



LECCIONES DE DERECHO TRIBUTARIO GENERAL
1. TEORIA GENERAL DEL DERECHO TRIBUTARIO
2. CÓDIGO TRIBUTARIO

DR. PATRICIO MASBERNAT
Profesor
Universidad Autónoma de Chile
Abogado

[BORRADOR Primavera de 2020]
USO EXCLUSIVO AL INTERIOR DEL CURSO

29/09/2020

Estudiar como guía del Código Tributario
(esta guía no ha sido totalmente actualizada a las modificaciones del CT de este año)

Ingreso a libros electrónicos de Derecho Tributario

<https://biblioteca.uautonoma.cl/libros-electronicos/>

PROVIEW

Entrar con nombre.apellido (del email de la @uautonoma); clave de acceso es la clave del email de la uautonoma

ABREVIATURAS

Art.	Artículo
AAT	Acto administrativo tributario
CA	Corte de Apelaciones
CS	Corte Suprema
CP ó CPR	Constitución Política de Chile
CT	Código Tributario
CGR	Contraloría General de la República
DRSII	DRSII del Servicio de Impuestos Internos
DNSII	Director Nacional del Servicio de Impuestos Internos
DTGR	Director de la Tesorería General de la República
IPC	Índice de precios al consumidor
INE	Instituto Nacional de Estadística
IT	Impuesto Territorial
IR	Impuesto a la Renta
IVA	Impuesto a la ventas y servicios
Inc.	Inciso.
JTA	Juez Tributario y Aduanero
LIR	Ley de impuesto sobre la renta.
LIVA	Ley de impuesto a las ventas y servicios
LIT	Ley de Impuesto Territorial
LITE	Ley de impuestos de timbres y estampillas
LIHDA	Ley de impuesto a las herencias, donaciones y asignaciones
LRM	Ley de rentas municipales.
LO/SII	Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos
P.R.	Presidente de la República
OT	Obligación tributaria
SII	Servicio de Impuestos Internos.
SCS	Sentencia de la Corte Suprema
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
S.T.	Servicio de Tesorerías
TC	Tribunal Constitucional
TTA	Tribunal Tributario y Aduanero
TGR	Tesorería General de la República
UTA	Unidad tributaria anual
UTM	Unidad tributaria mensual (\$ 53.476, mes de noviembre 2021)

TABLA DE CONTENIDOS

PRIMERA PARTE. TEORÍA GENERAL DEL DERECHO TRIBUTARIO

I. CONCEPTOS JURÍDICOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO TRIBUTARIO

1. Conceptos de Derecho Financiero y Derecho Tributario.
2. Fuentes del Derecho Tributario
3. Fundamento del sistema tributario: (a) Potestad constitucional tributaria; (b) Deber constitucional de contribuir. (c) Principios constitucionales tributarios. (d) Fines constitucionales de los tributos.
4. Limite específico de la potestad tributaria. El problema de la doble tributación.
5. Principios hacendísticos de la tributación.
6. Teoría de las normas en el Derecho Tributario.
7. La Constitución Fiscal y los principios constitucionales de la tributación en Chile
 - 7.1. Normas de potestades y de procedimiento.
 - 7.2. Principios formales y materiales.
 - 7.3. Fines del sistema Tributario.
 - 7.4 Derechos y deberes del obligado tributario.
 - 7.5. Estatuto constitucional de los órganos públicos.
8. La relación jurídico-tributaria.
 - 8.1. Concepto, problemas y consecuencias para el sistema jurídico.
 - 8.2. La relación jurídico tributaria desde el ciclo de vida del contribuyente.
9. Conceptos de obligación tributaria, tributo y deuda tributaria.
10. Obligación tributaria.
 - 10.1. Elementos de la obligación tributaria material o de pago o *de dar*, y del tributo.
 - 10.2. Elementos de la obligación tributaria formal o *de hacer*.
 - 10.3. Elementos de la obligación tributaria de *no hacer*.
11. Tributo.
 - 11.1. Clasificación de tributos:
 - 11.2. Clasificación de Impuestos.

II. SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO.

12. Sistema Tributario.
13. Sistema Tributario chileno.
14. Órganos públicos de la administración fiscal
15. Administración tributaria. El SII y la TGR.
16. Los Tribunales Tributarios y Aduaneros TTA
17. Reglas generales del estatuto del TTA
18. Normas de competencia de los Tribunales en el ámbito tributario.
19. Aspectos generales de los procedimientos judiciales (nota introductoria)

SEGUNDA PARTE. CÓDIGO TRIBUTARIO

Estudio desde la relación jurídica tributaria (compleja y estatutaria) y las posiciones jurídicas que la componen (*analógicamente* deberes, obligaciones, deberes, potestades)

I. ASUNTOS GENERALES

1. Historia del CT.

2. Estructura del CT

3. El Estatuto jurídico básico del contribuyente.

3.1. Vinculación del contribuyente con una jurisdicción. Factores de conexión personales (residencia, domicilio y nacionalidad) y reales (situación de inmuebles o muebles, lugar del contrato, etc.).

3.2. Posiciones jurídicas activas y pasivas del contribuyente dentro del ordenamiento.

3.3. Deber fundamental de contribuir, deberes generales de buena fe y colaboración con la Administración Tributaria.

3.4. Derechos del contribuyente (DDHH, DDFD, legales) y demás obligados tributarios (especiales y comunes) y procedimiento de tutela de DDFD y otros procedimientos de tutela de derechos.

4. Estatuto jurídico de la Administración Tributaria.

4.1. Posición de sujeción general al sistema jurídico (legalidad), principios de buena fe o confianza legítima.

4.2. Posiciones jurídicas activas y pasivas.

4.3. Potestades Administrativas. Principio de legalidad.

4.4. Acto Administrativo Tributario. Principio de legalidad.

4.5. Procedimiento Administrativo Tributario. Principio de legalidad.

5. Estatuto objetivo de las normas y obligaciones tributarias.

5.1. Incidencia del sistema jurídico general: racionalidad, completitud; coherencia.

5.2. Efectos formativos e interpretativos de la Constitución Fiscal sobre el CT.

5.3. Principios y normas en el Derecho Tributario.

5.4. Ámbito material, territorial, personal y temporal de las normas del CT.

5.5. Interpretación y aplicación de las normas del CT.

II. [ESTATUTO JURIDICO DE LOS] ACTOS Y PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS TRIBUTARIOS Y POTESTADES DE FISCALIZACIÓN.

7. Acto Administrativo Tributario.

8. Procedimiento Administrativo Tributario.

10. Representación ante el SII.

11. Notificaciones al contribuyente.

12. Fiscalización (luego y en paralelo con obligaciones de hacer y no hacer)

III. POSICIONES JURÍDICAS PASIVAS -OBLIGACIONES DE HACER- DEL CONTRIBUYENTE Y SU FISCALIZACIÓN.

13. Introducción.

13.1. Inscripciones en registros

13.2. Iniciación de actividades

13.3. Término de giro.

13.4. Llevar Contabilidad.

13.5. Emisión de documentos

13.6. Emitir declaraciones juradas.

13.7. Obligación del contribuyente de declarar los ingresos y presentación de declaración.

13.8. Conservación de antecedentes y documentos.

13.9. Trazabilidad de actividad comercial.

III. Normas generales sobre la fiscalización del SII.

14.1. Normas generales sobre actuaciones de fiscalización del SII.

- 14.2. Inscripción en registros -RUT y otros- (art. 66 y 67)
- 14.3. Aviso de inicio de actividades (art. 68)
- 14.4. Aviso de término de actividades (art. 69)
- 14.5. - Auditoría Tributaria, - Muestreo y; - Punto fijo. Art. 64 quater
- 14.6. Facultad de citación al contribuyente.
- 14.7. Facultad de tasación de operaciones.
- 14.8. Examen de inventarios, confección de inventarios; Balances, estado de situación; libros de contabilidad y documentos del contribuyente; declaraciones juradas y citaciones a terceros (art. 60).
- 14.9. Examen de operaciones bancarias y cuentas corrientes. Procedimiento administrativo y judicial.
- 14.10. Fiscalización mediante terceros. Obligaciones de hacer de terceros.
- 14.11. Intercambio Internacional de Información.
- 14.13. Emisión de documentos tributarios (facturas)
- 14.14. Resguardo de documentación de respaldo

IV. POSICIONES JURÍDICAS DE PROHIBICIÓN O DE NO HACER O DEBERES NEGATIVOS:

15. Caso general de no eludir impuesto, no abusar de formas jurídicas ni actuar de mala fe frente a la administración. Normas prohibitivas: obligaciones de no hacer. PROCEDIMIENTO JUDICIAL.

IV. SISTEMA SANCIONATORIO ADMINISTRATIVO Y PENAL

- 16. PROCEDIMIENTO de apremio para el cumplimiento de ciertas obligaciones.
- 17. Infracciones y delitos.
 - 17.1. Disposiciones comunes infracciones y delitos tributarios.
 - 17.2. Tipos particulares.
 - . Sanción general por infracciones tributarias (art. 109).
 - . Tipos infraccionales y delictuales de los contribuyentes (art. 97):
 - . Infracciones del asesor contable (art. 100).
 - . Infracciones cometidas por los funcionarios y ministros de fe y de las sanciones
- 18. PROCEDIMIENTOS.
 - 18.1. PROCEDIMIENTO general para la aplicación de sanciones.
 - 18.2. PROCEDIMIENTO especial para la aplicación de ciertas multas.
 - 18.3. PROCEDIMIENTO administrativo para caso de infracciones sancionadas con penas privativas de libertad

V. POSICIONES JURÍDICAS PASIVAS (OBLIGACIONES) DE DAR DEL CONTRIBUYENTE

- 19. Deber de pago o solución. Introducción.
 - 19.1. Pagos de impuestos, reajustes e intereses
 - 19.2. Prueba de pago de un impuesto.
 - 19.3. Reajustes, intereses penales, intereses moratorios
 - 19.4. Condonación parcial o totalmente los intereses penales.
 - 19.5. Régimen de los intereses moratorios
 - 19.6. Devolución de cantidades pagadas indebidamente o en exceso (posición jurídica activa).
 - Reajuste e interés en caso de devolución o imputación (posición jurídica activa).
 - 19.7. Suspensión de cobros de impuestos adeudados (art. 196 N°7 CT).
 - 19.8. Deudas tributarias incobrables.
 - 19.9. Prescripción.

IV. POTESTAD DE LIQUIDACIÓN Y GIRO DE TRIBUTOS DE IMPUESTOS

- 20. Introducción.
 - 20.1. Examen de declaraciones del contribuyente.
 - 20.2. Liquidación del impuesto por parte del SII.
 - Liquidación de otros cargos pertenecientes a la deuda tributaria.
 - 20.3. El giro del tributo.

21. PROCEDIMIENTO (judicial) general de las reclamaciones
22. PROCEDIMIENTO de cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero.

PRIMERA PARTE.
TEORÍA GENERAL DEL DERECHO
TRIBUTARIO

EN ESTA PRIMERA PARTE, SE ESTUDIARÁN LOS *CONCEPTOS JURÍDICOS FUNDAMENTALES DEL DERECHO TRIBUTARIO*, ES DECIR, “AQUELLAS CATEGORÍAS O CONCEPTOS QUE FORMAN PARTE DE CUALQUIER EXPERIENCIA JURÍDICA” Y QUE SON IMPRESCINDIBLE PARA INICIARSE EN EL ESTUDIO DEL DERECHO, ENTRE ELLOS: TRIBUTO, OBLIGACIÓN Y DEBER JURÍDICOS, RELACIÓN JURÍDICA; ABUSO DE LEY, DE DERECHO O DE FORMAS JURÍDICAS; POTESTAD TRIBUTARIA Y POTESTAD IMPOSITIVA; NORMAS JURÍDICAS (PRINCIPIO, REGLA O NORMA Y LEY) Y FUENTES FORMALES; PRINCIPIOS DE VINCULACIÓN JURISDICCIONAL (NACIONALIDAD, RESIDENCIA Y FUENTE U ORIGEN DE LA RENTA); PERSONALIDAD, CAPACIDAD JURÍDICA Y CAPACIDAD DE OBRAR; SITUACIÓN, ACTO, RELACIÓN E INSTITUCIÓN; ILICITUD, RESPONSABILIDAD Y SANCIÓN; ETC.

I. CONCEPTOS JURÍDICOS
FUNDAMENTALES DEL DERECHO
TRIBUTARIO

1. Conceptos de Derecho Financiero y de Derecho Tributario.

El fenómeno del tributo surge desde muy antiguo, como cargas pecuniarias o de recursos de otra clase vinculadas a las necesidades de financiamiento de los órganos públicos.

Modernamente, los aspectos de recolección de dinero y su gasto, por parte del Estado y sus organismos, se regula por el Derecho Público Financiero.

El Derecho Financiero es la rama del Derecho público nacional que organiza los recursos constitutivos de la Hacienda del Estado y de las restantes entidades públicas, territoriales e institucionales, y regula los procedimientos de percepción de los ingresos y de ordenación de los gastos y pagos que tales sujetos destinan al cumplimiento de sus fines (Sainz de Bujanda).

Los ingresos públicos pueden ser corrientes (ingresos por participación de utilidades en empresas públicas, tributos, etc.) y extraordinarios (ventas de activos estatales, prestamos solicitados por el estado de modo directo o por venta de bonos públicos, etc.)

Nuestro curso se refiere a los tributos, que constituyen una cierta clase de ingresos públicos.

Es el campo del derecho Tributario, como la rama del derecho Público que regula el establecimiento de tributos y su recolección, y los organismos públicos dedicados a su gestión y cobro.

Habría un derecho Tributario general (referido básicamente a la ley general tributaria) y otro especial (referido a las leyes especiales).

Desde otra perspectiva, habría un Derecho Tributario orgánico (que regula los órganos del Estado, tales como SII, TGR, municipalidades, tribunales, etc.); un Derecho Tributario funcional (que regula la función de esos organismos estatales y sus procedimientos administrativos y judiciales); un Derecho Tributario sustantivo (respecto del estatuto de los diferentes impuestos); un Derecho Tributario infraccional; un Derecho Tributario procesal; Derecho Tributario Internacional; etc.; de acuerdo a la naturaleza de las normas que se refieren.

Para Abundio Pérez & Marcelo Matus *"podemos hablar de Derecho tributario, denominado también Derecho Fiscal, por cuanto tiene un objeto bien delimitado, el tributo y unas normas diferenciadas de las que conforman las demás ramas jurídicas, pudiendo destacar la siguiente definición de Giuliani Fonrouge: El derecho tributario o derecho fiscal es la rama del derecho financiero que se propone estudiar el aspecto jurídico de la tributación, en sus diversas manifestaciones: como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se suscitan entre estos últimos"*.

En otros términos, es la rama del Derecho que expone principios y normas relativas a la imposición de obligaciones tributarias; estudia los aspectos jurídicos de la tributación, en particular, las relaciones jurídicas entre los contribuyentes y el Estado. La categoría nuclear del derecho Tributario es el tributo, la que es teórica y abstracta, y se distingue de la obligación tributaria y de la deuda tributaria, como se verá.

Se vincula, especialmente, con el Derecho Constitucional, en el Derecho Constitucional Tributario o “Constitución Fiscal”, con el Derecho Administrativo (en lo que se refiere al estatuto de la Administración Tributaria, del contribuyente, y de sus vínculos entre ambos), con el Derecho Procesal Orgánico y Funcional (procesos judiciales tributarios); con el Derecho Penal (Derecho Penal tributario).

La relación entre contribuyente y Estado no es de poder sino que constituye sólo una relación jurídica, dado que se trata de una relación juridificada (totalmente configurada por el Derecho).

En tal sentido, el principio de nacimiento se encuentra en la Constitución Política, y en se debe entender el contenido del poder del Estado para imponer tributos, conocido como potestad tributaria.

Pregunta. Indique el contenido del concepto de Derecho Financiero y del Derecho Tributario.

2. Fuentes Formales del Derecho Tributario, ámbito de aplicación o fuerza normativa.

De acuerdo a Agustín Squella¹.

"Concepto. *Por fuentes formales del derecho se entiende los distintos procedimientos de creación de normas jurídicas, así como los modos de exteriorización de estas y los continentes donde es posible hallarlas, tras los cuales procedimientos es posible identificar un órgano, una autoridad, una fuerza social o sujetos de derecho que tienen competencia para producir normas jurídicas, competencia que les es otorgada por el mismo ordenamiento jurídico al que pasan a incorporarse las nuevas normas por ellos creados. / En consecuencia, las fuentes formales se refieren tanto a los procedimientos a través de los cuales se producen las normas jurídicas como a los modos que estas tienen de manifestarse y a los continentes donde es posible localizar a esas mismas normas una vez que han sido producidas. Así, por ejemplo, la ley es una fuente formal del derecho, y, en cuanto tal, aparece a la vez como un procedimiento para crear normas jurídicas (proceso de formación de la ley), como un modo de manifestarse dichas normas (los correspondientes enunciados normativos que aprueba el órgano legislativo), y como un determinado continente donde es posible localizarlas (el texto legal finalmente promulgado y publicado).*

Identificación. *Son fuentes formales la ley, la costumbre jurídica, la jurisprudencia de los tribunales, los principios generales del derecho, la equidad, los actos jurídicos, y los actos corporativos."* (pp. 297).

Las fuentes formales del Derecho Tributario en Chile serían las siguientes:

- Constitución Política.
- Tratados internacionales (especialmente Convenciones sobre Doble Imposición).
- D.L. 830 Código Tributario.
- D.L. 824 Ley de Impuesto a la Renta.
- D.L. 825 Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios.
- Ley 17.235 Ley de Impuesto Territorial.
- D.L.3475 Ley de Impuesto de Timbres y Estampillas.

- Ley 16.271 Ley Impuesto a Herencias, Asignaciones y donaciones.
- D.L.3063 Ley de Rentas Municipales.
- Otras leyes tributarias especiales.
- Leyes que establecen gravámenes de efecto equivalente o parafiscales.
- Decretos y reglamentos (Poder Ejecutivo). Casos especiales
- Resoluciones, instrucciones y circulares del SII. Sólo son obligatorias al interior del Servicio, salvo que la ley de forma expresa le conceda fuerza obligatoria de carácter general.
- Oficios del SII (que dan lugar a la "jurisprudencia administrativa"). Sólo son obligatorias al interior del Servicio.
- Sentencias de tribunales y de Tribunal Constitucional.

PROBLEMAS A ANALIZAR.

Fuentes formales del Derecho Tributario. Habría dos hipótesis:

(a) *Se trataría de las normas de donde emanan obligaciones tributarias: si se cumple con el principio de reserva legal, debiera tratarse sólo de la ley. Pero debe matizarse.*

- Obligación tributaria principal o de pago: Hay tesis que plantean que el principio de reserva legal sólo se limita a los elementos esenciales del tributo (entendido como obligación tributaria que potencialmente configura deuda tributaria).*
- Obligaciones accesorias: Si la tesis anterior es seguida, el establecimiento de obligaciones accesorias no requieren de ley, sino de cualquier norma jurídica de carácter general.*
- Mi parecer es que ambas clases de obligaciones requieren ley, en cuanto son expresiones de la potestad tributaria y, en cuanto tal, el principio de reserva legal es garantía de sujeción del Estado a la voluntad de los ciudadanos.*

El problema es que es necesario justificar una respuesta a preguntas como las siguientes:

- ¿Cuáles son los límites del contenido de cada una de estas normas?*
- ¿Qué puede y debe (y no puede) establecer la CPR; los Tratados internacionales; las Leyes y las normas equivalentes a leyes; los Decretos y reglamentos (Poder Ejecutivo); Resoluciones, instrucciones y circulares del SII; los oficios del SII?*
ASTE sostiene que las disposiciones administrativas no pueden establecer obligaciones, salvo algunas de naturaleza accesoria y en cuanto no constituyan cargas. Puede establecer regulaciones (siempre que impliquen sanciones y no limiten derechos constitucionales). También pueden fijar procedimientos administrativos.

(b) *Normas de donde emanan reglamentaciones para aplicar las fuentes formales. En este caso, podría tratarse de normas reglamentarias (potestad reglamentaria). Recuérdese que la definición*

¹ Agustín SQUELLA (Introducción al Derecho, Editorial Jurídica de Chile, 2011, p. 295- 299).

de fuente formal del Derecho envuelve la idea de fuente generadora de normas.

Preguntas. Menciones las fuentes formales del DT y su ámbito de aplicación

3. Fundamento del sistema tributario: (a) Potestad constitucional tributaria; (b) Deber constitucional de contribuir. (c) Principios constitucionales tributarios. (d) Fines constitucionales de los tributos.

La **Potestad Tributaria** es el poder de imperio del Estado para exigir a sus súbditos o ciudadanos el pago de impuestos, o es el poder de imperio para establecer tributos. Sus características son las propias del Estado, es decir se identifican ambas categorías (porque es una consecuencia de la soberanía).

La Potestad Tributaria, ha sido comprendida como una fuerza o poder puro y simple (derivada del poder soberano o soberanía del estado). Pero hoy en día, en el contexto del Estado de Derecho se la debe entender como un poder jurificado, y en su (única y genuina) versión de Estado Liberal se ve sujeta a determinadas **normas y principios jurídicos (especialmente de carácter constitucional) y a los derechos fundamentales del contribuyente**, además de la racionalidad exigida por principios económicos, hacendísticos y jurídicos específicos (no proviene de la soberanía propiamente sino de la Constitución). Además de los límites jurídicos, también presenta límites territoriales, dado que sólo cabe imponer el tributo dentro de sus fronteras nacionales.

Otro límite jurídico lo constituyen los fines constitucionales posibles (o legítimos) en relación a los tributos, cuales son básicamente, la finalidad recaudatoria (obtención de ingresos para los gastos de operación de los órganos públicos); fines sociales (gasto social); fines económicos (incentivos o desincentivos a los agentes económicos); fines de tutela del medioambiente (expresamente establecido en la Constitución). No pueden establecerse tributos con cualquier fin u objetivo.

Jurídicamente, la potestad tributaria como toda potestad pública constituye un poder-deber jurídicamente configurado, por lo cual el Estado (en este caso, representado por los poderes ejecutivo y legislativo como órganos colegisladores).

Por otro lado, a los ciudadanos de un país les atañe un **deber constitucional de contribuir a las necesidades públicas**, definidas éstas por la Constitución y las leyes. Si bien no aparece

expresamente, este deber deriva de las normas constitucionales.

Por otro lado, la doctrina extranjera distingue también la **potestad (legal) impositiva**, referida básicamente a las potestades de los órganos a los cuales les corresponde aplicar la ley tributaria (SII, TGR, DNA, municipalidades, etc.).

Preguntas. (a) Explique brevemente y relacione estas tres categorías: potestad tributaria; deber de contribuir; potestad impositiva. (b) Explique los límites de la potestad tributaria.

4. Límites de la potestad constitucional tributaria. El problema de la doble tributación.

Podríamos señalar que, en una síntesis incompleta este principio sostiene que un contribuyente no debiera ser sujeto dos veces a un tributo por un mismo hecho imponible.

Debe evitarse o eliminarse las situaciones de **doble tributación**, sea **interna o internacional**. Ello se presenta cuando un mismo hecho se sujeta a dos impuestos en un país, o en dos países es obligado a tributar.

Se produce cuando:

- Un mismo hecho resulta gravado dos veces en un mismo periodo, por dos impuestos, en un mismo Estado;
- O cuando es gravado en dos Estados distintos en razón de que el vínculo con el contribuyente varía para cada Estado. Un ejemplo clásico es el de la empresa que realiza operaciones en un Estado (principio territorial o de la fuente) pero que tiene su residencia en otro Estado (principio de la residencia o del domicilio).

La doble tributación vulnera (a nivel interno) los derechos del contribuyente; y a nivel internacional perjudica, además de dichos derechos, a la inversión extranjera.

Se resuelve, la doble tributación **internacional**, mediante tratados internacionales (convenios para evitar la doble imposición o CDI) o por vía medidas jurídicas nacionales.

A nivel **nacional**, la forma de resolverlo es considerando uno de los impuestos pagados como un crédito deducible contra el otro impuesto

Métodos unilaterales para evitar o eliminar la doble tributación internacional

- a) *De la deducción o tax deduction.*

- b) De la reducción del impuesto o tax reduction.
- c) Del crédito o imputación del impuesto o tax credit.
- d) Del crédito por impuesto no pagado en el extranjero en virtud de exención tributaria o tax sparing.

a) Método de la deducción o tax deduction:

El impuesto pagado en el extranjero se considera como gasto deducible (gasto necesario) de la renta imponible en el Estado de residencia.

Ingreso en Chile: US\$ 100 Tasa de impuesto 10%

Ingreso en Perú: US\$ 50 Tasa de impuesto 20%

Base imponible: US\$ 150

Impuesto pagado en Perú: US\$ 10

Base sobre la que se calcula el impuesto chileno: US\$140

b) Método de la reducción del impuesto o tax reduction (se aplica una tasa menor sobre los ingresos obtenidos en el extranjero respecto de los que se ha pagado impuestos).

Ingreso en Chile: US\$ 100, Tasa de impuesto 15%

Ingreso en Perú: US\$ 50, Tasa de impuesto 10%; y Chile adicional con un impuesto del 2%

c) Método de crédito o imputación del impuesto o tax credit (del total del impuesto que grava las rentas de fuente nacional y extranjera se rebaja como crédito contra el impuesto final, el pagado en el extranjero).

Ingreso en Chile: US\$ 100 Tasa del 10%

Ingreso en Perú: US\$ 50 Tasa de 20%

Base imponible total: US\$ 150, sobre la que se aplica el 10%

Impuesto chileno: US\$15 menos los US\$10 del impuesto peruano pagado

d) Método de crédito por impuesto no pagado en el extranjero en virtud de exención tributaria o tax sparing (se descuentan no solo los impuestos pagados sino los que debiera pagar en caso de que no exista una exención).

Ingreso en Chile: US\$ 100 Tasa 10%

Ingreso en Perú: US\$ 50 Tasa de 20%, exenta.

Base imponible: US\$ 150, impuesto de US\$15; se reduce US\$10; queda impuesto de US\$5

Preguntas. Explique el contenido y fundamento de la necesidad jurídica de evitar la doble imposición.

5. Principios hacendísticos de la tributación.

La “lógica tributaria” debe ajustarse a ciertos principios, que se basarían en la equidad y eficiencia.

Con todo, son difíciles de definir porque varían en tiempo y espacio, y en valoraciones ideológicas.

Crítica: esta excesiva amplitud ¿tienen sentido predicar acerca de los principios en la medida que no se configuran unos criterios operativos de ellos, aplicables incluso en los casos concretos?

Principios clásicos de la tributación

- *Economicidad (el Estado obtiene beneficio mayor que la pérdida del contribuyente).*
- *Certeza tributaria (normas impositivas claras y precisas).*
- *Principios económicos impositivos (gravar primordialmente la renta; la carga tributaria no debe trasladarse sino por retención)*
- *Principios administrativos*
 - o *Comodidad para el contribuyente.*

- o *Economía en la percepción (lo que el Estado gaste en la recaudación debe ser menor a lo obtenido)*
- o *Equidad impositiva (cada contribuyente debe contribuir en proporción a sus facultades económicas).*

Fritz Neutmark fue un influyente experto en Teoría de Hacienda Pública.

