictivamente.
 - hay que desechar la interpretación que pueda generar perjuicio al interés fiscal.

Las exenciones deben interpretarse restrictivamente.



¿Quién puede interpretar la ley?

Toda persona, cuando lee, interpreta la ley. Para poder aplicarla es indispensable conocer lo que la ley quiere decir.

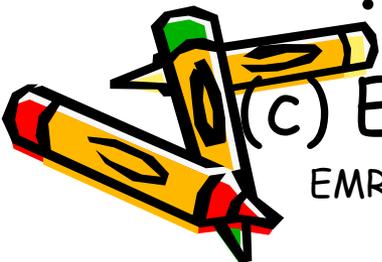
La diferencia radica en la fuerza vinculante de esa interpretación:

(a) El "legislador".

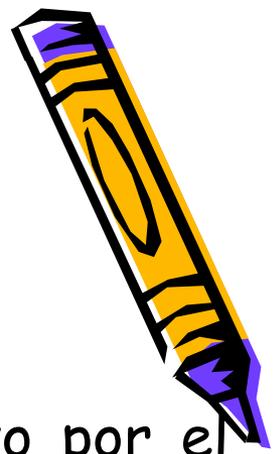
(b) El juez:

- Tribunal Constitucional.
- Tribunales ordinarios y especiales.

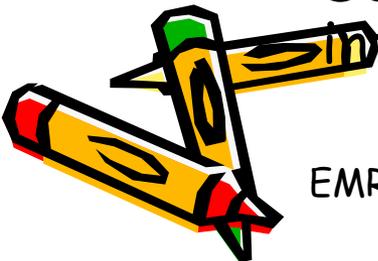
(c) El Administrador.



(a) Interpretación legislativa



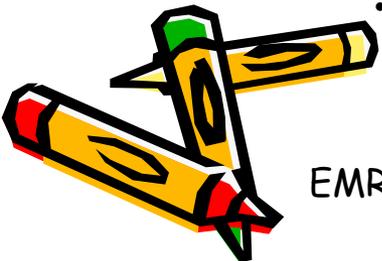
- Es aquella que se efectúa a través de otra ley.
 - Las leyes tributarias son leyes simples, motivo por el que pueden interpretarse por leyes de igual o superior jerarquía.
 - La interpretación legislativa es obligatoria para todos: "Sólo toca al legislador explicar o interpretar la ley de un modo generalmente obligatorio" (Art.3º, inc.1º C.C.)
 - La ley interpretativa tiene efecto retroactivo, ya que se entiende incorporada a la ley interpretada (Art.9º C.C.).
- Limitaciones:
 - Derecho de propiedad.
 - Sentencia jurisdiccionales ejecutoriadas en el tiempo intermedio.



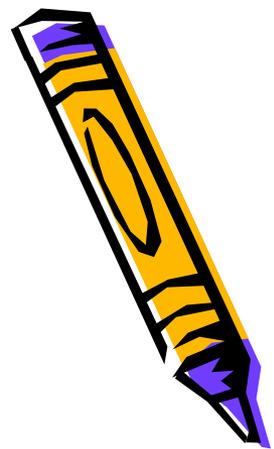
(a) La interpretación legislativa (Continuación)



- Para precisar si una ley es interpretativa o modificatoria se puede utilizar el siguiente criterio:
 - Nueva ley opta por una de las posibles interpretaciones de otra ley: Es interpretativa.
 - Nueva ley una interpretación distinta de una de las posibles interpretaciones de otra ley: Es modificatoria.
- Ejemplos de ley interpretativa:
 - El "extraño caso de" la Ley N° 19.801 que interpreta Ley N° 19.768 (S.I.I. Sostuvo que era modificatoria en Circular N°33 de 2002).
 - Art.10 Ley N° 20.322: Arts.21, 22 y 27 citación es obligatoria.
 - Art.30 transitorio Ley 20.210: conciliación se aplica a todas las reclamaciones, se hubiera recibido la causa a prueba o no.

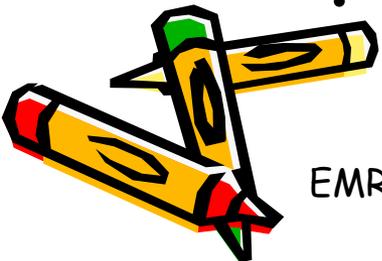


(b) Interpretación administrativa



b.1 Quién interpreta:

- El Director del Servicio de Impuestos Internos (Arts.6, A, N°1 y 2 C.T.).
 - Los Directores Regionales (Art.6, B, N°5 C.T.)
 - Funcionarios a quienes se delegue la facultad de interpretar.
- Director recibe y da respuesta a todas las consultas de cualquier persona, autoridad o no.
 - Procedimiento regulado en Res. SII N°59-2020
 - Plazo estimado de respuesta 90 días hábiles administrativos.

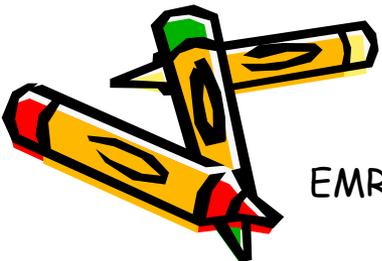




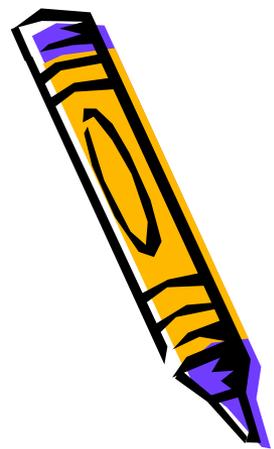
(b) Interpretación administrativa

b.1 Quién puede interpretar:

- Deben someterse a la aprobación del Director Nacional:
 - Informes que importen un cambio de doctrina, o
 - Informes que se refieren a materias sobre las que no haya precedentes (Art.45 LOSII).
- Contendas de competencia: Corte Suprema (Art.7° C.T. - 43 LOSII)



(b) Interpretación administrativa



b.2 Cómo se manifiesta

- Manual del Servicio de Impuestos Internos;
- Circulares ;
- Resoluciones;
- Oficios.

La interpretación administrativa puede llegar a ser fuente material de la Ley Tributaria (Art 64 C.T.).



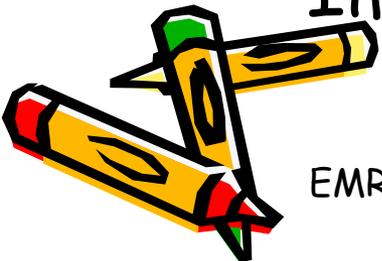
(b) Interpretación administrativa



b.3 Efectos:

- Para los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos la interpretación es obligatoria.
- Para los particulares: no obligan, pero pueden ser utilizadas en contra del Fisco (inoponibilidad).

Se puede oponer la interpretación incluso en contra del Servicio de Impuestos Internos.

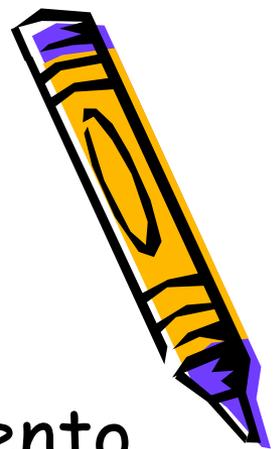


Condiciones (Art.26 C.T.)

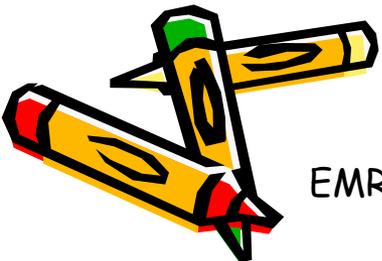
1. La interpretación debe versar sobre materias tributarias.
2. La interpretación debe emanar de funcionarios que cuenten con competencia para interpretar.
3. La opinión debe constar en documentos oficiales:
 - ◆ Destinados a funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, o
 - ◆ Ser conocido de los contribuyentes en general o de uno o más en particular.
4. El contribuyente debe usar de buena fe dicha interpretación.

Cambio de doctrina:

(a) Presunción de derecho

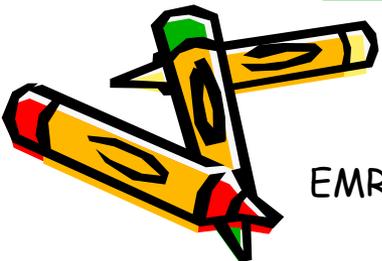
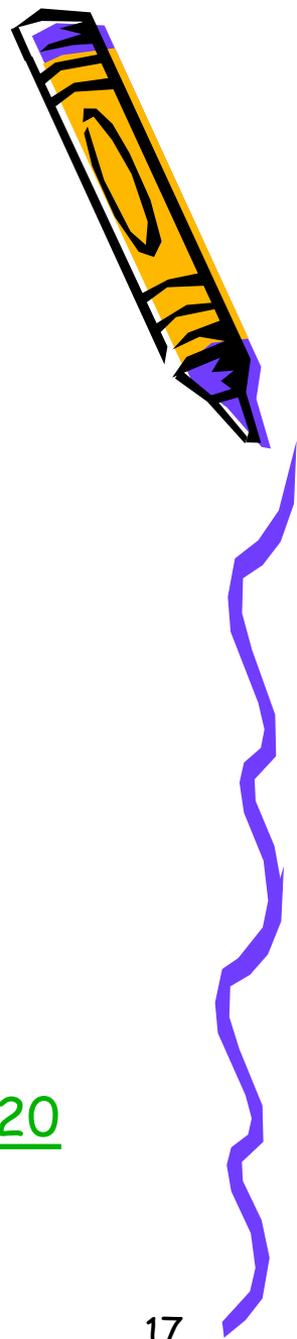


- Se acaba la buena fe con el conocimiento del cambio de doctrina.
- Se presume de derecho que hay conocimiento de las modificaciones de las circulares, dictámenes y demás documentos del Art.26, inc.1º desde que:
 - Se inserta por una sola vez en el Diario Oficial,
 - Puede comunicarse en extracto.