Reconoce los siguientes principios de la tributación.

- *Un fin ético: la justicia.*
- *Tres fines económicos:*
 - o *Eficacia en la asignación de los recursos.*
 - o *La estabilidad.*
 - o *El desarrollo económico.*
- *Un fin operativo: la eficacia de la técnica tributaria.*

Principios derivados

- *Un fin ético: la justicia.*
- *Generalidad.*
- *Igualdad*
- *Proporcionalidad o gravamen sobre la capacidad de pago*
- *Redistribución (mediante progresividad impositiva).*

Principios que derivan de los fines económicos

- *Evitar dirigismo estatal.*
- *Minimizar a intervención en la vida privada y las libertades económicas.*
- *Evitar distorsiones de la competencia y favorecerla.*

Principios del proceso económico

- *Suficiencia (de la recaudación tributaria para solventar los gastos públicos).*
- *Capacidad de adaptación o incrementación (a las nuevas exigencias fiscales).*
- *Flexibilidad activa (la política tributaria debe aportar al desarrollo de políticas públicas).*
- *Flexibilidad pasiva (la política tributaria debe amortiguar las fluctuaciones económicas).*
- *Favorecer el desarrollo.*

Principios técnicos tributarios

- *Congruencia y sistematización.*
- *Transparencia (normas deben ser inteligibles y claras).*
- *Factibilidad (practicable por los contribuyentes y aplicable por el Fisco).*
- *Continuidad (de las normas tributarias).*
- *Economicidad (los gastos producidos por las normas tributarias a contribuyente y la Administración Fiscal deben ser los menores posibles).*
- *Comodidad (facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias).*
- *Simplicidad.*

Preguntas. Cual es el contenido y alcances de los principios hacendísticos de la tributación.

6. Teoría de las normas en el Derecho Tributario

6.1. Principios y normas en el Derecho Tributario.

Las normas jurídicas se componen al menos de dos tipos: principios y reglas.

(a) Las **reglas** son aquellas normas jurídicas que expresan una situación fáctica y una consecuencia jurídica, por ejemplo: si compras pagas IVA. Se aplica en relación a ellas el método de la subsunción. Por otro lado, las reglas pueden contener elementos que no se reflejan claramente en hechos, y que corresponde al interprete identificar si cabe o no y cómo aplicarlo a un caso concreto, por ejemplo, es el caso de los conceptos jurídicos indeterminados (v.g., moral, orden público, buenas costumbres, etc.)

(b) En el caso de los **principios**, no existe una clara situación fáctica, y el órgano aplicador debe interpretar si en una situación fáctica debe aplicarse un principio, y asimismo el modo en que este debe aplicarse (porque tampoco aparecen claras sus consecuencias jurídicas). Hay principios de *diverso nivel de concreción o abstracción*, siendo los valores las normas jurídicas más abstractas. También hay *principios de diferente clase y valor dentro del ordenamiento*, derivados del sistema jurídico o expresados en las propias leyes o en la Constitución. Los principios otorgan unidad al ordenamiento jurídico, ayudan a interpretar las reglas, ayudan a resolver casos de acuerdo más con fines que con situaciones fácticas puntuales. Finalmente, los principios se aplican esencialmente mediante métodos argumentativos, no mediante métodos exegéticos.

6.2. Clases de normas tributarias

Hay una gran cantidad de normas jurídicas tributarias, que deben distinguirse claramente para identificar la forma de aplicarse.

Por ejemplo, normas de organización de órganos públicos, de otorgamiento de potestades, de potestades regladas o discrecionales, de derechos o de deberes (de posiciones activas o pasivas), etc.

Preguntas. Explique que son los principios y reglas y cómo se aplican.

7. La Constitución Fiscal y los Principios y fines constitucionales de la tributación

La Constitución Fiscal hace referencia a todas las normas constitucionales de incidencia fiscal

y tributaria. En materia tributaria, por ejemplo, las normas relativas al establecimiento de normas (reserva de ley con iniciativa exclusiva del Presidente de la República). La Constitución Fiscal también se observa en las normas acerca de endeudamiento y gasto públicos, incluido la Ley de Presupuesto de la Nación.

En relación a los principios tributarios, en **Chile** la doctrina en general reconoce los principios contenidos en el art. 19 N°20 (y los considera asimismo derechos del contribuyente), estos son:

- (a) Principio de reserva de ley (sólo por ley se puede imponer tributos) y principio de legalidad a que se encuentran sometidos los órganos de la Administración Pública en materia tributaria.
- (b) Principio de igualdad ante la ley y generalidad,
- (c) Principio de no discriminación;
- (d) Principio de protección del derecho de propiedad o no confiscatoriedad, que en Chile se expresa como prohibición de establecer tributos manifiestamente desproporcionados e injustos.
- (e) Principio de proporcionalidad y progresividad.
- (f) Principio financiero de no vinculación a gastos determinados, salvo excepciones.

A nivel comparado, se reconocen:

- (a) Principio de capacidad contributiva. Referencia al mínimo vital o existencial.
- (b) Principio de igualdad material.

Por otro lado, a nivel comparado se distinguen los principios materiales de los principios formales, siendo la diferencia en cuanto impactan los contenidos del sistema jurídico. Por ejemplo, los principios formales clásicos son los de reserva de ley (que establece un procedimiento de establecer la ley tributaria), los de certeza jurídica y de irretroactividad tributaria.

Finalmente, como se ha señalado, los tributos sólo pueden tener (o establecerse para lograr) fines constitucionalmente legítimos, cuales son básicamente, la finalidad recaudatoria (obtención de ingresos para los gastos de operación de los órganos públicos); fines sociales (gasto social); fines económicos (incentivos o desincentivos a los agentes económicos); fines de tutela del medioambiente (expresamente establecido en la Constitución). No pueden establecerse tributos con cualquier fin u objetivo.

Preguntas. Explique la noción y contenido de la Constitución Fiscal y de los principios constitucionales tributarios.

8. La relación jurídico-tributaria.

Hay dos perspectivas para entenderla:

(a) **Como relación jurídica simple** (como, por ejemplo, un contrato, en que hay dos sujetos y un vínculo obligacional entre ambos, esencialmente de dar) o

(b) **Como relación jurídica estatutaria**

8.1. Concepto, problemas y consecuencias para el sistema jurídico.

A nuestro parecer, la relación jurídico-tributaria constituye una **relación estatutaria**, de característica compleja, referidas a posiciones jurídicas, derechos, potestades, obligaciones, deberes entre el FISCO y los contribuyentes, que nace del ejercicio de una potestad constitucional para imponer tributos o más propiamente, para diseñar un sistema tributario en el marco constitucional, y además, de un deber constitucional de contribuir a los gastos públicos. Constituye un vínculo jurídico, de Derecho Público, que nace y se regula por ley, cuya pretensión es de un contenido patrimonial, indisponible una vez establecido por ley. La relación jurídica tributaria se encuentra circunscrita en el marco del Estado Constitucional Liberal de Derecho, entendiendo que el contribuyente es un ciudadano, es decir un sujeto de derechos y deberes en el marco de una sociedad política democrática.

Dado que el establecimiento de tributos implica afectación de derechos fundamentales y derechos humanos (no siempre sólo de carácter individual, como la propiedad, libertad de empresa, libertad de trabajo) se requiere que el Congreso (y en su caso el Tribunal Constitucional) efectúe una aplicación del principio o control de proporcionalidad, es decir, que pondere el peso de los derechos frente a los fines públicos legítimos considerados para establecer un tributo en particular, y en la determinación de la carga tributaria total. Son fines legítimos básicamente los fines fiscales (sustentar los gastos del aparato público) o extrafiscales (redistribución de la riqueza, fomento de la economía, etc.), pero ellos no pueden terminar por anular completamente los derechos fundamentales afectados.

De esta relación jurídico-tributaria **estatutaria** nacen obligaciones del contribuyente: una principal o de pago y otras obligaciones accesorias o formales; y las potestades de gestión y administración y fiscalización del Estado, y deberes

de este hacia el contribuyente (situación de *sujeción*); y las consecuencias jurídicas frente a los incumplimientos de cada una de estas partes (y en especial, del contribuyente).

Para García de Enterría el “status” es una situación jurídica objetiva e impersonal, prevista por norma general preexistente, que da lugar al complejo de situaciones jurídicas subjetivas que componen dicho “status”.

*“La **posición jurídica** es definida en la presentación de Biasco, siguiendo a Santi Romano, como la condición estable y permanente que puede ser fuente y causa de una serie indefinida de relaciones, de las que derivan otras accidentales, específicas y concretas. Biasco adopta la clasificación de las posiciones jurídicas, en posiciones activas o de ventaja (derivadas de la atribución de poderes), pasivas o de desventaja (derivadas de la atribución de deberes), y mixtas, como el poder-deber. También considera los “**status**” **jurídicos**, condiciones complejas que se integran con una variedad de posiciones jurídicas. / El autor marca una diferencia entre las posiciones jurídicas y las situaciones jurídicas, considerando que las primeras se presentan como condiciones básicas y genéricas (como fuentes de situaciones jurídicas), además de estables y permanentes, en tanto que las segundas tienen carácter temporal e intermitente, con las notas de concreción y especificidad por su vinculación a un evento concreto. / Ya en sede de análisis del poder jurídico, observa que del mismo se derivan las potestades, que se dan fuera de toda relación jurídica, y los derechos subjetivos, que se desarrollan en el marco de relaciones jurídicas. / Las categorías resultantes de su **clasificación** de las posiciones jurídicas, son las siguientes: (a) Posiciones jurídicas activas: a. Derecho subjetivo; b. Libertad jurídica; c. Interés legítimo; d. Interés supraindividual; e. Interés simple o de hecho; f. Expectativa legítima; g. Garantía. (b) Posiciones jurídicas pasivas: i. Deber jurídico; ii. Obligación jurídica; iii. Sujeción jurídica; iv. Carga jurídica. (c) Posiciones jurídicas mixtas.”*

Dentro de la relación jurídica tributaria, se reconoce la obligación tributaria, que se mencionará a continuación. Hay que considerar que la teoría de la obligación tributaria constituye la forma más usual de explicar el vínculo fiscal Estado-Contribuyente. De ello no se deriva que sea totalmente correcto o que no puedan surgir teorías que responsan mejor a este fenómeno.

Preguntas. Explique la noción de relación jurídico tributaria desde las perspectivas tradicional y estatutaria.

8.2. La relación jurídico tributaria desde el ciclo de vida del contribuyente.

http://www.sii.cl/mitpyme/emprendedor/documentos/fac_Resumen_1.htm

La RJT se expresa en toda la vida del contribuyente, en toda relación del contribuyente con el fisco, como se explicará:

- Inscripción (solicitud) de RUT
- Inicio de actividades.

[Trámite en Línea](#)

[Guías:](#)

[Inicio actividades personas naturales](#)

[Inicio de actividades persona jurídica](#)

[Inicio de actividades acogidos al registro de empresas y sociedades](#)

- Incorporación de información.

[Modificaciones: cambio domicilio, giro o actividad, representantes](#)

[Trámite en Línea](#)

[Guías Información y Requisitos](#)

- Contabilidad; inventarios; balances; trazado; etc.
- Peticiones administrativas. *Por ejemplo: Aviso de pérdida de documentos y/o registros*

[F2117: pérdida documentos, máquinas-vales](#)

[Trámite en Línea](#)

[Guías Información y Requisitos](#)

- Facturación.

[Timbraje-emisión electrónica o en papel de: boletas, facturas, guías despacho](#)

[Trámite en Línea](#)

[Guías Información y Requisitos](#)

- Declaraciones juradas de impuestos. Pagos a cuenta de impuestos.

[IVA-mensual, renta-anual](#)

[Trámite en Línea: Renta, IVA](#)

[Guías: Renta, IVA](#)

- Solicitud condonaciones de intereses y multas

[Trámite en Línea](#)

[Guías Información y Requisitos](#)

- Declaración de suspensión temporal de giro.
- Término definitivo de Giro o de Actividad

[Trámite en Línea](#)

[Guías Información y Requisitos](#)

Creación de sociedad. Registro de Empresas y Sociedades

<https://www.tuempresaenundia.cl/VD/Acercade.aspx>

Preguntas. ¿Cómo se expresa la RJT en el ciclo de vida del contribuyente?

9. Conceptos de obligación tributaria (OT), tributo y deuda tributaria.

9.1. Obligación tributaria. La obligación suele ser definida como un vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (sujeto activo) se encuentra facultado por ley para exigir de otro (sujeto pasivo) el

cumplimiento de una determinada prestación de contenido patrimonial. En el caso de la **obligación tributaria**, lo que se exige es el incumplimiento de determinadas obligaciones de naturaleza tributaria, tales como la de pago (denominada obligación principal o material), obligaciones accesorias a la de pago, obligaciones formales, obligaciones tributarias en relación con terceros, etc. Hay obligaciones específicas que no son de pago y, además, independientes de ella. La obligación tributaria material o de pago tiene los mismos elementos que el tributo.

Las obligaciones tributarias pueden ser:

- (a) De dar, material o de pago; y puede ser principal (referida al pago del tributo) o accesorias al tributo, tales como el pago de intereses y reajustes;
- (b) De hacer, o formales (a veces denominados como deberes): de registro; de otorgar y descubrir información; de registrar y emitir documentos; de declarar; etc. Para muchos autores, estas obligaciones formales serían accesorias a la obligación de pago (que para estos efectos sería la obligación principal).
- (d) De no hacer: de no infringir el Derecho.

Obligaciones de terceros. En muchos casos, la ley establece que terceros a la relación Estado-Contribuyente pueden estar sujetos a algunas obligaciones formales autónomas (como notarios, conservadores, bancos, etc.) o vinculadas (como información de operaciones con contribuyentes) e incluso obligaciones en sustitución del contribuyente.

Obligaciones (o deberes) de los órganos de la administración tributaria. Que el sujeto activo de la relación obligacional sea el estado no significa que el Estado o los órganos de la Administración Tributaria no se encuentren en posición de poder-deber frente al contribuyente, y en muchos casos, se vinculan con el contribuyente en situación pasiva, ya que pueden estar sujetos a deberes (devoluciones de dinero al contribuyente por pagos en excesos o pagos indebidos del contribuyente, deberes de registrar documentos tributarios, deberes de respetar derechos, etc.).

Preguntas. Explique el contenido de obligación tributaria, y las diferentes clases de obligaciones tributarias.

9.2. Tributo. Concepto. El tributo es la categoría esencial del Derecho Tributario. Se trata de una idea abstracta, que puede ser definida como *aquella*

prestación en dinero que el Estado, en ejercicio de su poder de imperio o potestad tributaria o conforme al deber constitucional de contribuir a los gastos públicos, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines.

Los objetivos o fines de los tributos pueden ser: fiscales (financiar los gastos públicos) o extrafiscales (redistribución de los ingresos; rectificar distorsiones económicas; incentivar actividades económicas; estabilizar la economía).

Cada vez que el Estado, por cualquier medio, convierte a una persona sometido a su jurisdicción en deudor, y le aplica un especial régimen jurídico para hacerle más gravoso el incumplimiento, opera un poder estatal que debe ser reconducido a la juridicidad. Para ello se crea el concepto de tributo, el cual busca encapsular el poder de abuso del Estado.

El estatuto del tributo tiene por objeto reprimir los intentos del Estado de retraer patrimonio de las personas, es decir, cada vez que el Estado quiera afectar el patrimonio de una persona debe sujetarse al régimen jurídico del tributo. Ese es el efecto jurídicamente debido en el contexto de un Estado de Derecho.

Contemporáneamente el Estado lleva a cabo modelos específicos de abuso o exceso de ejercicio del poder, privatizando servicios públicos o creando servicios públicos privados mediante estatutos de Derecho Público para llevar a cabo exacciones de parte del patrimonio de las personas (a favor de terceros particulares) a objeto de evadir el régimen jurídico del tributo (desnudado dichas figuras del estatuto constitucional del tributo y del

contribuyente), en lo que se ha llamado en Derecho Comparado bajo la denominación de “**parafiscalidad**” (**tributo parafiscal**, referido a cobros establecidos por normas de Derecho Público que carecen de la estructura propia de un tributo). Sin embargo, esto no ha sido objeto de comprensión en nuestro medio², por lo que en Chile han sido denominados “cobros regulatorios”, entendiéndose por los tribunales que la única condición es que deben ser creados por ley, encontrándose su fundamento en el art. 19 N°21 constitucional.

La parafiscalidad constituye una distorsión o anomalía en el marco de la sistemática del ordenamiento jurídico y del Estado de Derecho, una clase más de los abusos de la autoridad pública contra las personas y que durante siglos se ha intentado controlar y evitar, culminando con el estatuto constitucional del tributo como mecanismo de tutela del contribuyente frente a ese poder que siempre el Estado pretende manejar de modo omnímodo y de manera injustificada o inapropiadamente justificada. El fenómeno tributario es entendible de este modo en un contexto de Estado de Derecho Liberal, que es el contexto en que surgen los derechos individuales y los principios de sujeción de la potestad tributaria.

Finalmente, cabe distinguir el tributo del impuesto, dado que el tributo constituye el género y el impuesto es una clase de tributos, siendo otras clases de tributos las tasas y las contribuciones especiales. Esto se verá más adelante.

9.3. La cuota tributaria o deuda tributaria es la cantidad determinada que debe pagar un

² **Caso.** El no pago mensual de la tarjeta TAG en las autopistas concesionadas está penado con una multa de 40 veces la deuda. - Esta multa no es a beneficio fiscal, sino del Concesionario. La I. Corte de Apelaciones de Santiago estimó que la disposición legal, que permite este cobro, era inconstitucional, pues se traducía en un enriquecimiento sin causa para la empresa beneficiaria de la multa. El TC, al fallar el recurso, declaró constitucional la disposición legal cuestionada: “*Santiago, 26 de diciembre de 2006. VISTOS: Con fecha 20 de julio de 2006, la Corte de Apelaciones de Santiago por oficio N° 104-2006, en el ingreso Corte N° 2097, rol de Primera Instancia N° 21892-2 del Juzgado de Policía Local de Quilicura, caratulado "Autopista Central S.A. con Servicio de Mecánica Mantención Track S.A.", ha requerido pronunciamiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad de la disposición contemplada en el art 42, inciso primero, del DFL N° 164, de 1991, Ley de Concesiones, en cuanto dispone que el juez de la causa debe, además de ordenar el pago de la suma adeudada, imponer el pago de una indemnización compensatoria por un monto de 40 veces el valor de aquella suma, con más reajustes e intereses, o, en su defecto, a título también de indemnización compensatoria, el pago de 2 UTM, debiendo siempre imponer el monto que fuere mayor de entre los dos señalados*”. **R.:** Este caso da cuenta de un problema muy

contemporáneo: Los Estados crecientemente se desentienden de labores esenciales sobre las que justificaron los tributos (al menos unos o una parte de ellos), y crean un sistema jurídico de Derecho Público por el cual generan obligaciones dinerarias de particulares en beneficio de otros particulares, para proveer esos fines públicos, y sin respeto de básicos y universales principios tributarios (alegando que no son tributos) y ni aún de Derecho Privado, bajo la excusa de los fines públicos proveídos por el particular que reemplaza la función estatal. Es el caso del sistema de transporte público, las prestaciones de seguridad social (AFP, INP, CAJAS) y de saluds (ISAPRES, FONASA), los mercados regulados de servicios públicos como suministro de agua, alcantarillado, electricidad, telecomunicaciones, recolección de basura, educación (en todos sus niveles), concesiones públicas de infraestructuras, puertos y aeropuertos, etc. Todos estos casos deben analizarse caso a caso, lo relevante es que existan factores tales como: regulaciones de derecho Público, servicio público esencial, obligatoriedad (relativa) del uso, obligatoriedad del pago, fuertes sanciones y multas en caso de mora de pagos, etc.

contribuyente, lo que se calcula mediante los procedimientos legales, administrativos y judiciales, en su caso, de liquidación. Entonces, la deuda tributaria es un término con un contenido concreto diferente de concepto de tributo (que tiene un contenido puramente teórico), y que el concepto de obligación tributaria, cuyo contenido es dogmático, es decir, está expresado en la ley y se encuentra en la ley.

Preguntas. (a) Explique el concepto de tributo y de tributo parafiscal. (b) Explique la importancia de distinguir tributo y cuota tributaria (o deuda tributaria).

10. Obligación tributaria.

10.1. Elementos de la obligación tributaria material o de pago o de dar, y del tributo.

Hemos visto que obligación tributaria de dar y tributo obedecen a términos con contenidos diferentes.

La obligación tributaria tiene los mismos elementos que el tributo, con la diferencia de que este último presenta un contenido teórico y la obligación tributaria encuentra su expresión en las leyes tributarias.

- *Sujeto activo:*
- *Sujeto pasivo:*
- *Hecho gravado:*
- *Objeto de la OT o elementos cuantificadores: base imponible; tasa o alícuota o tipo impositivo.*
- *Créditos tributarios o deducciones.*
- *Exenciones tributarias*

10.1.1. Hecho gravado: Figura jurídica referida a un acto o supuesto de hecho que está descrito en la ley, que de producirse, genera la obligación de pagar un tributo. Es el hecho generador del tributo. “Supuesto (fáctico) establecido en la ley para tipificar el tributo y cuya realización (o acaecimiento) origina el nacimiento de la obligación tributaria” (se devenga cuando acaece).

Por ejemplo, la venta de bienes o servicios (IVA); la obtención de rentas de la actividad independiente o dependiente; (impuesto a la renta); la suscripción de un pagaré (impuesto de timbres y estampillas); el ingreso de bienes (impuestos aduaneros); etc.

Elementos del hecho gravado o hecho imponible

- Elemento objetivo. Situación fáctica que se vincula a una manifestación de riqueza, que se pretende gravar.

- Elemento subjetivo. Atribución del hecho a un determinado sujeto, de lo que surge el titular del hecho imponible, que definen al contribuyente.
- Elemento territorial. Límites del hecho imponible establecidos por la ley, por ejemplo, en virtud del elemento residencia o domicilio
- Elemento temporal. Momento, establecidos por la ley, en el cual se perfecciona o se entiende realizado el hecho, por lo cual se entiende que ha nacido la consecuencia impositiva (se entiende devengado el hecho impositivo).

10.1.2. Sujeto activo: es el beneficiario de la OT, como regla general, el Fisco (expresión patrimonial del Estado); y también representa al estado en todas las etapas de creación, gestión, aplicación o exigencia de la obligación tributaria.

10.1.3. Sujeto pasivo de la Obligación Tributaria Material o de Pago: Es el sujeto obligado, que debe soportar la carga tributaria. Debe cumplir con la prestación objeto de la OT, enterando en arcas fiscales una determinada cantidad de dinero.

Hay que distinguirlo del **sujeto pasivo del impuesto**, que es aquel que incurrió en el hecho gravado. No siempre coinciden ambos.

Características del Sujeto Pasivo

- a) Es el deudor principal, encontrándose obligado a pagar al fisco a su propio nombre.
- b) Constituye el elemento subjetivo del hecho imponible o gravado.
- c) Es el sujeto del tributo, en cuanto realizador del hecho imponible, y en cuanto tal es el poseedor de la capacidad económica (contributiva) que se pretende gravar.

Responsable del impuesto. En ciertos casos, la ley designa un tercero (distinto del que ha incurrido en el hecho gravado) como el obligado a pagar el impuesto. Por ello, no se ve liberado de toda responsabilidad, ya que lo hace solidariamente responsable. Ej.: El notario, en el impuesto de timbres y estampillas.

Los terceros responsables del impuesto, no son los sujetos pasivos de la OT pero están obligados a cumplirla materialmente, de algún modo:

- a) Como deudor suplente, que solo responde por una OT ya generada (vencida y no pagada) por el contribuyente.

- b) No es el sujeto pasivo porque no son los titulares del hecho imponible, pero coexiste junto al contribuyente aunque no lo desplaza.
- c) Está obligado al pago de tributos devengados por un hecho imponible de que no es titular, y que es imputable a otro sujeto.
- d) Con todo, requiere de la existencia de una relación jurídica entre contribuyente y Fisco; y otra entre el contribuyente y el responsable del impuesto; definida por el legislador en virtud de la que se tipifica la figura del responsable y se le hace deudor del tributo.

Sustituto del impuesto. En este caso, el obligado reemplaza íntegramente al sujeto pasivo del impuesto o contribuyente y se ve obligado ante el Fisco como si él hubiera realizado el hecho gravado. Ej.: El comerciante en el caso del IVA.

Características:

- a) Se configura como auténtico sujeto pasivo.
- b) Por ello, debe cumplir las obligaciones materiales y formales de la OT.
- c) No es el realizador del hecho imponible, ni debe soportar la carga económica del impuesto.

Sujeto pasivo y sucesión de las OT. La transmisibilidad (por causa de muerte) de las obligaciones también ocurre en materia tributaria, la cual es absoluta (comprende todos sus deberes y derechos).

Obligado co-gestor del impuesto. Es el caso de auxiliares de administración de justicia y de funcionarios públicos en cierta clase de impuestos.

10.1.4. Objeto de la obligación tributaria de dar, material o de pago (cuantificación).

10.1.4.1. La base imponible: Es la expresión cuantificada del hecho gravado, sea en unidad física o monetaria, sobre la cual se aplica la tasa. Se puede expresar en diferentes modos: base de unidad monetaria; base de unidad física. Se puede determinar sobre la base de elementos concretos (base real) o deducirse de ciertos hechos (base presunta).

“Conjunto de elementos o características que deben concurrir en el hecho gravado o en el sujeto pasivo del tributo, que la ley considera para calcular el monto de la obligación impositiva tomándolo

como el antecedente a que se aplicará la tasa determinada”

Se puede expresar en diferentes modos: base de unidad monetaria; base de unidad física.

Se puede determinar sobre la base de elementos concretos (base real) o deducirse de ciertos hechos (base presunta).

10.1.4.2. La tasa o alícuota del tributo.

“Es la alícuota que debe aplicarse a la base imponible para determinar el monto de la obligación tributaria”.

Es el monto del impuesto por unidad de base; o la magnitud exterior que, combinada con la base imponible, permite determinar el monto del impuesto. Puede tratarse de: Tasa fija (IVA, ciertos casos de renta); Tasa variable o móvil (proporcional; progresiva continua o escalonada) (renta).

Ejemplo: *LIR Art. 52*

10.1.4.3. Créditos tributarios o deducciones por pagos anteriores:

Suma de dinero que el contribuyente puede hacer efectivo en su favor. Constituyen “rebajas que establece la ley sobre la base imponible o sobre un impuesto determinado, con respecto a determinadas personas o actividades”. Generalmente se usa para evitar la doble tributación interna (v.g., impuesto a la renta de primera categoría contra el impuesto global complementario) o internacional, o para incentivar actividades económicas (v.g., 4% de la inversión en bienes de capital físico del activo inmovilizado, contra el impuesto a la renta de primera categoría).