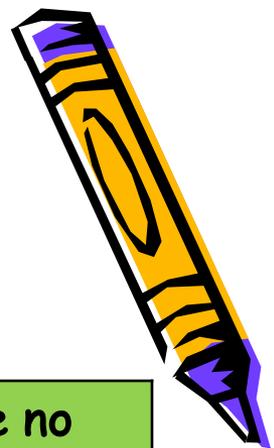


(b) Cambio de interpretación a favor del contribuyente

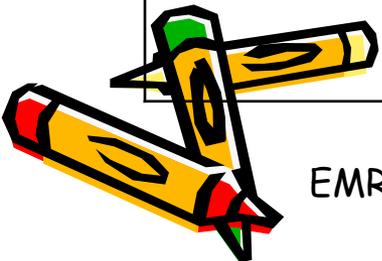
- Modificación de la Ley N° 21.210
- Se aplica a:
 - Modificaciones o cambios de criterio, y
 - Criterios nuevos, sin cambios.
- Vigencia: Desde el 1 marzo 2020
- Regulación Administrativa:
 - Circular N°44 de 2020
 - Resolución Exenta SII N° 59 del 01 de Junio del 2020



Efectos del cambio de criterio

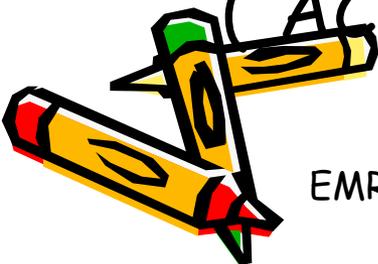
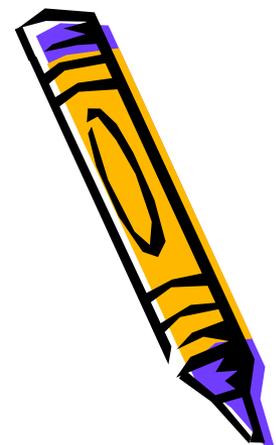


	Contribuyente pidió el dictamen	Contribuyente no pidió el dictamen
Derecho	<ul style="list-style-type: none">• Pedir devolución de impuestos por Art.126 C.T. por cambios de criterios contenidos en documentos oficiales.• 3 años contados del cambio si se pagaron impuestos con la interpretación anterior.	
Desde cuándo	A <u>contar de la presentación de la consulta que motiva el cambio de criterio.</u>	A <u>contar del ejercicio comercial en que ocurra la modificación (antes del cambio).</u>



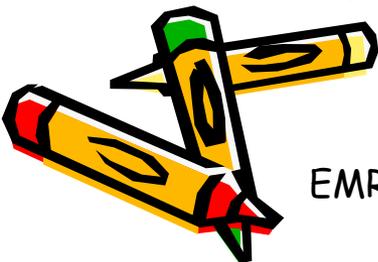
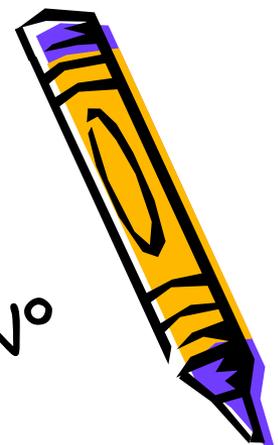
Obligación de informar

- El sitio WEB del S.I.I. deben contener:
 - Las resoluciones y circulares a ser conocidas por los contribuyentes en general,
 - Los oficios.
- Obligación se extiende a los últimos tres años.
- Es el Administrador de Contenido Normativo ("ACN")



Consultas sobre circulares (Art.6, A, N°1, inc.2°)

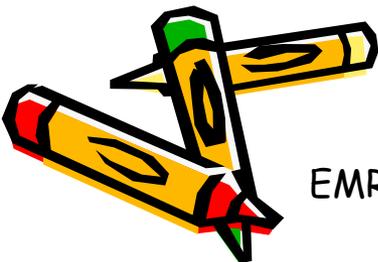
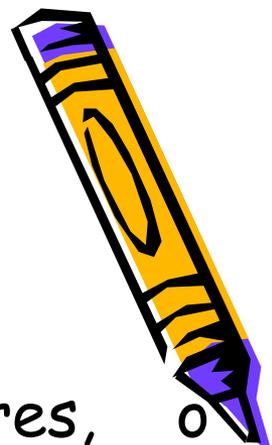
- Procedimiento incorporado por la Ley N° 20.780
- No limita la facultad del Director de interpretar administrativamente la ley tributaria.
- No es obligación del Director aceptar las proposiciones.
- Tampoco obligan las respuestas dentro de este proceso (antes del acto terminal).



Consulta sobre circulares

- Consultas públicas:

- Facultativa de proyectos de circulares, o instrucciones que el Director estime pertinente, con el fin de que los contribuyentes o cualquier persona natural o jurídica opine sobre su contenido y efectos, o formule propuestas sobre los mismos.
- Obligatoria: se consultan las circulares e instrucciones que tengan por objeto interpretar con carácter general normas tributarias, o aquellas que modifiquen criterios interpretativos previos,

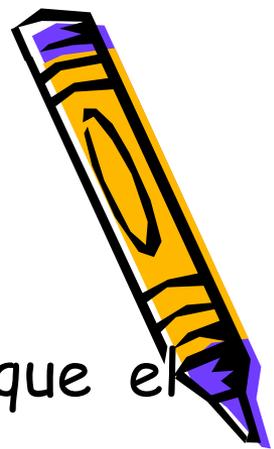


Consultas sobre circulares

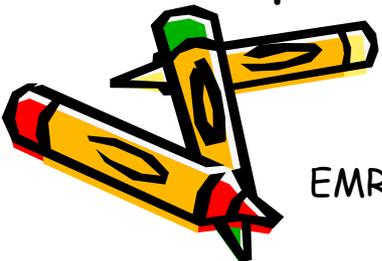
- Opiniones que se manifiesten con ocasión de las consultas son de carácter público y deberán ser enviadas al Servicio a través de los medios que disponga en su oficina virtual, disponible a través de la web institucional.
- Las respuestas no son vinculantes ni estará el Director obligado a pronunciarse respecto de ellas.



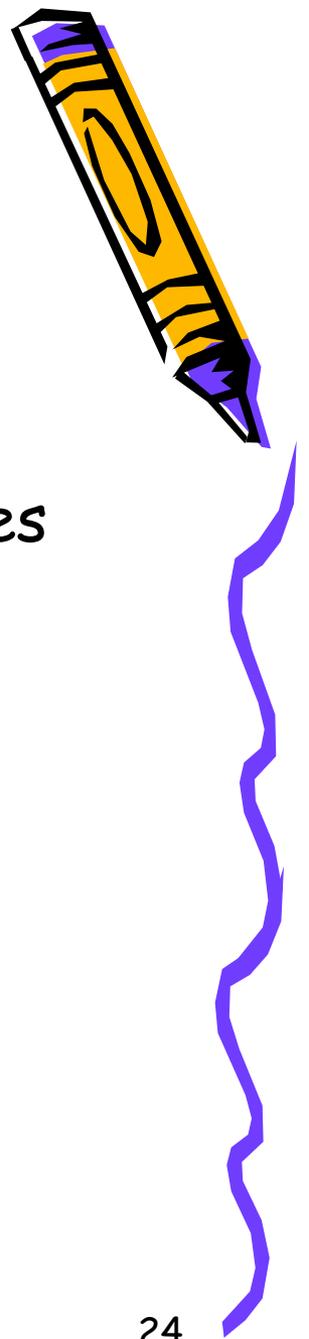
(c) Interpretación jurisdiccional de la Ley



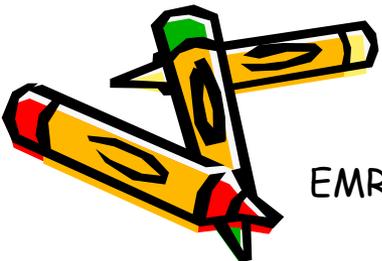
- Es esencial en el concepto de jurisdicción que el juez pueda interpretar libremente la ley.
- Aparece en esta materia el concepto de instancia.
 - Instancia es cada uno de los grados de conocimiento y fallo que cada juez o tribunal tiene para pronunciarse libremente tanto sobre los hechos como del derecho.
 - Se opone a este concepto el de "tribunal de casación", donde el tribunal sólo conoce de la Ley y del Derecho, pero nunca de los hechos.
- Lo que define la actividad jurisdiccional es la posibilidad de interpretar la ley para los efectos de aplicarla al caso concreto.