10.1.4.4. Exenciones: Herramientas de política económica, que busca también favorecer la inversión o evitar el fenómeno de doble tributación. Se definen como aquellas dispensas legales de la obligación tributaria, establecidas por razones de política económica. Pueden ser reales (atendiendo el objeto, como la compraventa de vehículos usados), o personales (atendiendo al sujeto, como exención del mínimo en el impuesto a la renta). Pueden ser reales (atendiendo el objeto, como la compraventa de vehículos usados), o personales (atendiendo al sujeto, como exención del mínimo en el impuesto a la renta); temporales o permanentes.

Preguntas. Explique los elementos de la obligación tributaria de dar o de pagar la cuota tributaria.

10.2. Elementos de la obligación tributaria formal o de hacer.

Se trata de diferentes prestaciones que en unos casos serán accesorias o vinculadas a la de pago, y en otros no, y en general presentan naturaleza formal (es decir, deberes de integrarse a registros públicos o registrar información en sede pública o privada, de registrar y emitir documentos, de otorgar y descubrir información -incluyendo, hacer declaraciones-, etc.).

Los sujetos pasivos a veces son terceros frente a la relación tributaria principal hipotética, por ejemplo, de notarios o conservadores o bancos, que deben informar al SII acerca de las transacciones de los contribuyentes.

La obligación tributaria de hacer consta de:

- Sujeto activo:
- Sujeto pasivo:
- Objeto de la obligación: hacer o efectuar una prestación.

Preguntas. Explique la noción y elementos de la obligación tributaria de hacer.

10.3. Elementos de la obligación tributaria de no hacer.

La obligación tributaria de no hacer lleva implícita una prohibición, de carácter legal, que consta de los siguientes elementos:

- Sujeto activo:
- Sujeto pasivo:
- Objeto de la obligación: no hacer.

Un caso típico de estas obligaciones de no hacer las constituyen las cláusulas antielusión generales o especiales, como el artículo 4 del CT:

“Artículo 4° ter. Los hechos imponibles contenidos en las leyes tributarias no podrán ser eludidos mediante el abuso de las formas jurídicas. Se entenderá que existe abuso en materia tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho gravado, o se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o se postergue o difiera el nacimiento de dicha obligación, mediante actos o negocios jurídicos que, individualmente considerados o en su conjunto, no produzcan resultados o efectos jurídicos o económicos relevantes para el contribuyente o un tercero, que sean distintos de los meramente tributarios a que se refiere este inciso.

Es legítima la razonable opción de conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria. En consecuencia, no constituirá abuso la sola circunstancia que el mismo resultado económico o jurídico se pueda obtener con otro u otros actos jurídicos que derivarían en una mayor carga tributaria; o que el

acto jurídico escogido, o conjunto de ellos, no genere efecto tributario alguno, o 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.

En caso de abuso se exigirá la obligación tributaria que emana de los hechos imponibles establecidos en la ley.”

“Artículo 4° quáter. Habrá también elusión en los actos o negocios en los que exista simulación. En estos casos, los impuestos se aplicarán a los hechos efectivamente realizados por las partes, con independencia de los actos o negocios simulados. Se entenderá que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen 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.”

Preguntas. Explique la noción y elementos de la obligación tributaria de no hacer.

11. Tributo

11.1. Clasificación de tributos:

De acuerdo a la doctrina tradicional, **Tributo** es aquella prestación en dinero que el estado, en ejercicio de su poder de imperio, exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines (CTML).

Clases de tributos:

(a) Impuestos: Suma de dinero que el contribuyente debe pagar al Estado en razón de haber incurrido en un hecho gravado (hecho fáctico consagrado en la ley), sin que reciba una prestación (directa) de parte de este último. Su destino en el erario general de la nación.

(b) Contribuciones: Tributo que el propietario de un inmueble paga en virtud del mayor valor adquirido por éste en razón de la construcción de una obra pública. En Chile, el impuesto territorial tiene carácter de impuesto al patrimonio, y no técnicamente de una contribución, aunque comúnmente se le conozca con dicha denominación.

(c) Tasas. “Se trata de una contraprestación del particular al Estado cuando éste le presta un servicio público general o especial”. / “Es un tributo que establece la ley exigible cuando se presta efectivamente un determinado servicio en forma individual”. No depende de la voluntad del particular, sino de la actuación del Estado. Usualmente se destina a cubrir los gastos del órgano.

(d) Tarifas o precios públicos: tributo que representa una contraprestación de un servicio para el contribuyente, pero que éste no tiene la obligación

de usarlo (sea dado por el Estado o por un particular, concesionario).

(e) Derechos: tipo de cobros a las administraciones públicas que se pagan antes de que se verifique el hecho gravado.

(f) Tributos parafiscales (en Chile, de acuerdo a este profesor, se incluye la categoría construida por nuestro Tribunal constitucional bajo el término de gravámenes especiales, u otras denominaciones).

Preguntas. Explique la noción y clasificación de tributos.

11.2. Clasificación de Impuestos.

Atendiendo al método de recaudación:

- Directos (Renta; se recaudan mediante sistema de rol; inciden de modo directo en el patrimonio del contribuyente)
- Indirectos o de declaración (se recaudan por vía de declaración; permiten traspasar la carga tributaria del contribuyente a un tercero)
 - De retención (contribuyente y fisco se vinculan a través de un tercero, agente de retención, que debe retener el tributo y enterarlo en arcas fiscales): Impuesto único del trabajador.
 - De traslado o traslación (el contribuyente desplaza la carga a un tercero): IVA.
 - De recargo (impuesto se incluye en el precio), tipo de traslación.

Atendiendo a los elementos que lo constituyen:

- Reales (no considera las circunstancias personales del contribuyente)
- Personales (atiende a las circunstancias personales del contribuyente)

Atendiendo a la manifestación de la riqueza gravada:

- Impuesto al patrimonio.
- Impuesto a los incrementos patrimoniales.
- Impuesto al consumo.

De acuerdo a la tasa:

- Impuesto de tasa fija. IVA 19%
- Impuesto de tasa variable o progresiva IGC.

Atendiendo a la tasa que se aplica:

- Impuesto de tasa fija (alícuota).
- Impuesto de tasa proporcional (porcentaje fijo).
- Impuesto de tasa progresiva (absoluta o por tramos).

Atendiendo a sus fines.

- Financiar los fines del Estado.
- Redistribuir ingresos.

- Corregir distorsiones en la asignación de recursos en el mercado.
- Estabilizar la economía.

Atendiendo al sistema tributario:

- Impuesto único.
- Impuesto múltiple.

Atendiendo su ámbito

- Impuestos internos.
- Impuestos del comercio exterior (aduaneros).

De acuerdo a su permanencia:

- Impuesto ordinario.
- Impuesto extraordinario.

De acuerdo al sujeto activo:

- Impuesto fiscal.
- Impuesto municipal.

De acuerdo a su destino territorial:

- Impuesto fiscal.
- Impuesto regional.
- Impuesto municipal.

De acuerdo a su obligación de declaración:

- Impuesto con declaración.
- Impuesto sin declaración.

De acuerdo a su determinación:

- Impuestos fijos.
- Impuestos variables.

Preguntas. Explique algunas clasificaciones de impuestos.

ACTIVIDADES

Determinación de los elementos del tributo en diferentes leyes tributarias

- Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA)
- Impuesto a los Tabacos
- Impuestos a los Combustibles
- Impuesto a los Actos Jurídicos (de Timbres y Estampillas)
- Impuesto a la Renta de Primera Categoría
- Impuesto Único de Segunda Categoría Sueldos, Salarios y Pensiones
- Impuesto Global Complementario
- Impuesto Adicional
- Impuesto Territorial
- Impuesto Local (Ley de rentas municipales)
- Impuesto a herencias, asignaciones y donaciones.

Análisis de sentencias de elementos del tributo

Impuesto de Segunda categoría sobre las rentas de trabajador asalariado (contrato de trabajo). Ver: http://www.sii.cl/valores_y_fechas/impuesto_2da_categoria/impuesto2020.htm

LECTURA CONTROLADA

(FUENTE: ABUNDIO/FUENTES; CURSO DE CÓDIGO TRIBUTARIO; 2019; 11° ED.)

CAPÍTULO II ELEMENTOS DEL IMPUESTO Y EXENCIONES (Y TRIBUTOS EN GENERAL)

1. Elementos del impuesto

Todos los impuestos, en cuanto especie de tributo, deben tener ciertos elementos esenciales, infaltables, y que los diferencian de cualquier otro concepto afín. Estos elementos comunes a todo tipo de impuesto, responden a tres interrogantes.

Para la primera pregunta podemos formular: *¿Qué se grava con el impuesto? ¿De dónde y cómo nace la obligación tributaria? La respuesta es el hecho gravado o hecho imponible.*

La segunda interrogante se formula de la siguiente manera: *¿A quién se grava? A la persona que realice el hecho gravado y que, por el momento, llamaremos contribuyente.*

Finalmente, la última pregunta es: *¿Cómo se determina el monto del gravamen? Estableciendo la base imponible a la que se aplicará la tasa. Es posible —y nuestra legislación lo confirma— que la ley cuantifique, en forma exacta, el monto del gravamen, es decir, la ley establece el monto del impuesto, en cuyo caso, no se requieren ni base imponible ni tasa.*

A. El hecho gravado

A.1. Concepto

La dictación y promulgación de una ley que establezca un impuesto no origina ningún tipo de obligación para los contribuyentes. Para que nazca la obligación de pagar un tributo, es menester que alguien realice la conducta, el supuesto de hecho, o se coloque en la situación descrita por el legislador como reveladora de cierta capacidad contributiva. Es la realización de esta conducta a la que se vincula el nacimiento de la obligación tributaria.

Bien podemos, por lo tanto, conceptuarlo como el hecho o conjunto de hechos o circunstancias, a cuya realización, el legislador atribuye el nacimiento de la obligación jurídica de pagar el tributo. O como lo hace Sáinz de Bujanda, glosando la Ley General Tributaria Española, para quien el hecho imponible es el presupuesto fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación.

Esta definición tiene el mérito de destacar los dos aspectos por los que adquiere relevancia el hecho gravado, o sea, por ser el elemento diferenciador de los distintos tipos de tributos. Así, diferenciaremos el Impuesto al Valor Agregado del Impuesto Global Complementario no por el contribuyente o por la base imponible, que pueden perfectamente coincidir, sino por el hecho gravado. Y, en segundo lugar, es el elemento generador de la obligación tributaria, en otras palabras, fija el nacimiento o devengo de esa obligación.

A.2. Elementos y características

a) *El hecho gravado debe ser un hecho o hechos o circunstancias de la vida real que, al ser regulados por la ley, adquieren el calificativo de hechos jurídicos. Esos hechos reales, objetivos, pueden revestir la más variada naturaleza, lo importante es que el legislador los ha estimado como continentes de capacidad contributiva en la persona que los realiza. Podemos señalar, entre otros:*

— *realización de un acto o negocio jurídico. Es lo más frecuente, como por ejemplo: celebrar una compraventa, efectuar una donación, recibir una herencia. Obviamente la obligación tributaria no es acordada, consensuada por las partes, sino que impuesta por el legislador.*

— *un hecho o acontecimiento real o material; como transitar en vehículo por determinadas carreteras, el ingreso o salida de bienes por las fronteras.*

— *un estado, situación o cualidad de la persona como pueden ser la residencia, cambio de estado civil.*

— *la simple titularidad jurídica sobre determinados bienes, sin que implique la realización de algún acto jurídico sobre los mismos, como la propiedad sobre bienes raíces.*

b) *El hecho gravado debe tener contenido económico; de no ser así, por un lado, es posible que no manifieste capacidad contributiva; pensemos en hechos como el color de la piel, de los ojos o del pelo; la estatura u otros similares. Por otro lado, se estaría atentando, si no derechamente violando, algunas garantías constitucionales, como la igualdad.*

A.3. Clasificación del hecho gravado

Se suele clasificar el hecho gravado atendiendo a su conformación y así estamos frente a:

a) *Hecho gravado simple si está formado por un solo hecho o circunstancia, así el impuesto territorial de la Ley. N° 17.235, pues basta la existencia de la propiedad de un bien raíz;*

b) *Hecho gravado complejo —para algunos compuesto— que se presenta cuando la ley exige dos o más hechos reunidos, formando una unidad ideológica; lo encontramos en el D.L. N° 825 cuando exige, para conformar el hecho gravado venta la concurrencia de: una venta, que esté referida o tenga por objeto la transferencia de dominio de los bienes que la ley señala y además que la efectúe un vendedor, que, para esta ley, es quien realiza estas operaciones con habitualidad.*

A.4. Hechos gravados en nuestra legislación

El hecho gravado, desde un punto de vista objetivo se refiere a esos hechos reveladores de capacidad contributiva que son previstos por la ley al diseñar un tributo.

Desde un punto de vista temporal, el hecho gravado se perfecciona al momento de realizarse totalmente la conducta o circunstancia prevista en el tributo. Este momento, como se dijo, se denomina "devengo" y marca no solo el

perfeccionamiento del hecho gravado sino además el nacimiento de la obligación tributaria. Cierra el aspecto temporal la exigibilidad del tributo, que se refiere al momento en el cual el Estado puede exigir el cumplimiento forzado de la obligación.

En nuestra legislación, el hecho gravado, el devengo y la exigibilidad vienen determinados por ley respecto de cada tributo en particular, así:

A.4.1. En el Impuesto a la Renta

El hecho gravado es la "renta" que, para efectos del D.L. N° 824, se entenderá "los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación".

El concepto es tan amplio que debemos entender por renta todo incremento de patrimonio salvo, los ingresos indicados en el artículo 17 del D.L. N° 824 con los requisitos y condiciones que en la misma norma se indican.

El Impuesto a la Renta, por regla general, es un impuesto periódico sujeto a declaración y, su período de observación, corresponde al ejercicio comercial o "año comercial", el que normalmente coincide con el "año calendario".

Pues bien, el devengo en el Impuesto a la Renta sucede al cierre de cada ejercicio comercial, esto es, al 31 de diciembre por regla general o, a la época del término de giro si este es anterior, conforme se desprende de la obligación de reajuste que ordena el inciso segundo del artículo 72 del D.L. N° 824. Y su exigibilidad al término del mes de abril del año tributario correspondiente de acuerdo al artículo 69 del D.L. N° 824.

A.4.2. En el Impuesto al Valor Agregado

Este impuesto se ha configurado como un impuesto indirecto al consumo, periódico, de recargo (de retención excepcional) y sujeto a declaración y pago simultáneo.

Son hechos gravados, la venta de bienes corporales muebles (artículo 2° N° 1 primera parte) efectuadas por un vendedor (artículo 2° N° 3 primera parte); la venta de bienes corporales inmuebles (artículo 2° N° 1 segunda parte) efectuadas por una empresa constructora (artículo 2° N° 3 primera parte), los servicios realizados por un prestador (artículo 2° N°s. 2 y 4) y los actos jurídicos contenidos en el artículo 8 del D.L. N° 825, conocidos como actos asimilados o equiparados a venta o servicio.

El devengo de este impuesto cuyo período tributario es un mes calendario, sucede en el momento que se indica en el artículo 9° en relación con los artículos 52 y 55 del D.L. N° 825, esto es:

a) En la venta de bienes corporales muebles y en las prestaciones de servicios, el IVA se devenga en la fecha de emisión de la boleta o factura correspondiente.

Boleta y factura, entre otros, son documentos tributarios que amparan o dan cuenta o respaldan una operación de venta o servicio.

En los casos de ventas de bienes corporales muebles, las facturas deben ser emitidas en el mismo momento en que se efectúe la entrega real o simbólica de las especies.

Si la entrega se verifica con anterioridad a la fecha de emisión de la factura en el caso de facultad prevista en los incisos 4° y 5° del artículo 55 del D.L. N° 825 (guía de despacho de postergación) o, en el caso que por la naturaleza de la operación no corresponda emitirlos, el IVA se devenga al momento de la entrega real o simbólica de las especies.

En los casos de prestaciones de servicios, las facturas se emitirán en el mismo período tributario (mes calendario) en que la remuneración se perciba o se ponga, de cualquier forma, a disposición del prestador.

En este último caso, si no corresponde emitir boleta o factura por los servicios, el devengo del IVA ocurre en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, de cualquier forma, a disposición del prestador.

b) En los contratos de construcción, en las ventas o promesas de venta de inmuebles, el IVA se devenga al momento de emitirse la factura correspondiente.

La factura, en este caso, debe emitirse en el momento en que se perciba el pago del precio del contrato o parte de este. No obstante, si se trata de venta de inmuebles, la factura definitiva por el total o por el saldo de precio debe emitirse en la fecha en que se efectúe la entrega real o simbólica del bien o de la suscripción de la escritura de venta si esta es anterior.

c) En los retiros de mercaderías del giro de un vendedor, el IVA se devenga en la fecha del retiro.

d) En los intereses por saldos por cobrar, el IVA se devenga cuando estos se hacen exigibles o al momento de su percepción si es anterior.

e) En los servicios periódicos, el IVA se devenga al término de cada período fijado para el pago si este es anterior al momento de percepción de la remuneración, de acuerdo a la regla general del devengo del IVA servicios.

f) En los servicios de suministro y servicios domiciliarios periódicos mensuales (básicos), el IVA se devenga al término de cada período fijado para el pago independientemente de la fecha de su cancelación.

La exigibilidad, en general, ocurre una vez expirado el plazo del artículo 64 del D.L. N° 825, esto es, desde el día 13 del mes siguiente al período tributario correspondiente.

En todo caso, los plazos que vencen en día inhábil, 31 de diciembre o sábado, se prorrogan por el solo ministerio de la ley hasta el día hábil siguiente (artículo 36 inciso 3° del Código Tributario).

A.4.3. En el impuesto a las herencias

Este impuesto instantáneo sujeto a declaración grava las asignaciones hereditarias. Se devenga al momento de la apertura de la sucesión y se hace exigible al vencimiento del plazo concedido al contribuyente para declarar, esto es, al vencimiento del plazo de 3 años contados desde la delación de la herencia.

El hecho gravado además contiene un elemento espacial o territorial, que se refiere precisamente a la aplicación del tributo.

A.4.4. En el impuesto de timbres y estampillas

Se trata de un impuesto instantáneo cuyo hecho gravado es la suscripción de un documento que contenga una obligación de crédito de dinero, esto es, una obligación de dar una suma de dinero.

B. La base imponible

B.1. Concepto

Podemos conceptualizar la base imponible como la cuantificación del hecho gravado.

La necesidad de la base imponible es una simple consecuencia de la imposibilidad de determinar la cantidad de dinero que debe pagarse mediante un impuesto, considerando solamente el hecho gravado. Mediante este, la obligación tributaria nace, pero se desconoce su cuantía. Por ello, la ley debe establecer un parámetro para cuantificar ese hecho, en otros términos, la base impositiva nos permite expresar, generalmente en dinero, el parámetro del hecho gravado.

B.2. Clasificación

Al igual que el hecho gravado, la base imponible puede clasificarse en:

a) Base imponible simple cuando consiste en una magnitud integrada por un solo elemento. Así, el artículo 15 del D.L. N° 825 señala que la base imponible del Impuesto al Valor Agregado está constituida por el valor de las operaciones respectivas y así, en una venta, la base impositiva será el precio.

b) Base imponible compleja se presenta cuando la magnitud está compuesta por dos o más elementos o índices y así, para determinar la base imponible del impuesto de primera categoría, en el D.L. N° 824 se precisa:

— Establecer los ingresos brutos, artículo 29.

— Deducir el costo directo, artículo 30, que da como resultado Renta bruta.

— Se deducen los gastos necesarios, artículo 31, resultando Renta líquida.

— Menos reajuste del capital propio inicial, de los aumentos del capital propio inicial y de los pasivos no monetarios; artículo 32 N° 1.

— Más los reajustes de las disminuciones del capital y de los activos no monetarios, artículo 32 N° 2, y llegamos a Renta líquida ajustada.

— Agregamos los gastos rechazados, artículo 33 N° 1.

— Deducimos las rentas exentas, artículo 33 N° 2 y obtenemos la Renta líquida imponible que es la base imponible.

B.3. ¿Cómo se determina la base imponible?

Nuestra legislación emplea dos formas:

a) Sobre hechos reales: que tiene lugar cuando los elementos, índices o módulos que la forman son efectivos, tomados de la

realidad fáctica. Así, los ejemplos señalados en el punto anterior en relación con el Impuesto al Valor Agregado y al de primera categoría; tanto en el Código Tributario como el D.L. N° 824, cuando se produce esta situación en los impuestos a la renta, se le denomina como renta efectiva.

b) Con base en presunciones. Así en el artículo 34 del D.L. N° 824, se presume de derecho la renta de los contribuyentes cuya actividad sea la explotación de bienes raíces agrícolas, la minería o el transporte terrestre de carga o pasajeros, atendidas las condiciones en que desarrollan su actividad, que opten por pagar el impuesto de primera categoría sobre la base de la renta presunta. Solo podrán acogerse a este régimen las personas naturales que actúen como empresarios individuales, las empresas individuales de responsabilidad limitada y las comunidades, cooperativas, sociedades de personas y sociedades por acciones, conformadas en todo momento, desde que se incorporan a este régimen y mientras se mantengan acogidas a él, solo por comuneros, cooperados, socios o accionistas personas naturales.

Para la actividad agrícola, se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes que exploten bienes raíces agrícolas, es igual al 10% del avalúo fiscal del predio, vigente al 1 de enero del año en que debe declararse el impuesto.

Para la actividad del transporte terrestre de carga o pasajeros, se presume de derecho que la renta líquida imponible de los contribuyentes que exploten vehículos de transporte terrestre de carga o pasajeros, es igual al 10% del valor corriente en plaza del vehículo, incluido su remolque, acoplado o carro similar, respectivamente.

Para la actividad minera, se presume de derecho que la renta líquida imponible de la actividad minera, incluyendo en ella la actividad de explotación de plantas de beneficio de minerales, siempre que el volumen de los minerales tratados provenga en más de un 50% de la pertenencia explotada por el mismo contribuyente, será la que resulte de aplicar sobre las ventas netas anuales de productos mineros, los porcentajes establecidos en una escala.

Otros casos pueden visualizarse en los artículos 35 y 36 la misma ley, donde se establecen presunciones de renta mínima cuando no pueda determinarse la renta líquida según lo determine el SII con los antecedentes que obren en su poder.

B.4. ¿Quién determina la base imponible?

a) Podemos afirmar que hoy en día principalmente lo hace el contribuyente y/o sujeto pasivo. ¿Por qué? Porque le corresponde determinarla en los llamados impuestos de declaración que son la mayoría y los más importantes, como los creados por los Decretos Leyes N°s. 824 y 825. Oboviamente esto no significa que pueda actuar la arbitrariedad o conveniencia del particular, pues para evitarlo, por una parte, recae en él la obligación de acreditar la veracidad de sus declaraciones según el inciso primero del artículo 21 del Código Tributario y, por otra, se le

otorgan a la Administración amplias facultades fiscalizadoras, sin mencionar la conciencia tributaria que debe tener todo ciudadano.

Contiene también el Código Tributario normas que, actuando cual espada de Democles, facultan al SII para establecer una base imponible distinta. Un ejemplo podemos verlo en el inciso tercero del artículo 64 al disponer que, cuando el precio o valor asignado al objeto de la enajenación de un bien mueble o al servicio prestado, sirva de base o sea uno de los elementos para determinar un impuesto, el Servicio, sin necesidad de citación previa, puede tasar dicho precio o valor en los casos que este sea notoriamente inferior a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza, considerando las circunstancias en que se realiza la operación. Conveniente es destacar la última frase, de la que se suele olvidar el Servicio y de esta forma por muy corriente que sea, en plaza, el precio de un vehículo motorizado, no se podrá aplicar si está, por ejemplo, chocado.

En el inciso final del mismo artículo se otorga idéntica facultad en todos aquellos casos en que proceda aplicar impuestos cuya determinación se base en el precio o valor de los bienes raíces, si el precio fijado en el respectivo acto o contrato fuere notoriamente inferior al valor comercial de los inmuebles de características y ubicación similares, en la localidad respectiva.

b) A veces es la propia Administración quien determina la base imponible, como sucede en los permisos de circulación y, por supuesto, cuando el resultado de un procedimiento fiscalizador lleva a cantidades diferentes a las establecidas por el sujeto pasivo del impuesto. O cuando, como lo indica el artículo 22 del Código, el contribuyente estando obligado a presentar alguna declaración, no lo hace, el Servicio, previos los trámites de los artículos 63 y 64 (citación y tasación de base imponible), puede fijar los impuestos que se adeude con el solo mérito de los antecedentes de que disponga. En estos casos se le reconoce al sujeto pasivo el derecho a reclamar y que su impugnación sea conocida por un órgano jurisdiccional.

c) A veces la determinación se efectúa en forma conjunta o mixta por la Administración y el sujeto pasivo, como sucede en el impuesto territorial —Ley N° 17.235— en que el dueño de la propiedad proporciona ciertos antecedentes como ubicación del terreno, superficie del mismo, metros cuadrados construidos, y calidad o tipo de construcción, sobre la base de los cuales el SII fija la base impositiva, según valores prefijados por él mismo.

d) Finalmente, la base imponible puede ser fijada por los Tribunales de Justicia como en los casos que deben conocer de una reclamación interpuesta por el sujeto pasivo; así como también ocurre en el impuesto que afecta a las asignaciones hereditarias y donaciones, establecido en la Ley N° 16.271, tratándose de las herencias testadas.

B.5. Ejemplos en nuestra legislación

En el Impuesto a la Renta la base imponible se denomina Renta Líquida Imponible, la que según sea el régimen al que se acoja el contribuyente, con mayor o menor detalle, se obtiene al comparar los ingresos y los egresos de cada período tributario.

En el IVA la base imponible es, por regla general, el precio de la venta o del servicio, sin perjuicio de otras tantas bases especiales dadas para ciertos hechos gravados particulares.

En el Impuesto a las Herencias, la base es la asignación hereditaria.

En el Impuesto de timbres y estampillas se base se calcula sobre el monto de la operación de crédito de dinero.

C. La Tasa o tipo impositivo

C.1. Concepto

La tasa es la alícuota que, aplicada a la base impositiva, da como resultado el monto del impuesto.

Por lo tanto, no se trata de un nuevo elemento del tributo propiamente tal, sino que conforma o complementa el elemento anterior.

Cuando, para la determinación del gravamen, se requiere la aplicación de una tasa a la base imponible, origina los tributos variables a los que nos referiremos en el Capítulo siguiente.