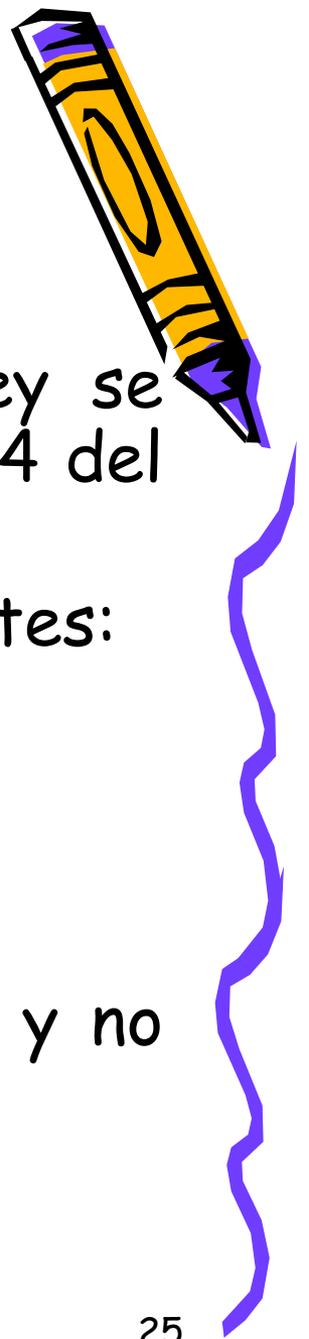
Tribunal Constitucional



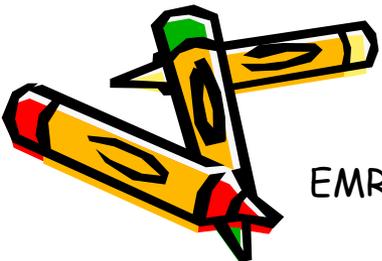
- ¿Cómo interpreta la Constitución?
- ¿Se aplican las mismas reglas de los integrantes del Poder Judicial?
- Métodos:
 - Jurídico (inductivo- deductivo);
 - Histórico y comparativo;
 - Evolutivo;
 - Teleológico
 - Precedente



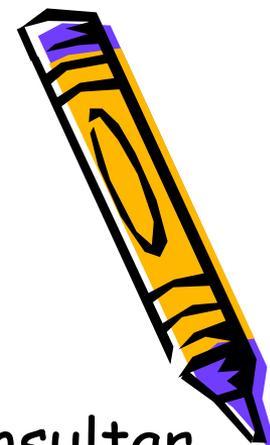
Criterios legales de interpretación (Enunciación)



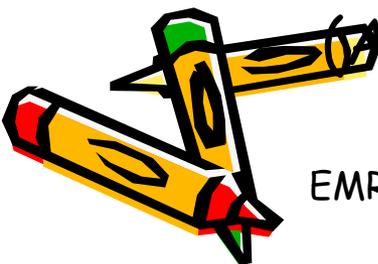
- Los criterios de interpretación de la ley se encuentran contenidos en los Arts.19 al 24 del Código Civil.
- Los elementos a considerar son los siguientes:
 - Elemento gramatical.
 - Elemento histórico.
 - Elemento lógico.
 - Elemento sistemático.
- Estos criterios se aplican conjuntamente y no en forma separada.



Primer elemento: elemento gramatical



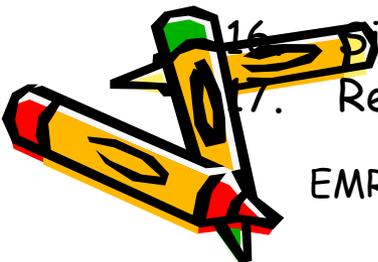
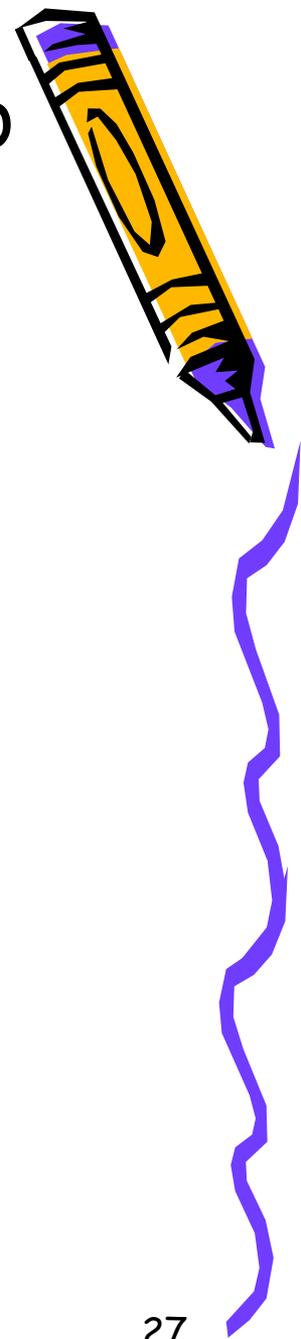
- Cuando el sentido de la ley es claro no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu.
- Sentido que debe darse a las palabras de la ley:
 - Sentido natural y obvio según su uso común.
 - Las palabras técnicas de una ciencia o arte deben tomarse en el sentido que les den los que profesan la misma ciencia o arte. Ej. Ingreso, Cargo, Abono y demás palabras de la Técnica Contables
 - Las palabras definidas por la ley deben tomarse en el sentido que les da la ley (común o especial) (Art.2°).