C.2. Clases de tasas [alícuota o tipo impositivo]

a) Tasa fija o proporcional es aquella que no varía al hacerlo la base impositiva, de tal manera que el monto de la obligación tributaria aumenta en una proporción fija o constante al aumentar la base impositiva. El ejemplo más conocido es el artículo 14 del D.L. N° 825 al establecer que los contribuyentes, afectos al Impuesto al Valor Agregado, pagarán dicho impuesto con una tasa de 19% sobre la base imponible y, por lo tanto, sea la base impositiva de un peso o de cien millones de pesos, la tasa será siempre el 19%.

b) Tasa variable-progresiva o simplemente progresiva es la que aumenta al aumentar la base imponible. Los ejemplos más utilizados son las tasas de los impuestos único a las rentas de los trabajadores dependientes, artículo 43 del D.L. N° 824 y global complementario, artículo 52 de la misma ley. Según el primero de los artículos citados: "Las rentas que no excedan de 13,5 U.T.M. estarán exentas de este impuesto; Sobre la parte que exceda de 13,5 y no sobrepase las 30 U.T.M., 4%; Sobre la parte que exceda de 30 y no sobrepase las 50 U.T.M., 8%; Sobre la parte que exceda las 50 y no sobrepase las 70 U.T.M., 13,5%; Sobre la parte que exceda de 70 y no sobrepase las 90 U.T.M., 23%; Sobre la parte que exceda las 90 y no sobrepase las 120 U.T.M., 30,4%, y Sobre la parte que exceda las 120 U.T.M., 35%".

c) Tasa variable-regresiva o simplemente regresiva es la que disminuye al aumentar la base imponible. No existe ejemplo alguno en nuestro sistema tributario y en ningún otro sistema

tributario moderno. La razón parece lógica, pues un impuesto conformado por una tasa regresiva atentaría contra la justicia tributaria, ya que a medida que la capacidad financiera y contributiva aumenta, disminuye, proporcionalmente, la carga tributaria. Incluso pensamos que nuestro ordenamiento jurídico violaría la garantía constitucional consagrada en el artículo 19 N° 20 que asegura a todas las personas la igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley. Podríamos concluir que no tiene cabida la regresividad.

d) Tasa media o efectiva es el porcentaje que afecta en cada caso particular; su determinación solo es necesaria en las tasas variables y tiene importancia para establecer cuál es realmente el porcentaje de base imponible que va a determinar la obligación tributaria. Se calcula multiplicando el impuesto determinado por aplicación de las tasas variables por cien y dividiendo el resultado por la base imponible. Nuestra legislación la utiliza para determinar el crédito por rentas exentas del Impuesto Global Complementario, en el N° 3° del artículo 54 del D.L. N° 824. Tiene importancia también en estudios tendientes a establecer la carga tributaria efectiva, real de las personas.

D. El contribuyente

D.1. Concepto

Para el Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, la palabra significa "que contribuye" y más para designar "al que paga contribuciones al Estado". Ahora bien, como contribuir es "dar o pagar cada uno la cuota que le cabe por un impuesto", podemos concluir que contribuyente es la persona o ente que debe pagar un impuesto.

Para el Código Tributario, en cambio, contribuyentes son las personas naturales y jurídicas, o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos.

Ahondando más en la misma idea podemos afirmar que, en los impuestos directos, el contribuyente es siempre el obligado a pagarlo y que resulta incidido al ver disminuido su patrimonio por efecto del impuesto. En los impuestos indirectos, en cambio, el contribuyente sigue siendo el obligado a pagarlo, pero no ve disminuido su patrimonio al trasladar (o recargar) la incidencia del impuesto a un tercero.

Para muchas legislaciones, entre ellas la nuestra, el contribuyente no requiere tener la calidad de persona y puede ser una sociedad de hecho, una comunidad, un depósito de confianza en beneficio de criaturas que están por nacer, etc., como lo disponen los artículos 5°, 6° y 7° del D.L. N° 824 sobre Impuesto a la Renta. Es importante destacar que el término "contribuyente" no coincide con el concepto de "sujeto de derecho".

D.2. Cuestión terminológica y aclaración de conceptos

Podemos concluir que el contribuyente es eminentemente una categoría económica, lo que interesa es su capacidad contributiva; o mejor aún prescindiendo de que sea o no persona, sus ingresos y/o sus gastos son estimados por el legislador como suficientes para ser gravados impositivamente.

Ahora bien, a veces el legislador ha establecido que sea otro sujeto el obligado a enterar en arcas fiscales el monto del impuesto. Los ejemplos son varios; así el contribuyente del Impuesto al Valor Agregado es el comprador o el beneficiario del servicio, del bolsillo de este sale el dinero para pagar el impuesto. Pero es el vendedor o el prestador de servicios el que tiene el deber de enterarlo en arcas fiscales. En el Impuesto a la Renta el Impuesto Único a los trabajadores dependientes, artículo 42 N° 1, afecta, grava las rentas de ese tipo de trabajadores, pero el empleador se lo tiene que retener y pagarlo al Fisco.

Surge aquí una categoría especial, que obliga a distinguir el titular (quien realiza) del hecho gravado, del sujeto pasivo del impuesto (o sujeto pasivo de la obligación de pagar). Lo normal será que estas dos calidades o categorías coincidan, en cuyo caso basta referirse al contribuyente.

No coinciden en ciertos casos en que el legislador, para facilitar la fiscalización y recaudación, impone la obligación de pagar (sujeto pasivo por deuda ajena) a un tercero. Esto sucede en el caso del Impuesto de Segunda Categoría que grava las rentas del trabajador dependiente. Acá el titular del hecho gravado (el contribuyente) es el trabajador (quien experimenta un incremento patrimonial al percibir su remuneración), mientras que el sujeto pasivo del impuesto (el obligado a pagar el impuesto) es el empleador. De todas maneras, como se trata de un impuesto directo, el empleador no ve disminuido su patrimonio (no resulta incidido por el impuesto) ya que retiene al momento del pago de la remuneración una parte que corresponde al importe del tributo. El contribuyente sigue siendo el trabajador, pues el empleador es simplemente obligado a pagar una deuda ajena.

Una situación similar a la anterior ocurre en el caso de las comunidades, sociedades de hecho, patrimonios de afectación y en los contratos de fianza. En estos casos el titular del hecho gravado carece de personalidad jurídica, debiendo necesariamente imponerse la obligación de pagar en sujeto de derecho.

En el IVA, en cambio, como se trata de un impuesto indirecto, el titular del hecho gravado y obligado al pago (el vendedor o el prestador) coinciden, de allí que el contribuyente del IVA es precisamente el vendedor o prestador de servicios. Con todo, desde un punto de vista económico, el "contribuyente" del IVA traslada la incidencia del gravamen a un tercero, recargado el importe del impuesto al precio de la venta o del servicio. Este tercero es el comprador quien en definitiva paga el

precio y el importe del impuesto, configurándose como el que efectivamente "contribuye".

El sujeto pasivo por deuda ajena puede revestir una doble forma, como simple responsable o como sustituto.

Asume el carácter de responsable, cuyo rasgo diferenciador radica en que está obligado a pagar el impuesto junto con el titular del hecho gravado, cuando por ejemplo, el artículo 83 del D.L. N° 824, en su parte final, dispone que en un impuesto sujeto a retención, si el obligado a efectuarla no lo hace, la responsabilidad por el pago recaerá también sobre las personas obligadas a efectuar la retención, sin perjuicio de que el Servicio pueda girar el impuesto al beneficiario de la renta afectada. Es meridianamente claro que el sujeto pasivo es solo responsable, pues el Fisco puede perseguir el pago de la obligación, tanto en el contribuyente como en el sujeto pasivo, en otras palabras, responden los dos.

En otras oportunidades, el sujeto se transforma en sustituto que reemplaza totalmente al contribuyente, de manera tal, que solo aquel es el obligado frente al Fisco. En la primera parte del artículo 83 citado se establece que la responsabilidad por el pago de los impuestos sujetos a retención en conformidad con los artículos anteriores recaerá únicamente sobre las personas obligadas a efectuar la retención, siempre que el contribuyente a quien se haya debido retener el impuesto acredite que dicha retención se efectuó.

D.3. Alternativa terminológica

Quizás con el ánimo de utilizar palabras más afines al resto de las ramas jurídicas, se han utilizado los términos de sujeto pasivo por deuda propia y sujeto pasivo por deuda ajena. El primero tiene lugar cuando coinciden en una sola persona, los conceptos de contribuyente y sujeto pasivo, o sea, el incidido con el gravamen es también el obligado a cumplir con la obligación tributaria frente al Fisco; en cambio, el sujeto pasivo por deuda ajena, se conformará cuando se diferencian el contribuyente y el sujeto pasivo. Si bien a primera vista la denominación se muestra clarificadora, perfectamente puede discutirse desde el punto de vista legal si la deuda es ajena o propia, desde el momento que es la propia ley quien obliga al llamado sujeto pasivo por deuda ajena a pagar el respectivo tributo.

D.4. Nuestra legislación

El Código Tributario utiliza la palabra contribuyente para referirse a quien debe cumplir con la obligación tributaria. Solo a modo de ejemplo podemos destacar los artículos 16, 21, 24, 39, 54, 128; incluso, para evitar las excesivas repeticiones del término y/o cacofonías, utiliza la palabra persona, como en los artículos 17 y 23, entre otros.

En el D.L. N° 824 sobre Impuesto a la Renta, opta también por el término contribuyente. Debemos reconocer que es el cuerpo legal en que encontramos mayor precisión, pero no debido a precaución especial del legislador, sino al hecho objetivo que, en

esta ley, por regla general, coinciden en la misma persona o ente, las calidades de incidido por el gravamen y responsable de enterarlo en arcas fiscales.

En el D.L. N° 825 existe, a nuestro entender, el mejor ejemplo de la falta de preocupación en la utilización de los diferentes términos y así, para referirse al que denominamos sujeto pasivo de la obligación tributaria, en el Título I, referido a las normas generales, coloca como epígrafe del párrafo 3° "De los contribuyentes" que, por su ubicación, se aplica a todos los impuestos que esa ley crea; en cambio, en el Título II, que reglamenta el Impuesto al Valor Agregado, titula el párrafo 3° "Del sujeto del impuesto"; en ambos casos se refiere al sujeto pasivo de la obligación tributaria. Este mismo decreto ley señala al contribuyente o incidido por el impuesto, en el artículo 69, cuando dice que los vendedores o prestadores de servicios deben cargar a los compradores o beneficiarios del servicio una suma igual al monto del respectivo gravamen.

En resumen, el legislador no tiene preocupación alguna por la cuestión terminológica, aunque necesario es reconocer que no causa confusión, pues el contexto del texto legal es claro en cuanto al contenido.

D.5. Problemas que puede originar la duplicidad de obligados

a) Si se efectúa un pago indebido o doblemente o en exceso, ¿quién puede pedir devolución en conformidad con el artículo 126 del C.T.? De la disposición contenida en el artículo 128 podemos concluir que puede solicitar la devolución el sujeto pasivo siempre que acredite, a juicio exclusivo del Director Regional, haberse restituido dichas sumas a las personas que efectivamente soportaron el gravamen indebido. A nuestro entender, de no existir esa restitución, puede pedirla el sujeto retenido o recargado, pues de lo contrario existiría para el Estado un enriquecimiento sin causa.

b) Si el sujeto pasivo no recarga el impuesto al contribuyente ¿contra quién puede dirigirse el Fisco? Según el artículo 83 del D.L. N° 824, al que nos referimos anteriormente, puede demandar a ambos. Pensamos que debe darse a esa norma una aplicación general, fuera de la LIR, no por su alcance imperativo sino por la lógica intrínseca que contiene.

c) Si el Fisco se dirige, en el supuesto anterior, contra el sujeto pasivo, ¿podrá este repetir contra el contribuyente? Creemos que puede hacerlo por la razón esgrimida en la primera cuestión, a saber, de no poder hacerlo, habría, para el contribuyente, un enriquecimiento sin causa.

d) El artículo 124 del C.T. luego fija los actos administrativos susceptibles de reclamo, exige que el reclamante tenga interés actual comprometido; ¿quién, en la situación en análisis, tiene interés actual comprometido? Estimamos que los dos, pues está fuera de toda discusión que se trata de un interés económico, patrimonial y ambos, evidentemente, lo tienen.

D.6. Situaciones particulares

Como hemos ido comentando, en nuestra legislación existen algunos casos en que el contribuyente o titular del hecho gravado carece de personalidad jurídica, en cuyo caso resulta jurídicamente imposible hacer efectiva la obligación tributaria.

Esto sucede en el caso de las comunidades, sociedades de hecho, patrimonios y negocios fiduciarios, y los menores de edad.

Respecto de las Comunidades (y las sociedades de hecho) si bien no tienen personalidad jurídica, para efectos de asignar una responsabilidad tributaria frente a los impuestos que puedan causar, retener o recargar, tienen un tratamiento especial en los distintos cuerpos normativos que configuran impuestos.

En el Impuesto a la Renta, se distinguen las comunidades que tienen su origen en la sucesión hereditaria, en la liquidación de la sociedad conyugal y otras cuyo origen sea una causa no comprendida en las situaciones anteriores.

a) La comunidad hereditaria se regula en el artículo 5 del D.L. N° 824 ordenando que las rentas efectivas o presuntas que se determinen al patrimonio hereditario corresponderán a sus herederos en proporción a su cuota en la comunidad.

Lo anterior, desde luego, es solo una atribución de responsabilidad a cada heredero, debiendo responder cada uno de ellos frente al Fisco de los impuestos que graven las rentas que genera la comunidad, en la proporción que corresponda de acuerdo a su cuota.

Si en el patrimonio común existe un inmueble agrícola, por ejemplo, las rentas que se presumen generadas por este inmueble de conformidad al artículo 34 del D.L. N° 824, son de cargo de todos los herederos, y de cada uno en particular en la misma proporción que represente su cuota en la comunidad.

Sin perjuicio de lo anterior, esta regla solo opera si las cuotas hereditarias se encuentran determinadas y, mientras esto no suceda, las rentas de la comunidad quedan reguladas por lo dispuesto en el inciso segundo de este artículo 5.

En este sentido, desde la época de la apertura de la sucesión y hasta la época de la determinación de las cuotas hereditarias, el patrimonio indiviso se considerará la continuación de la persona del causante, y gozará y le afectará, sin solución de continuidad, todos los derechos y obligaciones que a aquel le hubieran correspondido respecto a las reglas de tributación que se establecen en la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Esta presunción permite al administrador proindiviso, o a quien en los hechos tenga a su cargo el o los bienes que generan rentas, presentar las declaraciones que ordena el D.L. N° 824 utilizando el RUT del causante, manteniendo vigente para efectos tributarios la personalidad del contribuyente que ha fallecido, con todos los efectos propios de la aplicación integrada y progresiva de los impuestos a la renta.

Es necesario destacar que esta presunción o ficción tributaria solo puede mantenerse un período acotado de tiempo, esto es, hasta la determinación de las cuotas y, en todo caso, hasta que transcurra el plazo de 3 años contados desde la apertura de

sucesión, considerando el primer año la ficción del año calendario que media entre la fecha de la muerte y el 31 de diciembre correspondiente, y los 2 años siguientes contados desde el 1 de enero y hasta 31 de diciembre.

Si vence el plazo y no existe la determinación de cuota, porque no se concedió la Posesión Efectiva o no se ha materializado la partición en su caso, la ficción en todo caso termina y las cuotas se entenderán determinadas en la misma proporción que se indique en el correspondiente formulario de liquidación del impuesto a las herencias.

Debemos entender que, vencido este plazo, si no hay determinación de cuota y no hay formulario de Impuesto a las Herencias, corresponderá al Servicio iniciar los trámites propios de la Fiscalización para asignar la responsabilidad tributaria a los herederos, en todo caso, en la proporción de su respectiva cuota.

b) La comunidad que resulta de la liquidación de la sociedad conyugal queda regulada por el artículo 53 del D.L. N° 824, en el sentido de que los cónyuges que ponen término a este régimen convencionalmente, quedan obligados a presentar una declaración conjunta de sus rentas, incluidas en estas, las rentas efectivas o presuntas que generen bienes de la comunidad. Esta obligación subsiste mientras esta no sea efectivamente liquidada o mientras existan mandatos de administración y/o disposición otorgados por un cónyuge hacia el otro.

c) Las comunidades cuyo origen lo sea una situación distinta a las anteriores, incluidas en este caso las sociedades de hecho, se regulan por el artículo 6° del D.L. N° 824, esto es, para los efectos de la declaración y pago de las rentas efectivas y presuntas de la comunidad o sociedad de hecho, se establece la solidaridad de los respectivos comuneros o socios de hecho. Cada comunero puede liberarse de la solidaridad y responder solo por su cuota si en su declaración personal individualiza a los otros comuneros indicando la parte o cuota que le corresponde en la comunidad.

En el Impuesto al Valor Agregado, de conformidad al artículo 3° del D.L. N° 825, todas las comunidades y sociedades de hecho, independientemente de su origen, quedan sometidas al mismo régimen, esto es, todos los comuneros o socios de hecho quedan solidariamente responsables respecto todas las obligaciones que esta ley imponga a las respectivas comunidades o sociedades de hecho.

Esta solidaridad, a diferencia de la establecida en el artículo 6° del D.L. N° 824, comprende todas las obligaciones tributarias y no solo la declaración y pago del impuesto. Por otra parte, esta solidaridad se mantiene respecto de todos los comuneros o socios de hecho mientras subsista la comunidad sin posibilidad de liberarse de ella.

Respecto de los patrimonios fiduciarios, de acuerdo al artículo 7° del D.L. N° 824, los impuestos que graven las rentas que generan deben ser declarados y pagados por el respectivo administrador.

Respecto de la asociación o cuenta en participación, todas las obligaciones recaen en el gestor.

Respecto de los menores de edad, sin peculio profesional, es discutible si es posible aplicar el derecho legal de goce establecido en el artículo 252 del Código Civil, con el objeto de atribuir responsabilidad tributaria al padre o madre que tenga a su cuidado el hijo.

2. EXENCIONES

A. Concepto

Para Sáinz de Bujanda la exención consiste en "la eliminación del nacimiento de la obligación tributaria que, en caso de no existir la exención, llegaría a producirse como consecuencia de la realización de un determinado hecho".

Más brevemente podríamos decir que es la liberación de la obligación tributaria, establecida por ley.

Incluso podríamos abreviar esa definición, omitiendo la frase "establecida por ley", pues por mandato constitucional, como veremos en el Capítulo IV, las exenciones solo pueden otorgarse en virtud de una ley de iniciativa exclusiva del Presidente de la República.

B. Clasificación

a) Según el elemento del impuesto sobre el que actúan, cabe distinguir entre exenciones reales y personales, pudiendo agregar los mínimos exentos.

La exención real —objetiva para algunos— tiene lugar cuando se realiza el hecho gravado, pero, por razones diversas, generalmente consideraciones de índole socio-económica, se libera de la obligación tributaria. El hecho eximido no va a concretar la obligación tributaria. Ejemplos, en los artículos 39 del D.L. N° 824 y 12 del D.L. N° 825.

La exención personal o subjetiva libera a determinadas personas de la obligación tributaria aun cuando hayan realizado el hecho gravado. Los artículos 40 del D.L. N° 824 y 13 del D.L. N° 825 contienen ejemplos de estas exenciones.

Como puede verse, en las primeras se realiza el hecho gravado, pero nadie estará obligado a pagar el tributo; en las segundas, nace también el hecho gravado, pero unas personas estarán obligadas y otras, las exentas, no.

Creemos conveniente señalar separadamente los mínimos exentos establecidos por el legislador para aquellas situaciones en que la capacidad contributiva, puesta de manifiesto en el hecho gravado, es estimada insuficiente para gravarla con un impuesto. Sin duda que se acerca más a la exención real, pero tiene un matiz personal que amerita esta referencia expresa. Los artículos 43 y 52 de la LIR son ejemplo de estos mínimos exentos.

b) Atendiendo a su duración en el tiempo, se clasifican en temporales y permanentes según tengan o no limitada su vigencia temporal. Ejemplos en abundancia en la Ley N° 17.235 sobre

Impuesto Territorial; en esta ley encontramos también ejemplos de las clasificaciones siguientes.

c) Exenciones totales y parciales, de acuerdo a si la liberación de la obligación tributaria es total o solo una parte de ella (100% u 80%, 50%, 25%, etc.).

d) Exenciones puras y simples y condicionadas, de acuerdo a si la mantención de la exención implica o no el cumplimiento de condiciones especiales por parte del beneficiado. Así, la exención parcial que favorece a las viviendas acogidas al D.F.L. N° 2, de 1950, está subordinada a que el inmueble esté destinado a vivienda.

e) Exenciones que operan de pleno derecho y se hacen efectivas directamente por el contribuyente, sin perjuicio que deba demostrarlas ante el SII en un proceso de fiscalización y exenciones que requieren declaración previa por parte de la Administración, que la dará una vez que se acredite, por parte del interesado, el cumplimiento de los requisitos exigidos.

3. HIPÓTESIS DE NO SUJECIÓN

A. Explicación

En el ánimo de aclarar conceptos tenemos que referirnos a los llamados supuestos o hipótesis de no sujeción que tienen lugar cuando el supuesto o hipótesis de que se trate no está contenido en la norma que describe el hecho gravado, pero se formula una exención a su respecto. Obviamente si no hay hecho gravado, es imposible que se libere de la obligación tributaria, pues esta no ha nacido. A pesar de ello, el legislador la establece con el ánimo de aclarar o disipar posibles dudas en cuanto a si ese supuesto cae o no dentro de la tipificación del hecho imponible.

B. Ejemplos en nuestra legislación

En nuestra legislación encontramos algunos ejemplos. Así, el artículo 12 letra E N° 8, exime del Impuesto al Valor Agregado los ingresos mencionados en el artículo 42 de la Ley de la Renta. Aparentemente libera de la obligación tributaria los servicios prestados por los trabajadores dependientes e independientes. Sin embargo, los servicios señalados en la descripción del hecho gravado son los que provengan de las actividades comprendidas en los N°s. 3 y 4 del artículo 20 de la LIR. Es evidente, entonces, que los servicios del artículo 42 de la LIR no pueden incluirse en los gravados con el IVA; en otros términos, no es posible la duda. Por consiguiente, se trataría de una hipótesis o supuesto de no sujeción simplemente formal, pero que más bien es una exención sin contenido o de papel.

II. SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO Y DERECHO TRIBUTARIO ORGANICO

12. SISTEMA TRIBUTARIO. CONCEPTO Y CARACTERISTICAS.

Concepto: Institucionalidad se refiere a los órganos estatales (y sus reglas de funcionamiento) encargados de la creación de los tributos, su eficiente administración (recaudación y gestión) y fiscalización en su cumplimiento. Y además, a todo el sistema de reglas que lo comprenden.

Características que pretende tener:

- Administración fiscal eficiente.
- Ausencia de evasiones y duplicaciones; admisión limitada de exenciones.
- Sistema simple, claro, coherente y elástico.
- Progresividad tributaria mantenida en límites reales.
- Impuestos indirectos coordinados con los directos.
- Certeza del Derecho y de los derechos y deberes de contribuyentes y fisco.
- Establecimiento de sanciones que aseguren el cumplimiento tributario.

Tipos de sistemas tributarios

Sistema tributario de impuesto único.

Sistemas basados en un impuesto principal.

Sistema tributario de impuestos múltiples.

Sistema basado en impuestos representativos de diferentes manifestaciones de la riqueza (patrimonio; incrementos del patrimonio; consumo; celebración de contratos; etc.).

13. SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO.

Impuestos del Sistema tributario chileno

Impuestos Indirectos

- Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA)
- Impuesto a los Productos Suntuarios
- Impuesto a las Bebidas Alcohólicas, Analcohólicas y Productos similares
- Impuesto Específico que se aplica en la Importación de Vehículos
- Impuesto a los Tabacos
- Impuestos a los Combustibles
- Impuesto a los Actos Jurídicos (de Timbres y Estampillas)
- Impuesto al Comercio Exterior

Impuestos Directos

- Impuesto a la Renta de Primera Categoría
- Impuesto Único de Segunda Categoría Sueldos, Salarios y Pensiones
- Impuesto Global Complementario
- Impuesto Adicional

Otros Impuestos

- Impuesto Territorial
- Impuesto Local (Ley de rentas municipales)
- Impuesto a herencias, asignaciones y donaciones.

Legislación tributaria básica

- Código Tributario: Decreto Ley N° 830 (31/12/74).
- Ley sobre impuesto a la Renta: Decreto Ley N° 824 (31/12/1974).
- Ley sobre impuesto de Timbres y Estampillas Decreto Ley N° 3.475, de 1980,
- Ley Orgánica del SII. DFL N°7, de 15/10/80.
- Ley N°20.322, Jurisdicción Tributaria y Aduanera (27/01/ 2009).
- Ley Sobre Impuesto Territorial: D.F.L N°1, de 16/12/1998.
- Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios; Decreto Ley N° 825, de 1976
- DFL N°1, 2004 plantas del SII.
- DFL N°3, que crea el Rol Único Tributario, de 15/2/69.
- Reglamento de Ley Sobre IVA; Decreto supremo N°55, de Hacienda, de 1977
- Decreto Supremo N°348 de 1975.
- Ley N° 16.271, sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.
- Decreto Ley N° 828 Sobre Impuesto a los Tabacos (31/12/74).
- Decreto Con Fuerza Ley N° 2 sobre Plan Habitacional (31 de julio de 1959).
- Ley 18.320 Sobre Cumplimiento Tributario (17/07/84).

Legislación tributaria complementaria

- Decreto supremo N°1354 reglamento del art. 18 bis de la LIR, de 29/11/2008.
- Ley N°19.518 de 1997. sobre estatuto de Capacitación y Empleo, 14/10/1997.
- Decreto con Fuerza de Ley N°341 de 1977, sobre Zonas Francas (texto de 10/8/2001).
- Ley N° 19.420 de 1995. Establece Incentivos Para el Desarrollo Económico de las Provincias de Arica y Parinacota

- Ley N° 19.880 de Bases de los Procedimientos Administrativos de los Actos de la Administración del Estado (29/5/2003)
- Ley 19.840. Establece normas tributarias para que empresas con capital del exterior puedan efectuar inversiones desde Chile en el extranjero. DO de 23/11/2002.
- Reglamento General del DL N° 701, de 1974, Sobre Fomento Forestal (29/9/1998).
- Ley N° 19.149 de 1992. Establece Régimen Preferencial Aduanero y Tributario para las comunas de Porvenir y Primavera de la provincia de Tierra del Fuego, de la XII Región de Magallanes y de la Antártica Chilena.

14. ÓRGANOS PÚBLICOS DE LA ADMINISTRACIÓN FISCAL

- Presidente de la República (Constitución Política) / Ministerio de Hacienda.
- Dirección de Presupuesto.
- SII (Servicio de Impuestos Internos).
- Servicio Nacional de Aduanas.
- Tesorería General de la República.
- Municipalidades.

15. ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS.

(a) Concepto de Administración Tributaria.

Las administraciones tributarias son todos los organismos públicos vinculados al sistema tributario, normalmente encargados de fiscalización y recaudación.

(b) **Potestad Legal Impositiva.** Potestades administrativas de las administraciones tributarias, diferentes de la potestad tributaria referida al Poder legislativa.

(c) Estructura orgánica, normas de funcionamiento y procedimientos administrativos.

(d) Diferentes órganos de la AT.

16. EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS. (Website Oficial <http://www.sii.cl>)

Se regula por el CT, la Ley Orgánica del SII LO/SII y las leyes especiales.

Son funciones del SII, en especial, la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias (establecidas por el CT, la LO/SII, las leyes especiales) (art. 6).

En los casos del art. 165 N°1 y N° 2, la aplicación administrativa de las sanciones corresponderá al DRSII del domicilio del infractor,

quien podrá delegar en funcionarios del SII la aplicación de las sanciones que correspondan a su competencia (art. 116).

Le concierne al SII la *representación del Fisco* en los procesos jurisdiccionales seguidos en conformidad a los Títulos II (procedimiento general de las reclamaciones), III (procedimientos especiales) y IV (procedimiento para la aplicación de sanciones), *corresponderá exclusivamente al SII*, que, para todos los efectos legales, tendrá la calidad de parte. Si éste lo considera necesario podrá requerir la intervención del *Consejo de Defensa del Estado* ante los tribunales superiores de justicia. Los DRSII, dentro de los límites de sus respectivas jurisdicciones territoriales, tendrán la representación del SII para tales fines señalados, sin perjuicio de las facultades del DNSII, quien podrá en cualquier momento asumir dicha representación (art. 117).

16.1. El Código Tributario

(a) Director Nacional DNSII, le corresponde principalmente (art. 6 CT)

1° Interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos.

2° Absolver las consultas que sobre la aplicación e interpretación de las normas tributarias le formulen los funcionarios del SII, por conducto regular, o las autoridades y, en general, toda otra persona. Para este último caso, el SII, mediante resolución, regulará entre otras materias, el plazo en que debe pronunciarse, la forma en que se deberá presentar la consulta y su tramitación, contemplando un procedimiento que permita al consultante imponerse sobre el estado de la misma, a través del sitio web del SII, en el cual se publicarán, entre otras cuestiones, la fecha de presentación, un extracto de la materia consultada, los trámites intermedios con sus respectivas fechas y la respuesta a la consulta. Asimismo, el SII mantendrá un reporte actualizado y de carácter público en su sitio web, informando la fecha de presentación de las consultas formuladas, nombre o razón social y rol único tributario del peticionario, un extracto de la materia y su fecha de respuesta.

3° Autorizar a los Subdirectores, DRSII o a otros funcionarios para resolver determinadas materias o para hacer uso de algunas de sus atribuciones, actuando "por orden del Director".

4° Ordenar la publicación o la notificación por avisos de cualquiera clase de resoluciones o disposiciones.

6° Mantener canje de informaciones con SII de otros países para los efectos de determinar la tributación que afecta a determinados contribuyentes, a través del Ministerio que corresponda y sobre la base de reciprocidad.

7°. Conocer del recurso jerárquico, el que para efectos tributarios procederá en contra de lo resuelto en el recurso de reposición administrativa establecido en el artículo 123 bis y sólo podrá fundarse en la existencia de un vicio o error de derecho al aplicar las normas o instrucciones impartidas por el Director o de las leyes tributarias, cuando el vicio o error incida sustancialmente en la decisión recurrida. Desde la interposición del recurso jerárquico y hasta la notificación de la resolución que se pronuncie al respecto, se suspenderá el plazo para interponer el reclamo establecido en el artículo 124, salvo que su interposición se declare fundadamente como inadmisibles por manifiesta falta de fundamento.

(b) Director Regional DRSII, en la jurisdicción de su territorio (art. 6 CT)

1° Absolver las consultas sobre la aplicación e interpretación de las normas tributarias.

2° Solicitar la aplicación de apremios y pedir su renovación.

3° Aplicar, rebajar o condonar las sanciones administrativas fijas o variables.

4° Condonar total o parcialmente los intereses penales por la mora en el pago de los impuestos, en los casos expresamente autorizados por la ley ciñéndose estrictamente a las políticas de condonación fijadas conforme al artículo 207. Sin embargo, la condonación de intereses o sanciones podrá ser total, si el Servicio incurriere en error al determinar un impuesto o cuando, dichos intereses o sanciones se hubieren originado por causa no imputable al contribuyente. Para rechazar la solicitud de condonación total en estos casos, el Director Regional deberá emitir una resolución en la que fundadamente señale las razones por las que se trata de una causa imputable al contribuyente.

5°. Resolver administrativamente todos los asuntos de carácter tributario que se promuevan, incluso corregir de oficio, en cualquier tiempo, los vicios o errores manifiestos en que se haya incurrido en las resoluciones, liquidaciones o giros de impuestos. Sin embargo, el Director Regional no podrá resolver peticiones administrativas que contengan la misma

causa de pedir y se funden en los mismos antecedentes presentados previamente por el contribuyente en sede jurisdiccional o administrativa, salvo el caso previsto en el art. 132 ter. El procedimiento, que se llevará en un expediente electrónico, deberá promover la solución de vicios o errores manifiestos y evitar dilaciones innecesarias, independientemente de si los vicios o errores fueron oportunamente alegados o no por el contribuyente. Deberán recibirse todos los antecedentes que se acompañen durante la tramitación del procedimiento y darse audiencia al contribuyente para que diga lo propio a sus derechos. El SII deberá resolver fundadamente dentro del plazo de sesenta días contados desde la presentación de la petición administrativa. De estimarlo necesario, el SII deberá requerir, por la vía más expedita, antecedentes adicionales que permitan resolver la petición administrativa. La prueba rendida deberá apreciarse fundadamente y lo resuelto no será susceptible de recurso o reclamación. Disponer el cumplimiento administrativo de las sentencias dictadas por los TTA, que incidan en materias de su competencia.

6°. Disponer el cumplimiento administrativo de las sentencias dictadas por los TTA, que incidan en materias de su competencia. Cuando dichas sentencias sean dictadas en procesos de reclamación, la facultad de disponer el cumplimiento administrativo de las mismas comprende la potestad de girar las costas que en ellas se decreten cuando resulte vencido el contribuyente.

7°. Autorizar a otros funcionarios para resolver determinadas materias, aun las de su exclusiva competencia, o para hacer uso de las facultades que le confiere el Estatuto Orgánico del SII, actuando por "orden del Director Regional", y encargarles, de acuerdo con las leyes y reglamentos, el cumplimiento de otras funciones u obligaciones.

8°. Ordenar a petición de los contribuyentes que se imputen al pago de sus impuestos o contribuciones de cualquiera especie las cantidades que les deban ser devueltas por pagos en exceso de lo adeudado o no debido por ellos. La resolución que se dicte se remitirá a la CGR para su toma de razón.

9°. Disponer en las resoluciones que se dicten en conformidad a lo dispuesto en los números 5° y 6° de la presente letra, la devolución y pago de las sumas solucionadas indebidamente o en exceso a título de impuestos, reajustes, intereses, sanciones o costas. Estas resoluciones se remitirán a la Contraloría General de la República para su toma de razón.

10°. Ordenar la publicación o la notificación por avisos de cualquiera clase de resoluciones o disposiciones de orden general o particular. Sin perjuicio de estas facultades, el Director y los Directores Regionales tendrán también las que les confieren el presente Código, el Estatuto Orgánico del SII y las leyes vigentes. Los Directores Regionales, en el ejercicio de sus funciones, deberán ajustarse a las normas e instrucciones impartidas por el Director.

- Contendas de competencias:

(a) Las contendas de competencia entre el DNSII con otras autoridades serán resueltas por la Corte Suprema (art. 7 CT).

(b) Si en el ejercicio de las facultades exclusivas de interpretación y aplicación de las leyes tributarias se originaren contendas de competencia con otras autoridades, ellas serán resueltas por la Corte Suprema. Igual norma se aplicará respecto de las facultades que deben o pueden ser ejercidas por los Directores Regionales (art. 43 LOSII).

16.2. La Ley orgánico del SII (D.F.L. N° 7. Santiago, 30 de Septiembre de 1980)

El SII

Corresponde al SII la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieron, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente (art. 1).

El SII depende del Ministerio de Hacienda y está constituido por la Dirección Nacional y su Dirección de Grandes Contribuyentes, y por las Direcciones Regionales (art. 2).

La Dirección Nacional del SII estará constituida por los Departamentos Subdirecciones y Departamentos que establezca el DN con sujeción a la planta de personal del Servicio (art. 3). El SII tiene una Dirección Regional en cada Región del país y cuatro en la Región Metropolitana (art.4).

A cargo del SII está el **Director Nacional**, Jefe Superior del Servicio, nombrado por el P.R., siendo de su exclusiva confianza (art.6). El DN tiene la autoridad, atribuciones y deberes inherentes a su calidad de Jefe Superior del Servicio, y le corresponden atribuciones, responsabilidades y obligaciones tales como (art.6):

a) Planificar las labores del Servicio y desarrollar políticas y programas que promuevan la más

eficiente administración y fiscalización de los impuestos. Podrá promover el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias mediante el establecimiento de sistemas de premios o incentivos al público en general, en la forma que estime conveniente, y sin sujeción a otra limitación que las disponibilidades presupuestarias.

b) Interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos;

b bis) Asesorar al Ministerio correspondiente en la negociación de Convenios Internacionales que versen sobre materias tributarias, interpretar sus disposiciones, impartir instrucciones para su aplicación, adoptar las medidas necesarias y mantener los contactos con el extranjero que sean convenientes para evitar la elusión y la evasión de impuestos en el ámbito internacional;

c) Dirigir, organizar, planificar y coordinar el funcionamiento del SII, dictar las órdenes que estime necesarias o convenientes para la más expedita marcha del mismo, supervigilar el cumplimiento de las instrucciones que imparta y la estricta sujeción de los dictámenes y resoluciones a las instrucciones que sobre las leyes y reglamento emita la DNSII;

d) La representación del Fisco, cuando fuere necesario, en la aplicación y fiscalización de los impuestos internos, sin perjuicio de la representación que corresponde al Consejo de Defensa del Estado;

e) Representar al SII en todos los asuntos judiciales;

f) Ejercer la tuición administrativa de los casos en que se hubieren cometido infracciones sancionadas con multa y pena corporal, respecto de los cuales el SII efectuará la recopilación de antecedentes destinada a fundamentar la prosecución penal;

g) Decidir si ejercerá la acción penal por las infracciones sancionadas con multa y pena corporal, y, de resolver ejercerla, determinar si formulará denuncia o interpondrá querrela, por sí o por mandatario, o, de estimarlo necesario, requerir la intervención del Consejo de Defensa del Estado;"

j) Autorizar a los Subdirectores, Directores Regionales o a otros funcionarios para resolver determinadas materias o para hacer uso de alguna de sus atribuciones, actuando "por orden del Director", sin otras limitaciones que las que determine el propio Director;

p) Asesorar e informar al Ministro de Hacienda, cuando éste lo requiera, en materias de competencia del SII y en la adopción de las medidas que a su juicio

sean necesarias para la mejor aplicación y fiscalización de las leyes tributarias; y proponerle las reformas legales y reglamentarias que sean aconsejables; y

q) El DNSII tiene además las atribuciones y deberes que a su respecto se señalan en la Ley Orgánica, el CT y en las demás disposiciones legales.

Los **Subdirectores del SII**: están a cargo de las Subdirecciones mencionadas en el art. 3°. Son asesores del Director en las materias de su especialidad (art. 9). Deben programar, dirigir, coordinar y supervigilar el funcionamiento de los Departamentos a su cargo. Al Subdirector de Fiscalización y al Director de Grandes Contribuyentes se les entienden conferidas todas las facultades que las leyes confieren a los Directores Regionales, con excepción de la facultad de aplicar las multas a que se refieren los arts. 30; 97 excepto las de sus N°1 y N°2 y 11; arts. 100; 101; 102; 103; 104, y 109, todos del CT.

Los Directores Regionales (art 18): son las autoridades máximas del SII dentro de los límites de sus respectivas jurisdicciones territoriales y dependen directamente del DNSII. Le corresponde a ellos, dentro de sus respectivas jurisdicciones (art. 19):

- a) Supervigilar el cumplimiento de las leyes tributarias encomendadas al SII, de acuerdo a las instrucciones del Director;
- b) Aplicar sanciones y girar multas por infracciones a las leyes tributarias que se sometan al procedimiento del artículo 165 del CT, que no hayan sido objeto de reclamo de conformidad con el art. 165 N°3°;
- c) Ejercer las demás atribuciones que les confieren el CT y las otras disposiciones legales;
- d) Responder por la buena marcha administrativa de las unidades a su cargo, y
- e) Responder directamente de los fondos puestos a su disposición, en conformidad al art. 44.

Secretario General es el Ministro de Fe, autorizando con su firma las transcripciones de las resoluciones y otros documentos emitidos por el Director y otros funcionarios de la Dirección Nacional facultados para ello y los poderes que se presenten para actuar ante dicha Dirección. Además, debe autorizar la eliminación de timbres sellos y documentos del SII (art. 17°).

17. LA TESORERÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA (website oficial: <https://www.tgr.cl/>)

Estatuto orgánico del Servicio de Tesorerías (DFL N°1 DE 1994).

El Servicio de Tesorerías (ST) dependerá del Ministerio de Hacienda, y estará encargado de recaudar, custodiar y distribuir los fondos y valores fiscales, y en general, los de todos los servicios públicos. Deberá, asimismo, efectuar el pago de las obligaciones del Fisco, y otros que le encomienden las leyes (art. 1).

La TGR estará constituida por los siguientes Departamentos: Personal, Administración, Operaciones, Jurídico, Contraloría Interna, Finanzas Públicas, Estudios y Desarrollo, y Cobranzas y Quiebras (art. 9).

El Servicio de Tesorería se compondrá de una Tesorería General, cuya sede será Santiago; de Tesorerías Regionales en cada una de las regiones del país y por Tesorerías Provinciales.

El Servicio de Tesorerías tiene las siguientes funciones (art. 2):

1. Recaudar los tributos y demás entradas fiscales, y las de otros servicios públicos, como asimismo, conservar y custodiar los fondos recaudados, las especies valoradas y demás valores a cargo del ST;
2. Efectuar la cobranza coactiva sea judicial, extrajudicial o administrativa de: a.- Los impuestos fiscales en mora, con sus intereses y sanciones; b.- Las multas aplicadas por autoridades administrativas; c.- Los créditos fiscales a los que la ley dé el carácter de impuesto para los efectos de su recaudación; d.- Los demás créditos ejecutivos o de cualquiera naturaleza que tengan por causa o motivo el cumplimiento de obligaciones tributarias cuya cobranza se encomiende al ST por decreto supremo. El ST podrá otorgar facilidades y suscribir convenios de pago con deudores morosos de créditos del Sector Público, de acuerdo a las modalidades establecidas en el CT, cualquiera que sea la naturaleza del crédito. También podrá condonar total o parcialmente los intereses y sanciones por la mora en el pago de estos créditos, mediante normas o criterios de general aplicación;
4. Efectuar el pago de las obligaciones fiscales, y, en general, las de las entidades del Sector Público que las leyes le encomienden;

5. Delegar, previa autorización por decreto supremo, la facultad de recaudar tributos en otros Servicios del Estado o Instituciones Bancarias;
6. Establecer oficinas recaudadoras en los lugares y por el tiempo que sean necesarios, bajo la dependencia de las respectivas Tesorerías Regionales o Provinciales.
7. Centralizar los fondos de los Servicios e Instituciones en la Cuenta Única del ST, en el Banco del Estado de Chile de acuerdo con las normas establecidas en el DFL N° 1, de 1959.
9. Efectuar las emisiones de bonos u otras obligaciones que las leyes dispongan; aceptarlos o endosarlos, ordenar su colocación y distribuir los valores que se obtengan de dichas emisiones en las cuentas de rentas especiales o ponerlos a disposición de terceros;
10. Efectuar la recaudación de divisas que le encomienden las leyes y distribuir las conforme a las necesidades internas y externas del Estado. Asimismo, comprar y vender divisas en cualquier banco del país;
11. Mantener bajo su custodia las especies valoradas fiscales para su venta al público por intermedio de las Tesorerías Regionales y Provinciales, y proceder a su entrega a otras reparticiones legalmente autorizadas;
12. Recibir y conservar toda clase de instrumentos de garantía extendidos a favor del Fisco, para lo cual emitirá los correspondientes certificados de custodia, pudiendo, a su vez, depositar dichos instrumentos en el Banco Central de Chile.

El **Tesorero General de la República** estará a cargo del ST, funcionario nombrado por el P.R. con categoría de Jefe del Servicio. Sus funciones serán, especialmente:

- a) Dirigir, guiar y coordinar las actividades del ST y dictar las órdenes e instrucciones que estime necesarias o convenientes para la más expedita marcha del mismo;
- b) Planificar y desarrollar programas o políticas tendientes a lograr el cumplimiento más efectivo de las funciones del Servicio;
- c) Proponer al Ministro de Hacienda las medidas que a su juicio, convenga adoptar para la mejor organización y dirección del ST; la percepción y pago de los fondos fiscales y el estudio de las reformas legales, reglamentarias y administrativas, tendientes a ello;

- m) Dirigir, coordinar y controlar el desarrollo de la cobranza de acuerdo con las disposiciones vigentes y ejercer las facultades que le confiere el CT;
- n) Impartir instrucciones para el otorgamiento de convenios de pago a deudores morosos;
- o) Declarar incobrables los impuestos o contribuciones morosos de acuerdo con las leyes;
- p) Suspender hasta por 60 días los apremios judiciales que se hayan decretado en contra de determinados contribuyentes morosos en casos justificados.
- q) El TGR se encuentra facultado para compensar deudas de contribuyentes con créditos de éstos contra el Fisco, cuando los documentos respectivos estén en la Tesorería en condiciones de ser pagados, extinguiéndose las obligaciones hasta la concurrencia de la de menor valor (art. 6). Cuando concurren esos supuestos, la Tesorería no aplicará intereses sobre la parte o el total de los tributos insolutos que sean iguales al monto de lo adeudado por el Fisco (art. 7).

Las Tesorerías Regionales y Provinciales (art. 10). Estarán encargadas de recaudar y custodiar los fondos y valores fiscales y, asimismo, de pagar los compromisos fiscales, y los de otros organismos públicos que le fueren encomendados, con excepción de los aportes a servicios e instituciones funcionalmente descentralizados, autónomos o de administración autónoma, los que podrán radicarse en la TGR. A las Tesorerías Regionales y Provinciales, dentro de sus respectivos territorios les corresponderá especialmente (art. 11): a.- Dirigir, controlar y activar la cobranza administrativa y judicial de las contribuciones y demás ingresos fiscales y los de otros organismos que se le encomienden; b.- Efectuar los pagos de remuneraciones, pensiones y demás obligaciones del Estado; y c.- Informar diariamente a la TGR sobre el movimiento de fondos públicos.

18. DIRECCIÓN GENERAL DE ADUANAS.

(<https://www.aduana.cl/aduana/site/edic/base/po-rt/inicio.html>)

- Ley Orgánica del Servicio Nacional de Aduanas. DFL 329
- Ordenanza de Aduanas. DFL 30

19. MUNICIPALIDADES

- (a) LOC de Municipalidades.
- (b) Ley de patentes municipales.

16. TRIBUNALES TRIBUTARIOS Y ADUANEROS TTA (<http://www.tta.cl>)

LEY N° 20.322 (D.O. de 27 /01/ 2009)

Concepto y funciones (art. 1°)

Artículo 1°.- Los TTA son órganos jurisdiccionales letrados, especiales e independientes en el ejercicio de su ministerio, cuyas funciones, en el ámbito de su territorio, son:

- 1°. Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes, de conformidad al Libro 3° del CT.
- 2°. Conocer y fallar las denuncias a que se refiere el art. 161 del CT y los reclamos por denuncias o giros contemplados en el art. 165 N°3° CT.
- 3°. Resolver las reclamaciones presentadas conforme al Título VI del Libro II de la Ordenanza de Aduanas y las que se interpongan de acuerdo a lo dispuesto en los arts. 186 y 187 de esa Ordenanza.
- 4°. Disponer, en los fallos que se dicten, la devolución y pago de las sumas solucionadas indebidamente o en exceso a título de impuestos, reajustes, intereses, sanciones, costas u otros gravámenes.
- 5°. Resolver las incidencias que se promuevan durante la gestión de cumplimiento administrativo de las sentencias.
- 6°. Conocer del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos a que se refiere el Párrafo 2° del Título III del Libro 3° del CT.
- 7°. Conocer del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos establecido en el Párrafo 4 del Título VI del Libro II de la Ordenanza de Aduanas.
- 8°. Conocer y declarar, a petición de parte, la nulidad de los actos administrativos que sean materia de una reclamación tributaria o aduanera. Para estos efectos, el vicio deberá hacerse presente o alegarse en la reclamación respectiva. / Los vicios de procedimiento o de forma sólo afectarán la validez del acto administrativo materia del reclamo tributario o aduanero cuando recaigan en algún requisito esencial del mismo, sea por su naturaleza o por mandato del ordenamiento jurídico y generen perjuicio al interesado.
- 9°. Conocer de las demás materias que señale la ley. Para hacer ejecutar sus sentencias y para practicar o hacer practicar las actuaciones que decreten, podrán los tribunales requerir de las demás autoridades el auxilio de la fuerza pública que de ellas dependiere, o los otros medios de acción conducentes de que dispusieren.

La autoridad legalmente requerida deberá prestar el auxilio, sin que le corresponda calificar el fundamento con que se le pide ni la justicia o legalidad de la sentencia o decreto que se trata de ejecutar.

Las sentencias definitivas de primera instancia deberán ser publicadas por la Unidad Administradora del TTA y mantenerse a disposición permanente del público en su sitio electrónico.

En las leyes, se entenderá por Juez Tributario y Aduanero - "JTA"- al titular del TTA.

La ley crea TTA con asiento en cada una de las siguientes comunas:

- Arica, con un juez, territorio jurisdiccional XV Región de Arica y Parinacota.
- Iquique, un juez: I Región de Tarapacá.
- Antofagasta, un juez: II Región de Antofagasta.
- Copiapó, un juez: III Región de Atacama.
- La Serena, un juez: IV Región de Coquimbo.
- Valparaíso, un juez: V Región de Valparaíso.
- Rancagua, un juez: VI Región.
- Talca, un juez: VII Región del Maule.
- Concepción, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será la XVI Región de Ñuble y la VIII Región del Bío Bío.
- Temuco, un juez: IX Región de la Araucanía.
- Valdivia, un juez: XIV Región de Los Ríos.
- Puerto Montt, un juez: X Región de Los Lagos.
- Coyhaique, un juez: XI Región de Aysén.
- Punta Arenas, un juez: XII Región de Magallanes y de la Antártica Chilena.
- Región Metropolitana de Santiago, cuatro TTA:
 - Primer Tribunal, un juez: comunas de Santiago, Independencia y Recoleta.
 - Segundo Tribunal, un juez: comunas de Cerro Navia, Colina, Curacaví, Estación Central, Huechuraba, Lampa, Lo Prado, Pudahuel, Quilicura, Quinta Normal, Renca, Til Til, Conchalí, Maipú, Cerrillos, Padre Hurtado, Peñaflo, Talagante, El Monte, Melipilla, San Pedro, Alhué y María Pinto.
 - Tercer Tribunal, un juez: comunas de San Miguel, La Cisterna, San Joaquín, Pedro Aguirre Cerda, Lo Espejo, La Granja, San Ramón, La Pintana, San Bernardo, Calera de Tango, Buin, Paine y El Bosque.
 - Cuarto Tribunal, dos jueces: comunas de Providencia, Las Condes, Vitacura, Lo Barnechea, Ñuñoa, La Reina, Macul, Peñalolén, La Florida, Puente Alto, Pirque y San José de Maipo.

Planta de los TTA

JTA Juez Tributario y Aduanero

Permanecerá en sus cargos durante su buen comportamiento. Cesará en sus funciones al cumplir 75 años; por renuncia o incapacidad legal sobreviniente, o, en caso de ser depuesto de su destino, por causa legalmente sentenciada. La Corte Suprema, por requerimiento del P.R., a solicitud de parte interesada, o de oficio, podrá declarar que los jueces no han tenido buen comportamiento y, previo informe del inculpaado y de la CA respectiva, en su caso, acordar su remoción por la mayoría del total de sus integrantes.

Secretario Abogado Tributario / Secretario Abogado Aduanero

Para los cargos de JTA y Secretario Abogado será requisito, además de poseer título de abogado, haber ejercido la profesión un mínimo de cinco años y tener conocimientos especializados o experiencia en materias tributarias o aduaneras. En el caso de los secretarios abogados, se podrá requerir específicamente conocimientos o experiencia en materias tributarias o aduaneras, según el cargo que se trata de proveer. El JTA y el Secretario Abogado del TTA serán nombrados por el P.R., de una terna propuesta por la respectiva CA. El resto del personal de los TTA será nombrado por el Presidente de la CA respectiva, previo concurso público.

Son funciones de los Secretarios Abogados:

- a) Subrogar al JTA en los términos expresados en el artículo 10 de la Ley 20.322;*
- b) Asesorar al JTA en el ejercicio de su ministerio;*
- c) Velar por la realización de las notificaciones en la forma que señala la ley y porque se deje testimonio de ellas en el expediente. Para la ejecución de estas tareas podrá designar a uno o más abogados resolutores o profesionales expertos, y*
- d) Ejercer las demás tareas que le sean asignadas por el JTA.*

Resolutores (deberán poseer título de abogado)

Profesionales Expertos.

Deberán poseer un título profesional de una carrera de a lo menos diez semestres de duración, otorgado por una universidad del Estado o reconocida por éste, preferentemente de abogado, contador auditor o de ingeniero comercial, con conocimientos especializados en materia tributaria.

Corresponde a los Resolutores y Profesionales Expertos:

- Asesorar al JTA en el ejercicio de su ministerio;*
- Actuar como ministros de fe en la recepción de la prueba testimonial y en las audiencias de absolución de posiciones y designación de peritos, y*
- Ejercer las demás tareas que le sean asignadas por el JTA.*

Administrativos

Auxiliares

Unidad Administradora de los TTA

La ley crea una Unidad Administradora de los TTA, que se trata de un órgano funcionalmente desconcentrado de la Subsecretaría de Hacienda.

Corresponderá a la Unidad Administradora la gestión administrativa de los TTA. Respecto de ellos tendrá las siguientes funciones:

- Pago de servicios y de las remuneraciones del personal de los TTA;
- Provisión de inmuebles; abastecimiento de materiales de trabajo y mobiliario; suministro y soporte de medios informáticos, red computacional y sitio en Internet TTA;
- Ejecución de la administración financiera de los tribunales. A este efecto, cuando así se le requiera, podrá poner fondos a disposición de los mismos. Los tribunales deberán rendir, ante ella, cuenta detallada de la inversión de estos fondos, debiendo la Unidad llevar una cuenta para este fin;
- Organización de cursos y conferencias para perfeccionar el personal de los TTA, y
- Todas las demás necesarias para el correcto funcionamiento administrativo de los TTA.

17. Reglas generales del estatuto del TTA y los Jueces Tributarios y Aduaneros (JTA)

- Los JTA prestarán juramento o promesa de guardar la Constitución y las leyes de la República ante el Presidente de la respectiva CA.