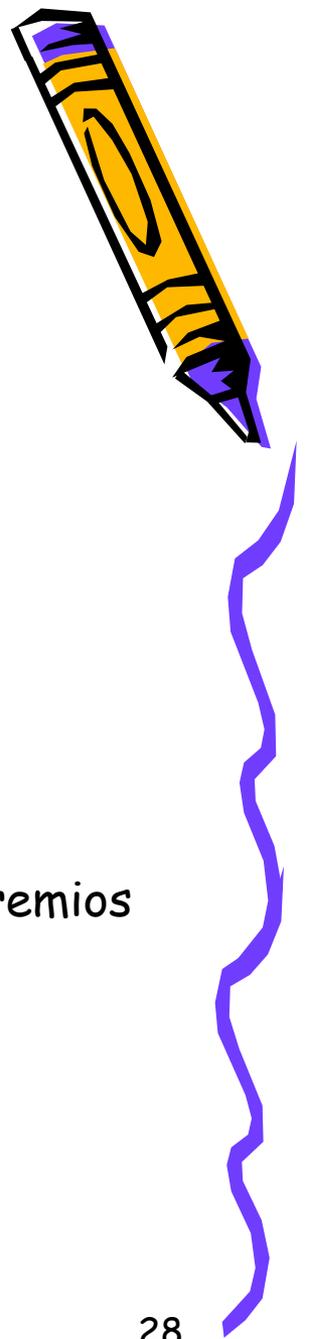
Definiciones legales: Art.8° Código Tributario

1. Director y Director Regional.
2. Dirección y Dirección Regional.
3. Servicio.
4. Tesorería.
5. Contribuyente.
6. Representante.
7. Persona.
8. Residente.
9. Sueldo vital.
10. Unidad Tributaria y Unidad Tributaria Anual.
11. Índice de precios al consumidor.
12. Instrumentos de cambio internacional.
13. Transformación de sociedades.
14. Grupo empresarial
15. Sitio web
16. Sitio personal
17. Relacionados

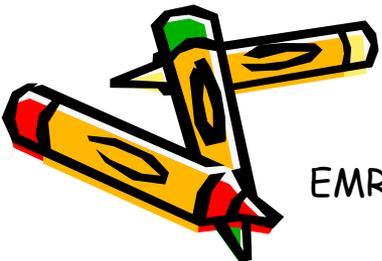
EMR-2021-Uch-3



Definiciones legales: Código Tributario

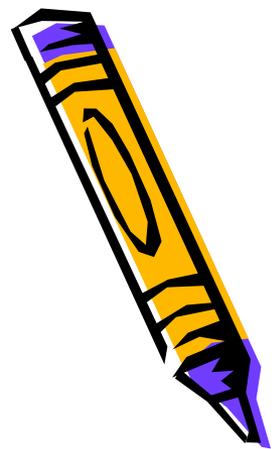


1. Abuso (Art.4° ter)
2. Simulación (Art.4° quáter)
3. Impuesto sujeto a retención (Art.24, inc. final).
4. Valor corriente en plaza (Art.64).
5. Ausencia de pérdida no fortuita (Art.97, N°16, inc.2°)
6. Reiteración de infracciones (Art.112).
7. Período reliquidado (Art.127, inc.2°)
8. Causal justificada para los efectos de suspender apremios (Art.177, inc. final).
9. Impuesto de declaración (Art.200)



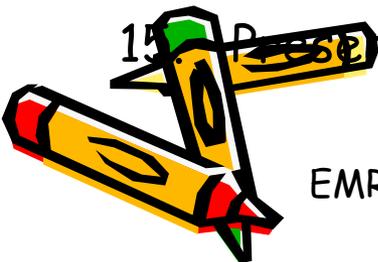
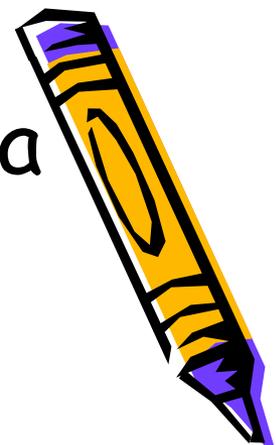
Definiciones legales: Art.2º Ley de la Renta

1. Renta.
2. Renta devengada.
3. Renta percibida.
4. Renta mínima presunta.
5. Capital efectivo.
6. Sociedades de personas (Arts.21 y 14 L.I.R.).
7. Año calendario
8. Año comercial
9. Año Tributario
10. Capital propio tributario
11. Impuestos finales
12. Establecimiento permanente