- Los JTA son personalmente responsables por los delitos de cohecho, falta de observancia en materia sustancial de las leyes que reglan el procedimiento, denegación y torcida administración de justicia y, en general, de toda prevaricación en que incurran en el desempeño de sus funciones.

- Los JTA podrán perder su competencia para conocer determinados negocios por implicancia o recusación declaradas, en virtud de las causales contempladas en los artículos 195 y 196 del COT. Para estos efectos se aplicarán, en lo que sea pertinente, los artículos 199 a 202, 204 y 205 del COT.

- La subrogación del JTA corresponderá al funcionario que se desempeñe como Secretario Abogado del mismo Tribunal. A falta o inhabilidad de éste, corresponderá la subrogación al resolutor o profesional experto que sea abogado, y si hubiere más de uno, al más antiguo. Si hay dos o más que cumplan con esta condición, corresponderá la subrogación a aquel de ellos que el juez respectivo haya determinado. En el caso de los TTA con más

de un Secretario Abogado, subrogará el más antiguo o el que el juez señale.

- A los JTA y Secretarios Abogados, les son aplicables los deberes, prohibiciones e inhabilidades a que se refieren los artículos 316 a 323 ter Párrafo 7 Título X del COT.

- El JTA será calificado dentro del mes de enero de cada año por la CA que ejerza jurisdicción en el lugar donde aquél tenga su oficio. Para estos efectos, el JTA, trimestralmente remitirá a la Corte respectiva un informe de la gestión de su Tribunal, dentro de los primeros diez días hábiles de los meses de enero, abril, julio y octubre de cada año, y contendrá, al menos, los siguientes datos del trimestre anterior: Número y cuantía de causas ingresadas, en total y por materia reclamada; Número y cuantía de causas falladas, en total y por materia reclamada; Tiempos medios de demora de los procesos fallados, y Número y cuantía de causas pendientes, en total y por materia reclamada. Sin perjuicio de ello, para efectuar la calificación, la Corte podrá requerir otros informes sobre cursos de capacitación realizados por el Juez; cumplimiento de horarios de ingreso, salida y permanencia en el lugar de trabajo, y sobre ausencias injustificadas u otros antecedentes. En contra de la calificación efectuada por la Corte, podrá el JTA interponer el recurso de apelación para ante la Corte Suprema dentro del plazo de cinco días hábiles. Una vez firme la resolución de calificación, las Cortes de Apelaciones enviarán los antecedentes respectivos a la Corte Suprema para que, cuando proceda, formule la declaración de mal comportamiento a que se refiere el inciso tercero del artículo 80 de la Constitución Política de la República y acuerde la remoción del juez afectado.

- Los demás funcionarios del TTA serán calificados por el Juez respectivo, en enero de cada año. Las apelaciones en contra de esta calificación se interpondrán dentro del plazo de cinco días hábiles y serán conocidas por el pleno de la CA respectiva.

- En lo no regulado por esta ley, el régimen de calificación del personal perteneciente a los Tribunales Tributarios y Aduaneros se regirá por las normas del Párrafo 3 Título X, COT.

- Los funcionarios del TTA tendrán prohibición de ejercer libremente su profesión u otra actividad remunerada, y de ocupar cargos directivos, ejecutivos y administrativos en otras entidades, sea que persigan o no fines de lucro. No obstante lo dispuesto en el inciso anterior, el desempeño como

funcionario del TTA será compatible con los cargos docentes, hasta un máximo de seis horas semanales.

- En todo lo no previsto por esta ley, el personal de los TTA se regirá por las normas de la ley N° 18.834, sobre Estatuto Administrativo, salvo en aquello que sea incompatible con la naturaleza de su función.

18. Normas de competencia de los Tribunales en el ámbito tributario. Código Tributario.

Esta materia se encuentra mencionada en el LIBRO TERCERO del CT (“De la competencia para conocer de los asuntos contenciosos tributarios, de los procedimientos y de la prescripción”) TITULO I (De la competencia para conocer de los asuntos contenciosos tributarios), artículos 115 a 122.

TTA Competencia absoluta (art. 115)

Los TTA son competentes para conocer, en primera o en única instancia, según proceda, de las *reclamaciones* deducidas por los contribuyentes y de las *denuncias por infracción* a las disposiciones tributarias.

TTA Competencia relativa (art. 115)

- *Reclamaciones contra liquidación, giro o resolución*: Será competente para conocer de las reclamaciones el TTA cuyo territorio jurisdiccional corresponda a la unidad del SII que emitió la liquidación o el giro o que dictó la resolución en contra de la cual se reclame;

- *Reclamaciones contra el pago*: En el caso de reclamaciones en contra del pago, será competente el TTA que corresponda a la unidad que emitió el giro al cual corresponda el pago.

- *Reclamaciones en diversas jurisdicciones*: Si las liquidaciones, giros o resoluciones fueren emitidos por unidades de la DNSII, o el pago correspondiere a giros efectuados por estas mismas unidades, la reclamación deberá presentarse ante TTA en cuyo territorio tenga su domicilio el contribuyente que reclame al momento de ser notificado de revisión, de citación, de liquidación o de giro.

- *Infracciones tributarias (sanciones pecuniarias)*: El conocimiento de las infracciones a las normas tributarias y la aplicación de las sanciones pecuniarias por tales infracciones, corresponderá al TTA que tenga competencia en el territorio donde tiene su domicilio el infractor.

- Tratándose de infracciones cometidas en una sucursal del contribuyente, conocerá de ellas el TTA que tenga competencia en el territorio dentro del cual se encuentre ubicada dicha sucursal.

- Será competente para conocer tanto de la

declaración de abuso o simulación, establecida en el artículo 4° quinquies, como de la determinación y aplicación de la multa contemplada en el art. 100 bis, el Tribunal Tributario y Aduanero en cuyo territorio jurisdiccional tenga su domicilio el contribuyente. Tratándose de contribuyentes personas jurídicas se entenderá que el domicilio de éstas corresponde al de la matriz (art. 119 CT).

Juez competente para Impuesto de Timbres y estampillas ITE.

Para resolver en primera instancia sobre la fijación de los impuestos de la LITE (ex art. 158) será *Juez competente el de Letras en lo Civil de Mayor Cuantía* del lugar donde se otorgue el instrumento público o se solicite la autorización o protocolización del instrumento privado. En los demás casos, lo será el del domicilio del recurrente (art. 118). De acuerdo a procedimiento (Libro III) Título 3° Procedimientos Especiales, Párrafo 3° (salvo en caso de reclamo por el pago, o cobro o liquidación del SII, en que corresponde procedimiento general de reclamaciones).

Corte de Apelaciones.

- Corresponde a las Cortes de Apelaciones conocer en segunda instancia de los recursos de apelación que se deduzcan contra las resoluciones del TTA, en los casos en que ellos sean legalmente procedentes. Conocerá de estos recursos la CA en cuyo territorio jurisdiccional tenga asiento el TTA que dictó la resolución apelada. Igualmente corresponde a las Cortes de Apelaciones conocer de las apelaciones contra las sentencias que se dicten de conformidad al art. 118 –determinación del ITE- (art. 120).

- En cada ciudad que sea asiento de CA habrá dos *Tribunales Especiales de Alzada* que conocerán de las apelaciones contra de las resoluciones dictadas por el TTA, al conocer de los *reclamos de avalúos de los bienes raíces* (con miembros letrados y no letrados). El territorio jurisdiccional de los TTA será el de la CA respectiva.

- Las Cortes de Apelaciones deben designar cada dos años, mediante auto acordado, los miembros del tribunal que deberán integrar la *sala a la que corresponda el conocimiento, en forma exclusiva o preferente, de los asuntos tributarios y aduaneros*. Se preferirá para su integración a aquellos ministros que posean conocimientos especializados en estas materias.

Las Cortes de Apelaciones de *Valparaíso, Concepción, San Miguel y Santiago*, designarán una de sus salas para que conozca exclusivamente de los asuntos

tributarios y aduaneros que se promuevan. Dicha designación se efectuará mediante auto acordado que se dictará cada dos años.

En las demás Cortes de Apelaciones, el Presidente designará una sala para que conozca en forma preferente de esta materia en uno o más días a la semana.

El relator que se designare para estas salas especializadas deberá contar con especialización en materias tributarias y aduaneras, la que deberá acreditarse sobre la base de la participación en cursos de perfeccionamiento y postgrado u otra forma mediante la cual se demuestre tener conocimientos relevantes en dichas materias.

Corte Suprema

- Corresponde a la Corte Suprema el conocimiento de los recursos de casación en la forma y de casación en el fondo que se deduzcan contra las sentencias de segunda instancia dictadas por las Cortes de Apelaciones (art 122).

Tribunal Constitucional

19. Aspectos generales de los procedimientos judiciales (nota introductoria)

[Ver página y video de los Tribunales Tributarios y Aduaneros: <https://www.tta.cl/index.php/2015-09-23-13-36-51> gloramos76

SEGUNDA PARTE. CÓDIGO TRIBUTARIO

I. ASUNTOS GENERALES

1. CÓDIGO TRIBUTARIO. HISTORIA.

La codificación del Derecho Tributario es más tardía que en el resto de las ramas del Derecho. Se comienza, a nivel comparada, en Alemania (1919) y en Chile se inició en 1954. Dos años más tarde se entrega un primer proyecto de código al Presidente de la República; y en 1960 otro más. Ese año se aprueba y publica. Luego, otro en el año 1974. Desde entonces, ha sufrido muchas modificaciones, pero se ha mantenido la estructura.

2. ESTRUCTURA DEL CT.

La principal fuente normativa es el Decreto Ley N° 830 sobre CT, publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974. El CT aborda las siguientes materias: aspectos generales relativos al cumplimiento y fiscalización de las obligaciones principal y accesorias del contribuyente; infracciones tributarias; procedimientos tributarios.

Las partes del CT son las siguientes:

Título Preliminar

Párrafo 1°. Disposiciones generales

Párrafo 2°. De la fiscalización y aplicación de las disposiciones tributarias

Párrafo 3°. De algunas definiciones

Párrafo 4°. Derechos de los Contribuyentes

Libro Primero. De la Administración, fiscalización y pago

Título I. Normas Generales

Párrafo 1°. De la comparecencia, actuaciones y notificaciones

Párrafo 2°. De algunas normas contables

Párrafo 3°. Disposiciones varias

Título II. De la declaración y plazos de pago

Título III. Giros, pagos, reajustes e intereses

Párrafo 1°. De los giros y pagos

Párrafo 2°. Reajustes e intereses moratorios

Párrafo 3°. Reajuste e interés en caso de devolución o imputación

Título IV. Medios especiales de fiscalización

Párrafo 1°. Del examen y secreto de las declaraciones y de la facultad de tasar

Párrafo 2°. Del Rol Único Tributario y de los avisos inicial y de término

Párrafo 3°. De otros medios de fiscalización

Libro Segundo. De los apremios y de las infracciones y sanciones

Título I. De los apremios

Título II. De las infracciones y sanciones

Párrafo 1°. De los contribuyentes y otros obligados

Párrafo 2°. De las infracciones cometidas por los funcionarios y ministros de fe y de las sanciones

Párrafo 3°. Disposiciones comunes

Libro Tercero. De los Tribunales, de los procedimientos y de la prescripción.

Título I. De los Tribunales

Título II. Del procedimiento general de las reclamaciones

Título III. De los procedimientos Especiales

Párrafo 1°. Del procedimiento de reclamo de los avalúos de bienes raíces

Párrafo 2°. Del procedimiento de reclamo del impuesto a las asignaciones por causa de muerte y las donaciones (derogados).

Párrafo 3°. Del procedimiento de determinación judicial del impuesto de Timbres y Estampillas.

Título IV. Del Procedimiento para la aplicación de sanciones

Párrafo 1°. Procedimiento general

Párrafo 2°. Procedimientos especiales para la aplicación de ciertas multas

Párrafo 3°. Denuncias por infracciones a impuestos asignaciones mortis causa y donaciones

Título V. Del cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero

Título VI. De la Prescripción

Título Final

MÉTODO DE ANÁLISIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO DESDE LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA

ESTATUTO OBJETIVO DE LAS NORMAS

ESTATUTO JURÍDICO DEL CONTRIBUYENTE.

- Posiciones jurídicas **activas** del contribuyente (derechos y procedimientos de defensa de sus intereses).

- Posiciones jurídicas pasivas (obligaciones) de hacer del contribuyente y su fiscalización.

- Posiciones jurídicas pasivas (obligaciones) de dar del contribuyente [Potestad de liquidación y giro de tributos de impuestos]; [procedimientos judiciales]

- Posiciones jurídicas pasivas, obligaciones de no hacer del contribuyente (normas antielusión; infracciones y delitos) [procedimiento de aplicación de sanciones].

ESTATUTO JURÍDICO DE LOS TERCEROS

- Posiciones jurídicas pasivas de organismos públicos, de auxiliares de administración de justicia y de empresas con licencia pública de funcionamiento.

- Obligaciones de dar, de hacer y de no hacer de terceros particulares: terceros absolutos; terceros relativos; responsables tributarios; etc.

ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS

- Estatuto jurídico orgánico del SII y la TGR.

- Estatuto jurídico de las potestades (especialmente de fiscalización); de los actos administrativos; de los procedimientos administrativos tributarios.

TRIBUNALES TRIBUTARIOS.

- Estatuto orgánico y procedimientos judiciales.

LAS LEYES TRIBUTARIAS ESPECIALES INCORPORAN REGLAS SOBRE:

- CONFIGURACIÓN DE HECHOS IMPONIBLES O GRAVADOS.

- DETERMINACIÓN DE LAS BASES IMPONIBLES Y ALÍCUOTAS.

- REGLAS ESPECIALES SOBRE DEBERES Y POTESTADES.

3. EL ESTATUTO JURIDICO DEL CONTRIBUYENTE Y DE LAS CONTRAPARTES DEL ESTADO.

3.1. Vinculación del contribuyente con una jurisdicción. Factores de conexión personales (residencia, domicilio y nacionalidad) y reales (situación de inmuebles o muebles, lugar del contrato, etc.).

Lo propio de un estatuto es el principio de vinculación de un sujeto de derecho con él.

Un sujeto de Derecho (en general, la contraparte del Estado en materia tributaria, en cualquier caso que la ley defina) se encuentra vinculado a una jurisdicción (aunque no se trate propiamente de un estado con todas sus características específicas) a través de diferentes factores de conexión, entre ellos:

- Nacionalidad de una persona.
- Residencia de una persona.
- Domicilio de una persona.

Subfactores del estatuto de vinculación personal.

- Centro principal de negocios
- Lugar de constitución de la sociedad
- Lugar donde se encuentra la dirección de una sociedad

Factores de bienes y actos jurídicos o contratos:

- Lugar de celebración del acto o contrato
- Lugar de ejecución de la obligación principal
- Lugar donde se desarrollan las actividades;
- Lugar donde se generan los beneficios o rentas
- Lugar donde se residen los creadores o dueños de un bien intangible (patente, etc.,)
- Lugar donde se encuentran los bienes (herencias)
- Lugar de apertura del testamento,
- Etc.

Preguntas: Explique porqué son importantes los factores de conexión en Derecho Tributario, y de ejemplos de ellos.

3.2. Posición jurídica del contribuyente dentro del ordenamiento.

A. Posición Jurídica de status. Posición jurídica activas y pasivas dentro del ordenamiento (derechos, obligaciones, deberes).

La **relación jurídica tributaria** consiste en un conjunto de **estatutos de Derecho Público** de todos los participantes del sistema tributario (Estado, poderes públicos, órganos públicos,

contribuyentes, terceros, etc.). Todos ellos se sujetan a deberes de actuación o de omisión (posiciones pasivas o deberes negativos) o facultades o potestades (posiciones activas), derechos (DDHH, DDFF), y obligaciones en algunos casos. El estatuto tributario contiene instituciones o conceptos jurídicos fundamentales de carácter general (sujetos, responsabilidad, etc.) y especial (tributo, impuesto, contribuyente, etc.), y diferentes clases de normas jurídicas (principios y reglas) que determinan la posición institucional de cada uno de los participantes del sistema jurídico tributario, entre otros.

La relación jurídica tributaria es estatutaria y es enteramente de **Derecho Público**.

A través del ejercicio del poder legislativo democrático, que nos representa a todos, nos **autoimponemos** el deber de cofinanciar los gastos públicos. Pero el poder legislativo no crea tributos (entendidos como deberes de pago) directamente, sino que crea un sistema tributario a través del cual se aplica la legislación tributaria y, en su dinámica, pueden resultar nacer algunos deberes como asimismo facultades o potestades.

La potestad pública mediante la cual el poder legislativo puede configurar el sistema tributario, encuentra su fundamento político en la democracia representativa y su fundamento jurídico en el **deber constitucional o fundamental de contribuir** que cada uno tiene en virtud de razones constitucionales. El deber fundamental o constitucional de contribuir a los gastos o expensas públicas y comunes, nos permiten financiar los órganos públicos que nos prestan los servicios estatales y sociales necesarios para vivir adecuadamente.

La importancia de reemplazar a la idea de “potestad tributaria” por la de “deber fundamental de contribuir” radica en situar la tributación en la idea de autoimposición (tributamos porque queremos y debemos en el contexto de nuestra comunidad, como un ejercicio de libertades y derechos y deberes de ciudadanía) y no de heteroimposición (que implicaría que le debemos dinero a otro, a un soberano, como a un rey). Esto está mas acorde con la idea de ciudadanía, republica y estado de derecho.

El tributo es una carga autoimpuesta por los ciudadanos a través del ejercicio poder legislativo. Pero nadie puede evadirla, es un deber de solidaridad, es un deber que todos y cada uno

tenemos a través del cual autolimitamos nuestra propiedad para obtener y asegurar nuestra propiedad y libertad. Por ello se señala que es un ejercicio de la **ciudadanía** (vinculo de deberes y derechos de una persona en relación a su comunidad), que configura una relación de derechos y deberes hacia la comunidad en que las personas se insertan.

La aplicación concreta del sistema tributario se realiza por la dinámica de decisiones institucionales (de contribuyentes, de autoridades administrativas, de autoridades judiciales, etc.) fundamentadas en razones de hecho y de derecho. De esa dinámica pueden surgir diferentes posiciones institucionales pasivas y activas, que tienen razones propias y no se basan en razones de vinculación con otro, por ello no pueden llamarse obligaciones en un sentido puro de la palabra. Sólo se puede usar el termino obligaciones en sentido analógico.

Cada posición jurídica (activa o pasiva) encuentra su fundamento en decisiones institucionales basadas en la constitución, la ley, normas infralegales, vinculadas a hechos y a procedimientos administrativos y judiciales.

La relación jurídica tributaria se compone de normas de diferentes clases, pero se aplica mediante decisiones institucionales de órganos administrativos o judiciales.

La relación jurídica tributaria se compone de normas de diversos tipos, tales como principios y reglas legales e infralegales.

La importancia de fundar el sistema jurídico en principios y no sólo en reglas radica en que las conductas pueden ser mejor reguladas mediante esa vía, pero a su vez requiere de un modo especial de aplicar la legislación, que es mediante la argumentación y justificación (*principle based-legislation vs. Rule-based legislation*). Si basamos la legislación tributaria sólo en reglas, siempre deberemos aumentar la cantidad de reglas para las innumerables posibilidades de actuación de todos los participantes en la relación jurídico-tributaria en el marco de una sociedad global cada vez más compleja. Este problema (de hiperinflación normativa) se evita con el uso de principios jurídicos, los que deben estar (obviamente) claramente determinados y ser adecuadamente aplicados (por los operadores jurídicos).

Los principios son de múltiple carácter:

(a) Principios interpretativos o del sistema o de la rama del Derecho y principios-normas.

(b) Principios generales del derecho. Algunos de ellos son

- Principios generales del derecho constitucional y legal.

- Principios generales del Derecho Tributario.

- Algunos principios generales encuentran en el Derecho Tributario una especial configuración, y generan deberes o posiciones pasivas para las contrapartes del Estado: deber general de colaboración; deber de actuar de buena fe; deber de respeto del ordenamiento jurídico y de evitar comportamientos contrarios a Derecho. Pero estos deberes también sujetan al Estado, aunque a veces se les denomine de otro modo o tengan un contenido algo diferente.

Preguntas: (a) *¿Cuál es la relevancia de entender a los conceptos de ciudadanía y de “deber de contribuir” en la base o fundamento del sistema tributario?* (b) *Explique la idea de relación jurídico-tributaria como estatutos jurídicos de los participantes del sistema tributario.*

3.3. Deber fundamental de contribuir, deberes generales de buena fe y colaboración con la Administración Tributaria; responsabilidad legal; gastos eficientes y justos: etc. Los grandes principios del Derecho Tributario.

En Derecho Tributario, los deberes son muy relevantes, y a veces se construye todo el sistema jurídico tributario alrededor de ellos. El deber fundamental de contribuir es constitucional y se equilibra con los DDFF en el contexto de ciudadanía y del Estado de Derecho. Por ello, conduce este a un deber de ciudadanía, que es inescindible a una posición jurídica de ciudadano, no súbdito.

Ahora, como se verá, existen derechos y posiciones jurídicas activas del contribuyente, que a veces iluminan todo el ordenamiento, pero también sucede lo mismo con ciertas posiciones pasivas, como son los deberes generales de colaboración con la Administración Tributaria y la prohibición de actuar de mala fe frente a la administración o de causar perjuicios a la Hacienda Pública.

Todas la actuaciones de los participantes en el sistema tributario (contribuyentes, terceros obligados y órganos públicos) deben sujetarse a principios mínimos dentro del Estado de Derecho, tales como: todos son responsables por sus actuaciones (deben responder legalmente); todos deben colaborar por un fin común y colectivo (la

integridad de la caja fiscal o Hacienda Pública); no cabe actuar de mala fe y engañando a otros o a los fines o principios del sistema, en el contexto del deber de contribuir; etc.

Preguntas ¿Cuál es la importancia de los grandes principios del sistema tributario, para guiar la actuación de los participantes de él?

3.4. Derechos del contribuyente DDHH, DDF, derechos legales (especiales y comunes) y procedimiento de tutela de DDF y otros procedimientos de tutela de derechos.

A. Derechos Humanos del contribuyente.

Los contribuyentes, o cualquier obligado, se encuentran amparados por los convenios internacionales de derechos humanos suscritos y ratificados por un país (especialmente, la Convención Americana de Derechos Humanos CADH). Los DDHH contenidos en la CADH típicamente usados en Chile por la Corte Suprema para resolver casos son los relativos a la tutela judicial efectiva

CADH - Art. 8. Garantías Judiciales

1. *Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.*

2. *Toda persona inculpada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se establezca legalmente su culpabilidad. Durante el proceso, toda persona tiene derecho, en plena igualdad, a las siguientes garantías mínimas:*

- a) derecho del inculcado de ser asistido gratuitamente por el traductor o intérprete, si no comprende o no habla el idioma del juzgado o tribunal;*
- b) comunicación previa y detallada al inculcado de la acusación formulada;*
- c) concesión al inculcado del tiempo y de los medios adecuados para la preparación de su defensa;*
- d) derecho del inculcado de defenderse personalmente o de ser asistido por un defensor de su elección y de comunicarse libre y privadamente con su defensor;*
- e) derecho irrenunciable de ser asistido por un defensor proporcionado por el Estado, remunerado o no según la legislación interna, si el inculcado no se defendiere por sí*

mismo ni nombrare defensor dentro del plazo establecido por la ley;

f) derecho de la defensa de interrogar a los testigos presentes en el tribunal y de obtener la comparecencia, como testigos o peritos, de otras personas que puedan arrojar luz sobre los hechos;

g) derecho a no ser obligado a declarar contra sí mismo ni a declararse culpable, y

h) derecho de recurrir del fallo ante juez o tribunal superior.

3. *La confesión del inculcado solamente es válida si es hecha sin coacción de ninguna naturaleza.*

4. *El inculcado absuelto por una sentencia firme no podrá ser sometido a nuevo juicio por los mismos hechos.*

5. *El proceso penal debe ser público, salvo en lo que sea necesario para preservar los intereses de la justicia.*

CADH - Art. 25. Protección Judicial

1. *Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces o tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la Constitución, la ley o la presente Convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en ejercicio de sus funciones oficiales.*

2. *Los Estados Partes se comprometen:*

a) a garantizar que la autoridad competente prevista por el sistema legal del Estado decidirá sobre los derechos de toda persona que interponga tal recurso;

b) a desarrollar las posibilidades de recurso judicial, y

c) a garantizar el cumplimiento, por las autoridades competentes, de toda decisión en que se haya estimado procedente el recurso.

B. Derechos Fundamentales del contribuyente

Los contribuyentes, o cualquier obligado, se encuentran amparados por los derechos constitucionales reconocidos por su país. En Chile, se encuentran en la Constitución Política.

C. Derechos legales del Contribuyente y de los otros obligados tributarios.

Los contribuyentes, o cualquier obligado, se encuentran amparados por los derechos legales reconocidos por su país.

El **art. 8 bis CT** sostiene que, sin perjuicio de los derechos constitucionales y legales³, constituyen derechos de los contribuyentes los siguientes (*notar que varios se refieren a derechos de debido proceso aplicados al ámbito administrativo*):

1°. *El ser informado sobre el ejercicio de sus derechos, el que se facilite el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y a obtener información clara del sentido y alcance de todas las actuaciones en que tenga la calidad de interesado.*

2°. *El ser atendido en forma cortés, diligente y oportuna, con el debido respeto y consideración.*

3°. *Obtener en forma completa y oportuna las devoluciones a que tenga derecho conforme a las leyes tributarias, debidamente actualizadas.*

4°. *Que las actuaciones del Servicio, constituyan actuaciones o procedimientos de fiscalización:*

a) *Indiquen con precisión las razones que motivan la actuación que corresponda. En efecto, toda actuación del Servicio deberá ser fundada, esto es, expresar los hechos, el derecho y el razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión, sea que la respectiva norma legal así lo disponga expresamente o no. Adicionalmente, deberán indicar de manera expresa el plazo dentro del cual debe ser concluida, en cuyo caso se aplicarán las reglas legales cuando existieran, y en ausencia de un plazo dispuesto por la ley, el Director mediante resolución dispondrá los plazos dentro de los cuales las actuaciones deberán ser finalizadas.*

b) *Se entregue información clara, sobre el alcance y contenido de la actuación.*

c) *Se informe la naturaleza y materia a revisar y el plazo para interponer alegaciones o recursos. Todo contribuyente tendrá derecho a que se certifique, previa solicitud, el plazo de prescripción que resulte aplicable.*

d) *Se informe a todo contribuyente, en cualquier momento y por un medio expedito, de su situación tributaria y el estado de tramitación de un procedimiento en que es parte.*

e) *Se admita la acreditación de los actos, contratos u operaciones celebrados en Chile o en el extranjero con los antecedentes que correspondan a la naturaleza jurídica de los mismos y al lugar donde fueron otorgados, sin que pueda solicitarse la acreditación de actos o contratos exigiendo formalidades o solemnidades que no estén establecidas en la ley. Sin perjuicio de lo anterior el Servicio, en los casos que así lo determine, podrá exigir que los documentos se acompañen traducidos al español o apostillados.*

f) *Se notifique, al término de la actuación de que se trate, certificándose que no existen gestiones pendientes respecto de la materia y por el período revisado o que se haya fiscalizado.*

5°. *Que el Servicio no vuelva a iniciar un nuevo procedimiento de fiscalización, ni en el mismo ejercicio ni en los periodos siguientes, respecto de partidas o hechos que ya han sido objeto de un procedimiento de fiscalización. Para estos efectos se considerará como un procedimiento de fiscalización aquel iniciado formalmente por el Servicio mediante una citación conforme al artículo 63, excluyendo revisiones iniciadas por otros medios, salvo que la revisión concluya formalmente con una rectificación, giro, liquidación, resolución o certificación que acepte los hechos o partidas objeto de la revisión. No obstante, el Servicio podrá formular un nuevo requerimiento por el mismo periodo, o los periodos siguientes, sólo si dicho nuevo requerimiento tiene por objeto un procedimiento de fiscalización referido a hechos o impuestos distintos de los que fueron objeto del requerimiento anterior. También el Servicio podrá realizar un nuevo requerimiento si aparecen nuevos antecedentes que puedan dar lugar a un procedimiento de recopilación de antecedentes a que se refiere el número 10 del artículo 161; o a la aplicación de lo establecido en el artículo 4 bis, 4 ter, 4 quáter, 4 quinquies, o a la aplicación del artículo 41 G o 41 H de la Ley sobre Impuesto a la Renta; o que dichos nuevos antecedentes se obtengan en respuesta de solicitudes de información a alguna autoridad extranjera.*

6°. *El ser informado acerca de los funcionarios del Servicio bajo cuya responsabilidad se tramitan los procesos en que tenga la condición de interesado. Lo anterior no será aplicable respecto de las materias tratadas en el artículo 161 N° 10, ni de los procedimientos del artículo 4 quinquies. Asimismo, el derecho a ser informado, si ha sido objeto de una solicitud de intercambio de información, siempre que no implique un eventual incumplimiento de obligaciones tributarias.*

7°. *Obtener copias en formato electrónico, o certificaciones de las actuaciones realizadas o de los documentos presentados en los procedimientos, en los términos previstos en la ley.*

8°. *Eximirse de aportar documentos que no correspondan al procedimiento o que ya se encuentren acompañados al Servicio y a obtener, una vez finalizado el procedimiento respectivo, la devolución de los documentos originales aportados. El Servicio deberá apreciar fundadamente toda prueba o antecedentes que se le presenten.*

9°. *Que en los actos de fiscalización se respete la vida privada y se protejan los datos personales en conformidad con la ley; y que las declaraciones impositivas, salvo los casos de excepción legal, tengan carácter reservado, en los términos previstos por este Código.*

10°. *Que las actuaciones del Servicio se lleven a cabo sin dilaciones, requerimientos o esperas innecesarias, y en la forma menos costosa para el contribuyente, certificada que sea, por parte del funcionario a cargo, la recepción de todos los*

³ La redacción es absolutamente incorrecta porque una ley no puede derogar o “perjudicar” la CP.

antecedentes solicitados y en cuanto no signifique el incumplimiento de las disposiciones tributarias. Lo anterior es sin perjuicio del derecho que asiste al Servicio de solicitar nuevos antecedentes si así resulta necesario en un procedimiento de fiscalización.

11°. Ejercer los recursos e iniciar los procedimientos que correspondan, personalmente o representados; a formular alegaciones y presentar antecedentes dentro de los plazos previstos en la ley y que tales antecedentes sean incorporados al procedimiento de que se trate y debidamente considerados por el funcionario competente.

12°. Plantear, en forma respetuosa y conveniente, sugerencias y quejas sobre las actuaciones del Servicio en que tenga interés o que le afecten.

13°. Tener certeza de que los efectos tributarios de sus actos o contratos son aquellos previstos por la ley, sin perjuicio del ejercicio de las facultades de fiscalización que corresponda de acuerdo con la ley. Al respecto, el Servicio deberá publicar en su sitio web los oficios, resoluciones y circulares, salvo aquellos que sean reservados en conformidad con la ley. Asimismo, el Servicio deberá mantener un registro actualizado de los criterios interpretativos emitidos por el Director en ejercicio de sus facultades interpretativas o por los Directores Regionales en el ejercicio de la facultad establecida en el artículo 6, letra B. N° 1, y de la jurisprudencia judicial en materia tributaria.

14°. Que las actuaciones del Servicio no afecten el normal desarrollo de las operaciones o actividades económicas, salvo en los casos previstos por la ley. En el caso que se tomen medidas de esta naturaleza por el Servicio, como la prevista en el artículo 8 ter, el contribuyente tendrá derecho a que se le notifiquen previamente las razones que fundamentaron tales medidas.

15o. El ser notificado de cualquier restricción de informar los actos y modificaciones a que aluden los artículos 68 y 69, u otras acciones que afecten el ciclo de vida del contribuyente, la posibilidad de informar modificaciones de otra índole o realizar cualquier clase de actuaciones ante el Servicio.

16o. El ser informado de toda clase de anotaciones que le practique el Servicio.

17°. Llevar a cabo las rectificaciones que sean necesarias, salvo en los casos establecidos en la ley y sin perjuicio de las sanciones que correspondan conforme a la ley.

18o. Que, para todos los efectos legales y cualquiera sea el caso, se respeten los plazos de prescripción o caducidad tributaria establecidos en la ley.

19o. Que se presuma que el contribuyente actúa de buena fe. / El contribuyente podrá presentar un recurso de resguardo al considerar vulnerados sus derechos producto de un acto u omisión del Servicio, ante el competente Director Regional o ante el Director Nacional en su caso, si la actuación es realizada por el Director Regional, dentro de décimo día contado desde su ocurrencia, debiendo recibirse todos los antecedentes que el contribuyente acompañe a la presentación para fundar el acto u

omisión que origina dicho recurso. Recibido el recurso de resguardo, este deberá resolverse fundadamente dentro de quinto día, ordenando se adopten las medidas que corresponda. Toda prueba que sea rendida deberá apreciarse fundadamente.

De lo resuelto por el Director Regional se podrá reclamar ante el Juez Tributario y Aduanero, conforme al procedimiento del Párrafo 2o del Título III del Libro Tercero de este Código.

Sin perjuicio de lo anterior, alternativamente los contribuyentes podrán reclamar en forma directa en contra de actos u omisiones del Servicio que vulneren cualquiera de los derechos establecidos en este artículo ante el Juez Tributario y Aduanero, conforme al procedimiento del párrafo 2° del Título III del Libro Tercero de este Código.

El Servicio deberá tomar las medidas necesarias para que los funcionarios actúen en conocimiento y cabal respeto de los derechos del contribuyente.

En toda dependencia del Servicio deberá exhibirse, en un lugar destacado y claramente visible al público, un cartel en el cual se consignen los derechos de los contribuyentes expresados en la enumeración contenida en el inciso primero. Asimismo, deberán exhibirse en un lugar visible en el sitio web del Servicio.

Art. 26 inc. 4°. "El contribuyente tendrá derecho a solicitar, conforme con el artículo 126, la devolución de los impuestos que, como consecuencia de las modificaciones a los documentos mencionados precedentemente, hayan sido pagados en forma indebida o en exceso a contar del ejercicio comercial en que se emitan las respectivas modificaciones. El contribuyente también tendrá derecho a solicitar una devolución de los impuestos que, como consecuencia de las referidas modificaciones, hayan sido pagados en forma indebida o en exceso, en una fecha posterior a la presentación de su consulta al Director y que motive la modificación respectiva. Las mismas reglas anteriores se aplicarán en caso que los documentos mencionados precedentemente fijen un criterio nuevo."

Procedimiento de tutela de derechos del contribuyente (art. 8 bis): Los reclamos en contra de actos u omisiones del SII que vulneren cualquiera de ellos, serán conocidos por el JTA, conforme al procedimiento del Párrafo 2° Título III Libro 3° CT.

Preguntas Mencione 5 derechos legales del contribuyente, 3 derechos constitucionales y 3 derechos humanos.

E. Derecho a la jurisdicción, Recurso de Protección y otras vías.

En Chile, el recurso de protección o el recurso de amparo económico son vías de tutela de ciertos derechos fundamentales que pueden favorecer a un contribuyente u otro obligado tributario.

Se han usado comúnmente por parte de los contribuyentes. Ahora, el recurso de protección presenta diferencias importantes con el procedimiento de reclamo por vulneración de DDDFF establecido en el CT, que deben ser conocidos para que un abogado evalúe la vía idónea de acción frente a un caso concreto. Entre las más importantes diferencias están los plazos, los legitimados activos, los derechos susceptibles de ser tutelados, la formalidad de las etapas procesales, etc.

Preguntas ¿Cuales son las diferencias básicas entre el recurso de protección y el procedimiento de reclamo por vulneración de DDDFF?

F. Procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos fundamentales **[A]**

Procedimiento especial de reclamo por vulneración de DDDFF (155-157)

Causal. Existencia de un acto u omisión del SII por el cual un particular considera vulnerados sus derechos contemplados en los N°°21, 22 y 24 del art. 19 CPR, siempre que no se trate de aquellas materias que deban ser conocidas en conformidad a alguno de los otros procedimientos establecidos en el CT⁴.

Tribunal competente: El TTA en cuya jurisdicción se haya producido tal acto u omisión.

Plazo. La acción deberá presentarse por escrito, dentro del plazo fatal de 15 días hábiles contado desde la *ejecución* del acto o la ocurrencia de la omisión, o desde que se haya tenido *conocimiento cierto* de los mismos, lo que se hará constar en autos.

Norma de coordinación con recurso de protección. Interpuesta la acción de protección ex art 20 CPR, en los casos en que ella proceda, no se podrá recurrir a través de esta acción, por los mismos hechos.

Procedimiento

- Presentada la demanda el Tribunal examinará si ha sido interpuesta en tiempo y si tiene fundamentos suficientes para acogerla a tramitación. Si su presentación ha sido extemporánea o adolece de manifiesta falta de fundamento, la declarará inadmisibles por resolución fundada.

- Acogida a tramitación, se dará traslado al SII por 10 días.

- Vencido el plazo para contestar, haya o no contestado el SII, y existiendo hechos sustanciales y pertinentes controvertidos, se abrirá un término

probatorio de 10 días en el cual las partes deberán rendir todas sus pruebas.

- Vencido el término probatorio, el JTA dictará sentencia en un plazo de 10 días.

- El fallo contendrá todas las providencias que el Tribunal juzgue necesarias para restablecer el imperio del derecho y asegurar la debida protección del solicitante, sin perjuicio de los demás derechos que pueda hacer valer ante la autoridad o los tribunales correspondientes.

- El Tribunal apreciará la prueba rendida de acuerdo a las reglas de la sana crítica.

- Recursos: Contra la sentencia sólo procederá el *recurso de apelación*, en el plazo de 15 días. El recurso será conocido en cuenta y en forma preferente por la CA, a menos que cualquiera de las partes, dentro del plazo de 5 días contado desde el ingreso de los autos en la secretaría de la CA, solicite alegatos.

- El Tribunal podrá decretar *orden de no innovar*, en cualquier estado de la tramitación.

- En lo no establecido, y en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita, se aplicarán las demás normas contenidas en el procedimiento de reclamación.

- El solicitante podrá comparecer sin patrocinio de abogado.

VER: <https://www.tta.cl/index.php/datos-del-tta/procedimientos/tributarios/procedimiento-especial-de-reclamo-por-vulneracion-de-derechos>

Preguntas (a) Describa el procedimiento de reclamo por vulneración de DDDFF **(b)** Comparar e identificar las semejanzas diferencias con el recurso de protección.

⁴ Título II o en los Párrafos 1° y 3° de este Título o en el Título IV, todos del Libro Tercero del CT

4. ESTATUS DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

4.1. Posición de sujeción general al sistema jurídico (principios de Estado de Derecho y de legalidad), a los principios de buena fe y confianza legítima.

El Estado se encuentra sujeto al principio de legalidad (art. s 6 y 7 Constitucionales), que consagran los principios de legalidad, del órgano, de la potestad, del acto administrativo, y a un actuar siempre sujeto a Derecho. Frente a los particulares, incluso se sujeta al deber de actuar de buena fe.

4.2. Posiciones jurídicas activas y pasivas.

El Estado y sus órganos se pueden encontrar en posiciones de poder o de deber frente a los particulares, como acreedores o deudores de alguna obligación (*hablando por analogía*).

4.3. Potestades Administrativas. Principio de legalidad.

Remisión a Derecho Administrativo general.

4.4. Acto Administrativo Tributario [AAT]. Principio de legalidad.

Remisión a Derecho Administrativo general.

4.5. Procedimiento Administrativo Tributario. Principio de legalidad.

Remisión a Derecho Administrativo general.

5. ESTATUTO OBJETIVO DE LAS NORMAS Y DE LAS POSICIONES JURÍDICAS TRIBUTARIAS.

5.1. Incidencia del sistema jurídico general: racionalidad, completitud; coherencia.

Las normas jurídicas sólo pueden ser interpretadas en un contexto de unidad, completitud, coherencia y racionalidad del ordenamiento jurídico. No hay espacio para el contexto del sistema jurídico para sostener que una actuación contraria al ordenamiento jurídico es lícita, aun en virtud de una supuesta libertad, pues hasta los derechos sólo pueden ser ejercidos en un contexto de racionalidad y de los valores y principios y reglas jurídica entendido el ordenamiento jurídico como una unidad completa y coherente. Dentro del Estado de Derecho no hay espacio para actuaciones ilícitas aunque no exista tipo penal o infraccional, es lo que

se denomina “ilícito atípico” y no tienen amparo jurídico. Al contrario, generan responsabilidad legal de alguna clase, al menos, de carácter general.

5.2. Efectos formativos e interpretativos de la Constitución Fiscal sobre el CT.

Con este término se quiere describir al conjunto de normas constitucionales con directa incidencia fiscal o tributaria.

A. Normas constitucionales de potestades y de procedimiento administrativo o legal, de incidencia tributaria.

[Visto]

B. Principios constitucionales tributarios formales y materiales.

[Visto]

C. Fines del sistema tributario.

Fines fiscales (ingresos públicos) como fines extrafiscales (para cumplir fines económicos o sociales).

[Visto]

D. Derechos y deberes del obligado tributario.

Especialmente constituido por los derechos fundamentales susceptibles de beneficiar u obligar al contribuyente o cualquier otro obligado tributario.

E. Estatuto constitucional de los órganos públicos.

Constituido por todas las normas que configuran la estructura organizativa o procedimental de los órganos públicos vinculados al sistema tributario.

5.3. Principios y normas en el Derecho Tributario.

Las normas jurídicas se componen al menos de principios y valores. Hay principios de diferente clase, sea del ordenamiento, derivados del sistema jurídico o expresados en las propias leyes. Los principios otorgan unidad al ordenamiento jurídico, ayudan a interpretar las reglas, ayudan a resolver casos de acuerdo más con fines que con situaciones fácticas puntuales.

5.4. **Ámbito material, territorial, personal y temporal de las normas del CT.**

A. Ámbito material:

El CT se aplica sólo a la tributación fiscal interna de competencia del SII (art. 1 CT).

B. Ámbito temporal (art. 3 CT): Aplicación de la ley tributaria en cuanto al tiempo

- a) La ley tributaria que (a.1) modifique una norma impositiva o (a.2) establezca nuevos impuestos o (a.3) suprima uno existente: regirá desde el día primero del mes siguiente al de su publicación. Sólo los hechos ocurridos a contar de dicha fecha estarán sujetos a la nueva disposición.
- b) Tratándose de normas sobre infracciones y sanciones se aplicará la nueva ley a hechos ocurridos antes de su vigencia cuando dicha ley exima tales hechos de toda pena o les aplique una menos rigurosa.
- c) La ley que modifique la tasa de los impuestos anuales o los elementos que sirven para determinar la base de ellos, entrará en vigencia el día 1° de Enero del año siguiente al de su publicación, y los impuestos que deban pagarse a contar de esa fecha quedarán afectos a la nueva ley.
- d) La tasa de interés moratorio será la que rija al momento del pago de la deuda a que ellos accedan, cualquiera que fuere la fecha en que hubieren ocurrido los hechos gravados.

Conforme al art. 8 del Código Civil, en Chile la ley adquiere fuerza con su promulgación e inserción en el Diario Oficial. Conforme al art. 9 del Código Civil, la ley rige para el futuro y no tendrá efecto retroactivo. Esto, salvo que la ley de modo específico señale otra cosa.

Vacancia de ley: La ley puede establecer un plazo o condición para su entrada en vigencia, luego de publicada. Por motivos de seguridad jurídica, el CT lo ha establecido de modo genérico en su art. 3°.

Retroactividad: La ley puede regir situaciones anteriores a su entrada en vigencia. Por motivos de seguridad jurídica, el CT lo ha excluido genéricamente. El CT establece una norma especial (art.9).

C. Ámbito territorial. Aplicación de la ley tributaria en cuanto al territorio

La regla general es la territorialidad (art. 14 CC).

El CT no regula esta materia, pero sí otras disposiciones legales:

- a) Ley de Impuesto a la Renta (LIR).
- b) Ley de IVA (LIVA)
- c) Ley de Impuesto a la Herencia (LISD)

Art. 3° LIR. Salvo disposición en contrario de la presente ley, toda persona domiciliada o residente en Chile, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la fuente de entradas esté situada dentro del país o fuera de él, y las personas no residentes en Chile estarán sujetas a impuesto sobre sus rentas cuya fuente esté dentro del país.

Con todo, el extranjero que constituya domicilio o residencia en el país, durante los tres primeros años contados desde su ingreso a Chile sólo estará afecto a los impuestos que gravan las rentas obtenidas de fuentes chilenas. Este plazo podrá ser prorrogado por el DRSII en casos calificados. A contar del vencimiento de dicho plazo o de sus prórrogas, se aplicará, en todo caso, lo dispuesto en el inciso primero.

Art. 4° LIVA. Estarán gravadas con el impuesto de esta ley las ventas de bienes corporales muebles e inmuebles ubicados en territorio nacional, independientemente del lugar en que se celebre la convención respectiva.

Para los efectos de este artículo se entenderán ubicados en territorio nacional, aun cuando al tiempo de celebrarse la convención se encuentren transitoriamente fuera de él, los bienes cuya inscripción, matrícula, patente o padrón hayan sido otorgados en Chile.

Asimismo, se entenderán ubicados en territorio nacional los bienes corporales muebles adquiridos por una persona que no tenga el carácter de vendedor o de prestador de servicios, cuando a la fecha en que se celebre el contrato de compraventa, los respectivos bienes ya se encuentren embarcados en el país de procedencia.

Art. 1° LISD. Para los efectos de la determinación del impuesto sobre asignaciones por causa de muerte y donaciones, deberán colacionarse en el inventario los bienes situados en el extranjero.

En las sucesiones de extranjeros, los bienes situados en el exterior deberán colacionarse en el inventario sólo cuando se hubieren adquirido con recursos provenientes del país.

El impuesto que se hubiera pagado en el extranjero por los bienes colacionados en el inventario servirá de abono contra el impuesto total que se adeude

en Chile. No obstante, el monto del impuesto de esta ley no podrá ser inferior al que hubiera correspondido en el caso de colacionarse en el inventario sólo los bienes situados en Chile.

D. Ámbito personal. Los sujetos frente al Derecho Tributario

Art. 8°. Para los fines del presente Código y demás leyes tributarias, salvo que de sus textos se desprenda un significado diverso, se entenderá:

8°.- Por "residente", toda persona que permanezca en Chile, en forma ininterrumpida o no, por un periodo o periodos que en total excedan de 183 días, dentro de un lapso cualquiera de doce meses.

5°.- "Contribuyente", son las personas naturales y jurídicas, o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos.

6°.- Por "representante", los guardadores, mandatarios, administradores, interventores, síndicos, liquidadores y cualquiera persona natural o jurídica que obre por cuenta o en beneficio de otra persona natural o jurídica.

7° Por "persona", las personas naturales o jurídicas y los "representantes".

Casos de

- *Sociedades*
- *Sociedades de hecho*
- *Comunidades*
- *No residentes*
- *Contribuyentes de IVA de servicios digitales*

Otras reglas especiales

a) Comunidades hereditarias. Conforme al art. 5.1 LIR, el impuesto por las rentas de las comunidades corresponderá a los comuneros en proporción a sus cuotas (hay otras reglas especiales para diferentes casos).

b) Sociedades de hecho y comunidades reciben tratamiento semejante. Probado fehacientemente el patrimonio común, a éste le afecta el impuesto.

c) Depositario o tenedor de bienes, es el responsable tributario por las rentas producidas por los bienes administrados, mientras no se acredite quien es el verdadero beneficiario de las rentas obtenidas.

d) Transformación de sociedades. Para efectos tributarios, subsiste la misma persona jurídica. El mismo contribuyente, aunque con distinta organización, y por ello es responsable de las

obligaciones tributarias devengadas con anterioridad a la transformación.

e) Responsables tributarios (terceros obligados tributarios). Caso de gestor de una asociación o cuentas en participación y de cualquier encargo fiduciario: El gestor de una asociación o cuentas en participación y de cualquier encargo fiduciario, será responsable exclusivo del cumplimiento de las obligaciones tributarias referente a las operaciones que constituyan el giro de la asociación u objeto del encargo. Las rentas que correspondan a los partícipes se considerarán para el cálculo del impuesto global complementario o adicional de éstos, sólo en el caso que se pruebe la efectividad, condiciones y monto de la respectiva participación (art 28).

Normas de relación. Importancia y efectos.

Art. 8. N° 17°.- *Salvo que alguna disposición legal establezca algo distinto, se entenderá por "relacionados":*

a) *El controlador y las controladas. Se considerará como controlador a toda persona o entidad o grupo de ellas con acuerdo explícito de actuación conjunta que, directamente o a través de otras personas o entidades, es dueña, usufructuaria o a cualquier otro título posee o tiene derecho a más del 50% de las acciones, derechos, cuotas, utilidades o ingresos, o derechos a voto en la junta de accionistas o de tenedores de cuotas de otra entidad, empresa o sociedad. Estas últimas se considerarán como controladas. / Para estos efectos, se entenderá que existe un acuerdo explícito de actuación conjunta cuando se verifique una convención entre dos o más personas o entidades que participan simultáneamente en la propiedad de la sociedad, directamente o a través de otras personas naturales o jurídicas controladas, mediante la cual se comprometen a participar con idéntico interés en la gestión de la sociedad u obtener el control de la misma.*

b) *Todas las entidades que se encuentren bajo un controlador común.*

c) *Las entidades y sus dueños, usufructuarios o contribuyentes que a cualquier otro título posean, directamente o a través de otras personas o entidades, más del 10% de las acciones, derechos, cuotas, utilidades o ingresos, o derechos a voto en la junta de accionistas o de tenedores de cuotas.*

d) *El gestor de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario respecto de la asociación o negocio en que tiene derecho a más del 10% de las utilidades. Asimismo, los partícipes de un contrato de asociación u otro negocio de carácter fiduciario respecto de la asociación o negocio en que tengan derecho a más del 10% de las utilidades.*

e) *Las entidades relacionadas con una persona natural de acuerdo a los literales c) y d) anteriores, que no se encuentren bajo las hipótesis de las letras a) y b), se considerarán relacionadas entre sí.*

f) *Las matrices o coligantes y sus filiales o coligadas, en conformidad a las definiciones contenidas en ley 18.046.*

Preguntas

Describe el ámbito material, territorial, personal y temporal de las normas del CT

5.5. Interpretación y aplicación de las normas del CT.

La interpretación de las leyes tributarias comienzan conociendo su texto, sus términos definidos en ella, sus principios y propósitos, y las reglas de interpretación contenidas en ella, por ejemplo, las relativas a los ámbitos de aplicación de las normas tributarias y las leyes supletoriamente aplicadas al ámbito tributario en caso de ser necesario.

A. Definiciones del CT (art 8 CT): Para los fines del CT y demás leyes tributarias, salvo que de sus textos se desprenda un significado diverso, se otorgará estos significados a estos términos:

- Director: "Director de Impuestos Internos"
- Director Regional: "Director de la Dirección Regional del territorio jurisdiccional correspondiente".
- Dirección: "Dirección Nacional de Impuestos Internos".
- Dirección Regional: aquella que corresponda al territorio jurisdiccional respectivo.
- Servicio: "Servicio de Impuestos Internos".
- Tesorería: "Servicio de Tesorería General de la República".
- Contribuyente: las personas naturales y jurídicas, o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos.
- Representante: los guardadores, mandatarios, administradores, interventores, síndicos y cualquiera persona natural o jurídica que obre por cuenta o beneficio de otra persona natural o jurídica.
- Persona: las personas naturales o jurídicas y los "representantes".
- Residente: toda persona natural que permanezca en Chile, más de seis meses en un año calendario, o más de seis meses en total, dentro de dos años tributarios consecutivos.
- Sueldo vital: el que rija en la provincia de Santiago.
- Unidad tributaria: la cantidad de dinero cuyo monto, determinado por la ley y permanentemente actualizado, sirve como medida o como punto de referencia tributario;
- Unidad tributaria anual: aquella vigente en el último mes del año comercial respectivo, multiplicada por doce o por el número de meses que comprenda el citado año comercial. Para aplicar sanciones expresadas en unidades tributarias, se entenderá por UTA aquella que

resulte de multiplicar por doce la UTM vigente al momento de aplicarse la sanción.

- IPC: aquél fijado por el Instituto Nacional de Estadística INE.
- Instrumentos de cambio internacional: el oro, la moneda extranjera, los efectos de comercio expresados en moneda extranjera, y todos aquellos instrumentos que según las leyes, sirvan para efectuar operaciones de cambios internacionales.
- Transformación de sociedades: el cambio de especie o tipo social efectuado por reforma del contrato social o de los estatutos, subsistiendo la personalidad jurídica.

B. Reglas de interpretación

Existen diversas fuentes de interpretación de la ley tributaria: Judicial; Doctrinal; Administrativa.

Normas supletorias: En lo no previsto por el CT y demás leyes tributarias se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales (art. 2 CT).

Interpretación y Aplicación (art. 4 CT): Las normas del CT sólo rigen para la aplicación o interpretación del mismo y de las demás disposiciones legales relativas a tributación fiscal interna de competencia del SII, y de ellas no se podrán inferir, salvo disposición expresa en contrario, consecuencias para la aplicación, interpretación o validez de otros actos, contratos o leyes.

La interpretación del SII puede ser relevante y vinculante, como lo señala el art. 26:

Interpretación del contribuyente y buena fe.