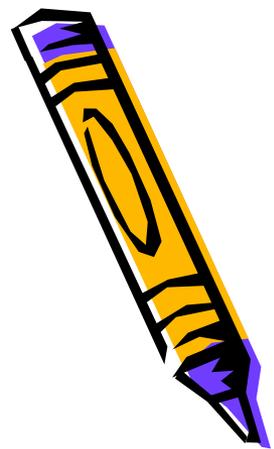


Definiciones en la Ley de la Renta

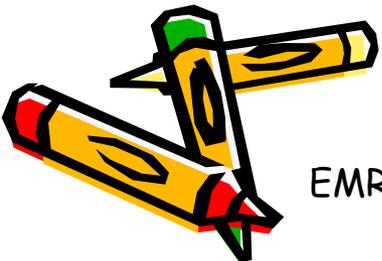
1. Renta de fuente chilena (Art.11)
2. Fusión de empresas (Art.15)
3. Capitales mobiliarios (Art.20, N°2)
4. Pequeños mineros artesanales (Art.22, N°1)
5. Pequeños comerciantes que desarrollan actividad en la vía pública (Art.22, N°2).
6. Suplementeros (Art.22, N°3)
7. Propietarios de un taller artesanal (Art.22, N°4)
8. Gasto (Art.31, inc.1°)
9. Cambio de propiedad en materia de pérdidas (Art.31, N°3).
10. Depreciación acelerada (Art.31, N°5, inc.2°).
11. Relacionamiento en materia de ventas (Art.34 N°3).
12. Capital propio tributario (Art.41, N°1).
13. Costo de reposición (Art.41, N°3)
14. Patrimonio, endeudamiento total, patrimonio, interés (Art.41 F)
15. Presencia bursátil (Art.110).



Definiciones legales: Art.2° Ley de I.V.S.

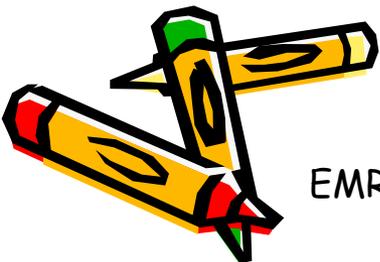


1. Venta (Art.2, N°1).
2. Servicio (Art.2, N°2).
3. Vendedor (Art.2, N°3).
4. Prestador de servicios (Art.2, N°4).
5. Período tributario (Art.2, N°5).

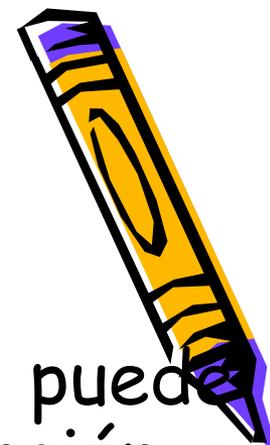


Definiciones legales: Otras disposiciones tributarias

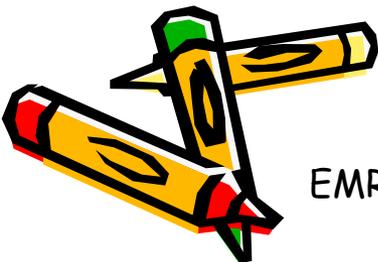
1. Establecimiento permanente (Definiciones contenidas en los distintos Convenios que ha suscrito Chile con otros Estados con la finalidad de evitar la Doble Tributación).
2. Bienes raíces agrícolas y bienes raíces urbanos (Art.1° Ley N° 17.235).
3. Definiciones del Art.2° del D.L. N°701.
4. Zonas francas primarias y zonas francas de extensión (D.S. N° 341- 1977).
5. Vivienda económica (Art.1° D.F.L. N°2- 1959), etc.



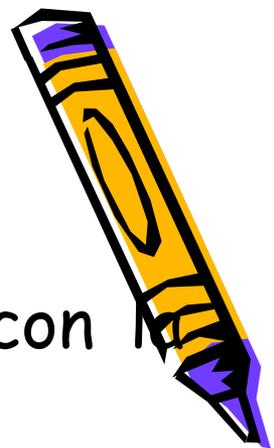
Segundo elemento: elemento lógico



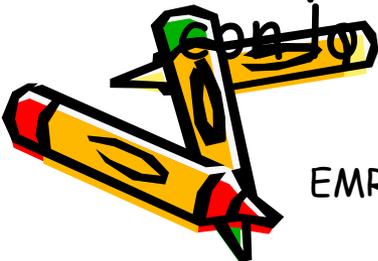
- Una expresión oscura de una ley puede interpretarse de acuerdo con su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma.
- El contexto de una ley puede servir para ilustrar el sentido de cada una de sus partes, de manera que haya entre todas ellas la debida correspondencia y armonía (interpretación coherente).



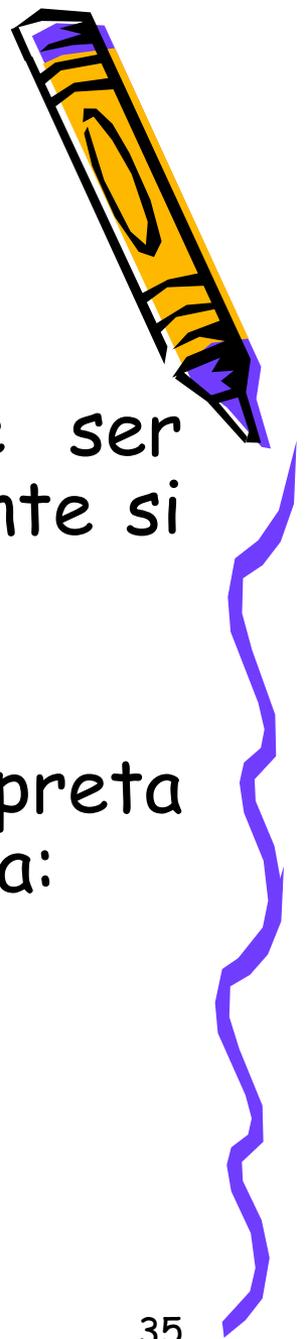
Tercer elemento: elemento histórico



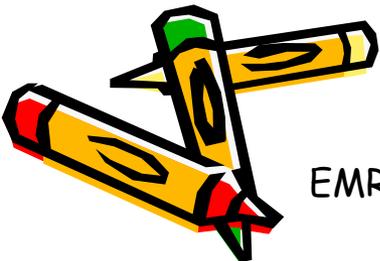
- Una ley se puede interpretar de acuerdo con la historia fidedigna de su establecimiento.
- No se refiere necesariamente a los mensajes y discusiones del Congreso, sino que a las razones por las que una ley cambia o se crea.
 - Mensajes.
 - Mociones.
 - Discusión en sala.
 - Discusión en comisión. Ej. Prescripción.
- Normalmente puede utilizarse el criterio de la comparación: lo que antes había en confrontación con lo nuevo.



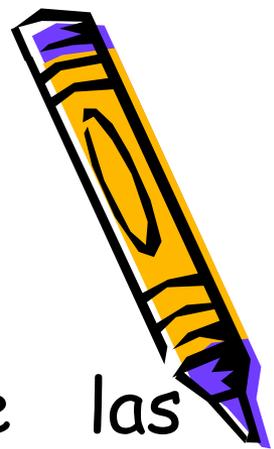
Cuarto elemento: elemento sistemático



- Un pasaje oscuro de una ley puede ser interpretado por otra ley, particularmente si ella versa sobre el mismo asunto.
- A falta de cualquiera otra regla, se interpreta la ley del modo que más conforme parezca:
 - al espíritu general de la legislación y
 - a la equidad natural.



Aforismos y efectos



- **Aforismos:**
 - Leyes especiales prevalecen sobre las generales.
 - Arts.4° y 13 C.C.
 - Art.4 C.T.
 - Ley posterior prevalece sobre ley anterior.
- **Efectos:**
 - Lo favorable u odioso de una disposición no se toma en cuenta para ampliar o restringir su interpretación.



Efectos de la interpretación jurisdiccional

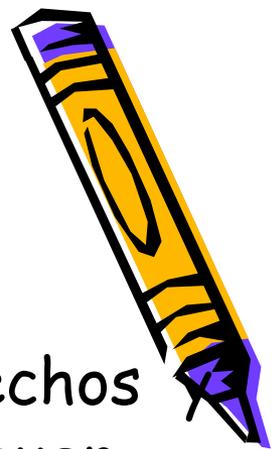


- La doctrina tradicional sostiene que la interpretación jurisdiccional es limitada y sus efectos relativos sólo a la causa en que se pronuncia.
- El fundamento se encuentra en el Art.3º, inc.2º C.C.: "Las sentencias judiciales no producen efectos sino respecto de las causas en que actualmente se pronunciaren".
- Hay que recordar que la cosa juzgada es una institución que se utiliza en contra de otro juez, a efectos que no vuelva a resolver algo ya resuelto.

¿Es la interpretación jurisdiccional un "efecto" de la sentencia?



La interpretación no es un "efecto" de la sentencia.



- Efectos de los actos jurídicos son los derechos obligaciones que ellos crean, modifican o extinguen.
- Lo que crea efectos es la decisión contenida en el fallo:
 - Acoge la demanda;
 - Rechaza la demanda;
 - Declara un derecho o una situación jurídica preexistente;
 - Constituye una situación jurídica, etc.
- La interpretación de la ley no es un efecto, sino que el fundamento de la decisión.