"Artículo 26.- No procederá el cobro con efecto retroactivo cuando el contribuyente se haya ajustado de buena fe a una determinada interpretación de las leyes tributarias sustentada por la Dirección o por las Direcciones Regionales en circulares, dictámenes, informes u otros documentos oficiales destinados a impartir instrucciones a los funcionarios del Servicio o a ser conocidos de los contribuyentes en general o de uno o más de éstos en particular. / El Servicio mantendrá a disposición de los interesados, en su sitio de Internet, las circulares o resoluciones destinadas a ser conocidas por los contribuyentes en general y los oficios de la Dirección que den respuesta a las consultas sobre la aplicación e interpretación de las normas tributarias. Esta publicación comprenderá, a lo menos, las circulares, resoluciones y oficios emitidos en los últimos tres años. / En caso que las circulares, dictámenes y demás documentos mencionados en el inciso 1º sean modificados, se presume de derecho que el

contribuyente ha conocido tales modificaciones desde que hayan sido publicadas de acuerdo con el artículo 15°."

Facultades ejercidas a juicio exclusivo por el SII: Por otro lado, hay que considerar la existencia y contenido de las facultades del SII que puede ejercer "a su juicio exclusivo" (potestades), que muchas son interpretativas y vinculantes para el contribuyente, obligándolo a actuar en el sentido que el SII determine mediante diferentes actos administrativos no judicializables.

Art. 126, Incisos finales.

"En ningún caso serán reclamables las circulares o instrucciones impartidas por el Director o por las Direcciones Regionales al personal, ni las respuestas dadas por los mismos o por otros funcionarios del SII a las consultas generales o particulares que se les formulen sobre aplicación o interpretación de las leyes tributarias. / Tampoco serán reclamables las resoluciones dictadas por el Director Regional o por la Dirección Regional sobre materias cuya decisión este Código u otros textos legales entreguen a su juicio exclusivo."

Esto es relevante, porque la fiscalización de la ley tributaria y su interpretación está otorgada al SII, y con ello vienen las actividades de liquidación y giro de impuestos, aplicación de reajustes, intereses, y multas, y su cobro.

Hay que considerar que la norma tributaria da espacio para que el SII considere los aspectos materiales de la actividad del contribuyente para determinar si existe obligación tributaria, con independencia de las formas que el contribuyente asuma para sus actos o contratos.

En diversos casos esta actividad deviene en una potestad recalificatoria directa (para fines tributarios exclusivamente) por parte del SII (sujeto, por cierto, a control jurisdiccional) y en otros casos, puede estar mediada por el Tribunal, de acuerdo al caso concreto. No obstante

El art. 4° del CT señala: *"Las normas de este Código sólo rigen para la aplicación o interpretación del mismo y de las demás disposiciones legales relativas a las materias de tributación fiscal interna a que se refiere el art. 1°, y de ellas no se podrán inferir, salvo disposición expresa en contrario, consecuencias para la aplicación, interpretación o validez de otros actos, contratos o leyes."*

Esta norma es coincidente con el **art 108 CT**, en cuanto señala que *"Las infracciones a las obligaciones tributarias no producirán nulidad de los actos o contratos en que*

ellas incidan, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda, de conformidad a la ley, a los contribuyentes, ministros de fe o funcionarios por el pago de los impuestos, intereses y sanciones que procedan."

Este artículo es claro es mostrar que las formas jurídicas usadas por los contribuyentes pueden contravenir las obligaciones tributarias, caso en el cual no se considerarán para efectos tributarios, no obstante para los demás efectos jurídicos persista su validez.

Esto, a su vez, es concordante con los artículos 64 y 65 que establecen la posibilidad de tasar las bases imponibles y de determinar precios de contratos sin considerar los fijados en los contratos, y encuentra acomodo sistemático la norma antielusión (y de defensa del contribuyente) que permite probar la existencia de una "legítima razón de negocios" en caso de reorganización empresarial, como fundamento negocial que excluye las exclusivas razones de ahorro tributario.

C. Interpretación Administrativa

El Director del SII tiene la potestad de interpretar la ley tributaria vigente, porque en dicho servicio recae la obligación de aplicarla (LO del SII y CT).

Esta labor la realiza a través de las normas que emite (circulares, resoluciones, oficios).

Los efectos de esta interpretación se limitan dentro del Servicio (a los funcionarios), y no a los contribuyentes, salvo en relación al caso particular de que se refiera (si cabe ello). Puede actuar de oficio o a petición de parte. El particular debe hacer la consulta ante la unidad del SII que le corresponda, de manera puntual o de manera general. Si existe doctrina del servicio, la unidad responde. Si no, o en caso de duda, solicita la respuesta al Director. Si un contribuyente declara sus impuestos conforme a una interpretación administrativa de la ley tributaria, encontrándose de buena fe, no le afectan los posteriores cambios de la doctrina del servicio (art. 26 CT). La respuesta genérica no vincula al contribuyente, pero sí lo hace la respuesta a un caso específico.

Preguntas

¿Cuáles son los elementos básicos a considerar en materia de interpretación de la ley tributaria?

¿Cuál es el contenido de la potestad de interpretación del SII y su ámbito de aplicación?

II. ACTO Y PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO Y PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACIÓN.

7. ACTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO

Remisión a Derecho Administrativo

Los órganos de la administración del Estado sólo pueden actuar mediante actos administrativos, los que pueden ser orales o escritos, etc. Y siempre deben estar revestidos por el principio de legalidad (arts. 6 y 7 constitucionales).

8. REGLAS GENERALES SOBRE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO.

Los procedimientos administrativos pueden clasificarse:

- (a) Aquellos que pueden comenzar por iniciativa de los obligados tributarios (para tutela de sus derechos o intereses); aquellos que pueden comenzar por iniciativa de administraciones tributarias (v.g., SII).
- (b) Procedimientos tributarios de fiscalización no control, de verificación, sancionatorios, para buscar acuerdos de efectos legales tributarios, etc.

8.1. Normativa aplicable

- CT
- Ley de Procedimientos Administrativos

8.2. Sitio personal y carpeta electrónica.

Art. 8. N° 16.

Por "**sitio personal**", el medio electrónico que, previa identificación, le permite al contribuyente o al administrador de una entidad sin personalidad jurídica ingresar al sitio web del SII a través de una conexión segura, con el objeto de comunicarse con éste, efectuar trámites personales o tomar conocimiento de las actuaciones de aquel. Dentro del sitio personal habrá una "**carpeta tributaria electrónica**" que contendrá una base de datos administrada por el Servicio, que recopilará, integrará y actualizará en conformidad a la ley la información relativa a la identidad tributaria y ciclo de existencia de un contribuyente o entidad sin personalidad jurídica. Asimismo, en el sitio personal se alojarán los "**expedientes electrónicos**" que contendrán el registro electrónico de escritos, documentos, resoluciones, actas de audiencias y actuaciones de toda especie que se presenten o verifiquen en todos los procedimientos administrativos relacionados con la fiscalización y las actuaciones ante el Servicio. Tales antecedentes serán registrados y conservados íntegramente en orden sucesivo conforme a su fecha de presentación o verificación a través de cualquier medio que garantice su fidelidad,

integridad y reproducción de su contenido. No obstante, el Servicio, de oficio o a petición del contribuyente, podrá excluir antecedentes calificados como voluminosos, debiendo en ese caso mantener un resumen o índice que permita identificar las actuaciones realizadas y los antecedentes presentados. / En cualquier caso, el Servicio no exigirá al contribuyente la presentación de antecedentes que ya contenga el expediente electrónico. En caso que los documentos o escritos acompañados se encuentren en blanco, sin las menciones necesarias o no sean los exigidos por las normas legales, se tendrán por no presentados; sin perjuicio de las sanciones que procedan por incumplir las referidas normas legales. / Una vez acompañados los escritos, documentos y demás actuaciones, será responsabilidad del Servicio velar por su almacenamiento, integridad y protección, evitando su

pérdida o modificación posterior. Los expedientes electrónicos podrán incluir antecedentes que correspondan a terceros, siempre que sean de carácter público o que no se vulneren los deberes de reserva o secreto establecidos por ley, salvo que dichos terceros o sus representantes expresamente lo hubieren autorizado.

Los funcionarios del Servicio que accedan o utilicen la información contenida en los expedientes electrónicos deberán cumplir con lo dispuesto en el artículo 35 de la ley N°19.628, sobre Protección de la Vida Privada, así como con las demás leyes que establezcan la reserva o secreto de las actuaciones o antecedentes que obren en los expedientes electrónicos. / Los antecedentes que obren en los expedientes electrónicos podrán acompañarse en juicio en forma digital y tendrán valor probatorio conforme a las reglas generales.

8.3. Procedimiento general del art. 6 B N°5 (ante DR SII)

Artículo 6°.- *Corresponde al SII el ejercicio de las atribuciones que le confiere su Estatuto Orgánico, el presente Código y las leyes y, en especial, la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias. / Dentro de las facultades que las leyes confieren al Servicio, corresponde:*

B. *A los DR/SII en la jurisdicción de su territorio:*

5°. *Resolver administrativamente todos los asuntos de carácter tributario que se promuevan, incluso corregir de oficio, en cualquier tiempo, los vicios o errores manifiestos en que se haya incurrido en las resoluciones, liquidaciones o giros de impuestos. / Sin embargo, el Director Regional no podrá resolver peticiones administrativas que contengan la misma causa pedir y se funden en los mismos antecedentes presentados previamente por el contribuyente en sede jurisdiccional o administrativa, salvo el caso previsto en el art 132 ter. / El procedimiento, que se llevará en un expediente electrónico, deberá promover la solución de vicios o errores manifiestos y evitar dilaciones innecesarias, independientemente de si los vicios o errores fueron oportunamente alegados o no por el contribuyente. / Deberán recibirse todos los antecedentes que se acompañen durante la tramitación del procedimiento y darse audiencia al contribuyente para que diga lo propio a sus derechos. / El SII deberá resolver fundadamente dentro del plazo de sesenta días contados desde la presentación de la petición administrativa. De estimarlo necesario, el Servicio deberá requerir, por la vía más expedita, antecedentes adicionales que permitan resolver la petición administrativa. / La prueba rendida deberá apreciarse fundadamente y lo resuelto no será susceptible de recurso o reclamación*

8.4. Validez de actos administrativos tributarios.

Naturaleza de los plazos de días de los procedimientos administrativos establecidos en el CT: se trata de días hábiles. Son inhábiles los días sábado, domingo y festivos.

Computo de plazos:

- Se computarán desde el día siguiente a aquel en que se notifique o publique el acto de que se trate o se produzca su estimación o su desestimación en virtud del silencio administrativo. Si en el mes de vencimiento no hubiere equivalente al día del mes en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día de aquel mes.

- Cuando el último día de un plazo de mes o de año sea inhábil, éste se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente.

- Las presentaciones que deba hacer el contribuyente, que pendan de un plazo fatal, podrán ser entregadas hasta las 24:00:00 horas del último día del plazo respectivo en el domicilio de un funcionario habilitado especialmente al efecto. Para tales fines, los domicilios se encontrarán expuestos al público en un sitio destacado de cada oficina institucional.

Preguntas Explique: Forma de computar los plazos en procedimientos administrativos tributarios.

8.5. Representación de los obligados tributarios ante el SII

Representación de un contribuyente (art. 9): Debe acreditar su representación. El mandato no tendrá otra formalidad que la de constar por escrito. El SII puede exigir la ratificación del representado o la prueba del vínculo dentro del plazo que determine bajo aperecibimiento de tener por no presentada la solicitud o por no practicada la actuación correspondiente.

Explique: Forma de representación del contribuyente en proceso administrativo tributario

8.6. Notificaciones del AAT al contribuyente

Tiene capacidad de ser notificado en representación del contribuyente:

- La persona que actúe ante el SII como administrador, representante o mandatario del contribuyente, se entenderá autorizada para ser notificada a nombre de éste mientras no haya constancia de la extinción del

título de la representación mediante aviso por escrito dado por los interesados al SII (art. 9).

- El gerente o administrador de sociedades o cooperativas o el presidente o gerente de personas jurídicas, se entenderán autorizados para ser notificados a nombre de ellas, no obstante cualquiera limitación establecida en los estatutos o actos constitutivos de dichas personas jurídicas (art. 14).

Domicilio para notificar (art. 12):

- Se tendrá como domicilio el que indique el contribuyente en su declaración de iniciación de actividades o el que indique el interesado en su presentación o actuación de que se trate o el que conste en la última declaración de impuesto respectiva.

- El contribuyente podrá fijar también un domicilio postal para ser notificado por carta certificada, señalando la casilla o apartado postal u oficina de correos donde debe remitírsele la carta certificada.

- A falta de los domicilios señalados, las notificaciones por cédula o por carta certificada podrán practicarse en la habitación del contribuyente o de su representante o en los lugares en que éstos ejerzan su actividad.

Formalidades.

- *Resoluciones o avisos relativos a actuaciones de carácter general y notificaciones por aviso:* Notificaciones por avisos y las resoluciones o los avisos, relativos a *actuaciones de carácter general* que deban publicarse, se insertarán por una vez en el Diario Oficial, pudiendo disponer el DNSII, Subdirectores o DRSII su publicación en extracto (art. 15).

- *Notificaciones del SII a los contribuyentes* (art. 11) deben hacerse *personalmente, por cédula o por carta certificada dirigida al domicilio del interesado*, salvo disposición expresa que ordene otra forma de notificación o que el interesado solicite para sí ser notificado por e-mail.

- *Notificación del SII al contribuyente mediante e-mail* (art. 11): se entenderá efectuada en la fecha del envío del e-mail, certificada por un ministro de fe. El e-mail contendrá una transcripción de la actuación del SII, incluyendo los datos necesarios para su acertada inteligencia, y será remitido a la dirección electrónica que indique el contribuyente, quien deberá mantenerla actualizada, informando sus modificaciones al SII. Si por una circunstancia ajena al SII el contribuyente no recibe el e-mail, no se anulará la notificación.

- *Notificación por carta certificada* (art. 11):

- Podrá ser entregada por un funcionario de correos en el domicilio del notificado, a cualquiera persona adulta que se encuentre en él, debiendo ésta firmar el recibo respectivo.

- En caso de que exista un domicilio postal, la carta certificada deberá ser remitida a la casilla o apartado postal o a la oficina de correos que el contribuyente haya fijado como tal. En este caso, el funcionario de correos deberá entregar la carta al interesado o a la persona a la cual éste haya conferido poder para retirar su correspondencia, debiendo firmar la entrega.

- Si el funcionario de correos no encontrare en el domicilio al notificado o a otra persona adulta o éstos se negaren a recibir la carta certificada o a firmar el recibo, o no retiraren la remitida dentro del plazo de 15 días contados desde su envío, se dejará constancia de este hecho en la carta, bajo la firma del funcionario y la del Jefe de la Oficina de Correos que corresponda y se devolverá al SII, aumentándose o renovándose por este hecho los plazos del art 200 en tres meses (amplía el plazo de prescripción), contados desde la recepción de la carta devuelta.

- En las notificaciones por carta certificada, los plazos empezarán a correr tres días después de su envío.

- *Notificación de resoluciones que modifiquen los avalúos y/o contribuciones de bienes raíces* (art. 11): podrán ser notificadas mediante el envío de un aviso postal simple dirigido a la propiedad afectada o al domicilio que el propietario registrado en el SII. Estos avisos podrán ser confeccionados por medios mecánicos y carecer de timbres y firmas.

- *Notificación por cédula* (art. 12): deberá contener copia íntegra de la resolución o actuación de que se trata, con los datos necesarios para su acertada inteligencia. Será entregada por el funcionario del SII en el domicilio del notificado, a cualquiera persona adulta que se encuentre en él, y si no hubiere persona adulta que la reciba, se dejará la cédula en él.

- *Notificación personal* (art. 12): entrega a la persona del notificado copia íntegra de la resolución o del documento que debe ser puesto en su conocimiento, en cualquier lugar donde éste se encuentre o fuere habido.

Atestado en el expediente (art. 12): La notificación se hará constar por escrito por el funcionario encargado de la diligencia, con indicación del día, hora y lugar en que se haya practicado, y de la persona a quien se hubiere entregado la cédula, copia o documento correspondiente, o de la circunstancia de no haber encontrado a persona adulta que la recibiere. En este último caso, se enviará aviso al notificado el mismo día, mediante carta certificada, pero la omisión o extravío de dicha carta no anulará la notificación.

Explique: *Formas de notificación al contribuyente en proceso administrativo tributario*

8.7. Carga de la prueba (declaraciones) y potestades de la Administración Tributaria.

La disposición general en materia probatoria la establece el art. 21 CT, que dispone estas reglas:

- Corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto.*
- El SII no podrá prescindir de las declaraciones y antecedentes presentados o producidos por el contribuyente y liquidar otro impuesto que el que de ellos resulte,*
- a menos que** esas declaraciones, documentos, libros o antecedentes no sean fidedignos. En tal caso, el Servicio, previos los trámites establecidos en los artículos 63 y 64 practicará las liquidaciones o reliquidaciones que procedan, tasando la base imponible con los antecedentes que obren en su poder. Para obtener que se anule o modifique la liquidación o reliquidación, el contribuyente deberá desvirtuar con pruebas suficientes las impugnaciones del Servicio, en conformidad a las normas pertinentes del Libro Tercero.*

Preguntas Explique: *A quién corresponde la carga de la prueba en los procedimientos administrativos tributarios.*

8.8. Recurso de reposición administrativa. 123 bis.

Respecto de los actos a que se refiere el artículo 124, será procedente el recurso de reposición administrativa, en conformidad a las normas del Capítulo IV de la ley 19.880, con las siguientes modificaciones:

- El plazo para presentar la reposición será de treinta días.*
- La reposición se entenderá rechazada en caso de no encontrarse notificada la resolución que se pronuncia sobre ella dentro del plazo de noventa días contado desde su presentación. (silencio administrativo negativo o de efectos negativos).*
- La presentación de la reposición suspenderá el plazo para la interposición de la reclamación judicial contemplada en el artículo siguiente.*
- El Director Regional podrá delegar la facultad de conocer y resolver las reposiciones administrativas a que se refiere este artículo en los funcionarios que determine, incluyendo la facultad de corregir de oficio o a petición de parte los vicios o errores manifiestos en que haya incurrido el acto impugnado. La resolución que se pronuncie sobre la reposición administrativa podrá disponer la condonación de multas e intereses, de acuerdo con las políticas de condonación fijadas conforme al artículo 207.*

e) *Durante la tramitación de la reposición administrativa deberá darse audiencia al contribuyente para que diga lo propio a sus derechos y acompañe a dicha audiencia los antecedentes requeridos que sean estrictamente necesarios para resolver la petición.*

f) *La prueba rendida deberá apreciarse fundadamente. No serán procedentes en contra de las actuaciones a que se refiere el inciso primero los recursos jerárquico y extraordinario de revisión.*

Los plazos a que se refiere este artículo se regularán por lo señalado en la ley 19.880.

Preguntas: *Plazo para presentar reposición administrativa, plazo de rechazo por silencio administrativo, y efectos de su interposición para la acción por reclamo ante el TTA.*

8.9. Recurso jerárquico

Art. 6 A

Al Director Nacional del SII le corresponde:

"7°. Conocer del recurso jerárquico, el que para efectos tributarios procederá en contra de lo resuelto en el recurso de reposición administrativa establecido en el artículo 123 bis y sólo podrá fundarse en la existencia de un vicio o error de derecho al aplicar las normas o instrucciones impartidas por el Director o de las leyes tributarias, cuando el vicio o error incida sustancialmente en la decisión recurrida. Desde la interposición del recurso jerárquico y hasta la notificación de la resolución que se pronuncie al respecto, se suspenderá el plazo para interponer el reclamo establecido en el artículo 124, salvo que su interposición se declare fundadamente como inadmisibile por manifiesta falta de fundamento."

III. POSICIONES JURÍDICAS PASIVAS DE HACER (OBLIGACIONES DE HACER) DEL CONTRIBUYENTE Y SU FISCALIZACIÓN.

PARALELO (SÍNTESIS MUY SUCINTA)

OBLIGACIÓN DE HACER	POTESTADES DE FISCALIZACIÓN
Inscripción en registros	Carpeta electrónica personal
Iniciación de actividades Término de actividades	Carpeta electrónica personal
Informe sobre modificaciones de la información del contribuyente	Carpeta electrónica personal
Modificaciones societarias (división o fusión de sociedades; cambio de tipo de sociedades)	Carpeta electrónica personal
Contabilidad	Sistemas tecnológicos de soporte de la contabilidad gestionados con el SII Auditoria tributaria, Muestreo, Punto fijo
Informe de balances	Carpeta electrónica personal
Inventarios	Carpeta electrónica personal Inventarios <i>ad hoc</i> Estado de situación valorada <i>ad hoc</i>
Conservación de antecedentes y documentos	Citación Auditoria tributaria, Muestreo, Punto fijo Declaraciones tributarias y declaraciones juradas
Emisión de documentos tributarios: boleta de honorarios; boletas de compras y servicios; factura, notas de crédito y débito; guía de despacho.	Emisión electrónica mediante sistemas informáticos gestionados con el SII
Declaraciones juradas especiales	Declaraciones juradas <i>ad hoc</i>
Declaración tributaria anual o mensual (modificaciones)	Sistemas informáticos gestionado por el SII
Trazabilidad (registro de bienes)	Sistema de trazabilidad gestionado por el SII
	Facultad de citación del contribuyente y de terceros Citación o declaración jurada por escrito de terceros.
	Facultad de tasación de operaciones

	Examen de operaciones bancarias y cuentas corrientes
Intercambio internacional de información	
Fiscalización indirecta mediante terceros (funcionarios e instituciones públicas; auxiliares de administración de justicia; empresas con licencias públicas; etc. Obligaciones de hacer de terceros.	El SII fiscaliza este cumplimiento y sanciona su incumplimiento.
OBLIGACIONES DE NO HACER O DEBERES NEGATIVOS. PROHIBICIONES	FISCALIZACIÓN (NORMA GENERAL)
Actuación del contribuyente de acuerdo a la buena fe, prohibiendo la mala fe	Mecanismo de consulta al SII Mecanismos de control de la elusión tributaria
Actuación del asesor tributario de acuerdo a la buena fe	

PROCEDIMIENTOS
Procedimiento de apremio para el cumplimiento de ciertas obligaciones
Normas sobre delitos tributarios
Normas sobre infracciones tributarias (multas)
Procedimiento general para la aplicación de sanciones. <i>La infracción a las disposiciones tributarias (que no consistan en penas privativas de libertad o no se incoe acción penal), serán aplicadas por el TTA mediante este procedimiento general (arts. 161).</i>
Procedimientos especiales administrativos para la aplicación de ciertas multas vía liquidación administrativa y autoliquidación; y procedimiento de reclamación de aplicación de esas multas
Procedimientos administrativos previos al proceso penal, para caso de infracciones sancionadas con penas privativas de libertad

13. OBLIGACIONES DE HACER. INTRODUCCIÓN.

Posiciones jurídicas pasivas del contribuyente y otros obligados tributarios.

Esta materia dice relación con el “*ciclo de vida del contribuyente*”.

Además de las obligaciones llevar contabilidad, inventarios, conservar documentación de respaldo, presentar balances y estados financieros, etc. que han sido vistos en relación a las potestades de fiscalización.

13.1. INSCRIPCIONES EN REGISTROS

Rol Único Tributario RUT (art. 66): Todas las personas naturales y jurídicas y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, pero susceptibles de ser sujetos de impuestos, que en razón de su actividad o condición causen o puedan causar impuestos, deben estar inscritas en el RUT de acuerdo con las normas del Reglamento respectivo.

Registros especiales (art. 67) Sin perjuicio de las inscripciones obligatorias exigidas por el CT o por las leyes, la DRSII podrá exigir a las personas que desarrollen determinadas actividades, la inscripción en registros especiales, determinando los antecedentes que el contribuyente debe proporcionar.

Explique: *Importancia y procedimiento inscripción en registros, por parte de los contribuyentes.*

LINK SII

http://www.sii.cl/servicios_online/1031-.html

[Inscripción y obtención de N° de RUT](#)

[Cédula RUT electrónica \(e-RUT\)](#)

[Inicio de actividades](#)

Actualización de información

[http://www.sii.cl/servicios_online/1125-.html]

[Actualizar datos de identificación](#)

[Actualizar domicilio](#)

[Cambiar/ampliar giro o actividad económica](#)

[Agregar/eliminar sucursales](#)

[Cambiar email y/o teléfono móvil](#)

[Notificación por correo electrónico](#)

[Informar reorganizaciones empresariales](#)

13.2. INICIACIÓN DE ACTIVIDADES (OT de hacer: informar a la administración tributaria)

Trámite de iniciación de actividades (art. 68):

Las personas que inicien negocios o labores susceptibles de producir rentas gravadas en la primera y segunda categorías (N° 1, letras a) y b), 3, 4 y 5 de los arts. 20, 42 N° 2 y 48 de la LIR), deberán presentar al SII, *dentro de los dos meses siguientes a aquél en que comiencen sus actividades*, una declaración jurada sobre dicha iniciación.

Mediante normas de carácter general, el DNSII podrá eximir de dicha obligación a contribuyentes o grupos de contribuyentes de escasos recursos económicos o que no tengan la preparación necesaria para confeccionarla, o bien, para sustituir esta exigencia por otros procedimientos que constituyan un trámite simplificado.

Los contribuyentes favorecidos con esta facultad podrán acogerse a la exención o al régimen simplificado dentro de los noventa días siguientes a la publicación de la resolución respectiva, aun cuando no hayan cumplido oportunamente con esta obligación, no siéndoles aplicable sanción alguna en ese caso. Sin embargo, el contribuyente beneficiado con esta eximición o sustitución podrá, optativamente, efectuar la declaración común de iniciación de actividades.

Igualmente el DNSII podrá eximir de esta obligación a aquellos contribuyentes no domiciliados ni residentes en el país, que solamente obtengan rentas de capitales mobiliarios, sea producto de su tenencia o enajenación, o rentas de aquellas que establezca el SII mediante resolución, aun cuando estos contribuyentes hayan designado un representante a cargo de dichas inversiones en el país.

Se entenderá que se inician actividades cuando se efectúe cualquier acto u operación que constituya elemento necesario para la determinación de los impuestos periódicos que afecten a la actividad que se desarrollará, o que generen los referidos impuestos.

La declaración inicial se hará en un formulario único proporcionado por el SII, que contendrá todas las enunciaciones requeridas para el enrolamiento del contribuyente en cada uno de los registros en que deba inscribirse. Mediante esta declaración inicial, el contribuyente cumplirá con todas las obligaciones de inscripción que le correspondan, sin necesidad de otros trámites. Para estos efectos, el SII procederá a inscribir

al contribuyente inicial en todos los registros que procedan.

Información acerca de modificación de datos personales. Los contribuyentes deberán poner en conocimiento del SII las modificaciones importantes de los datos y antecedentes contenidos en el formulario de iniciación de actividades.

Aviso de término de giro (art. 69): Toda persona natural o jurídica que, por terminación de su giro comercial o industrial, o de sus actividades, deje de estar afecta a impuestos, deberá dar aviso por escrito al SII, acompañando su balance final o los antecedentes que éste estime necesario, y deberá pagar el impuesto correspondiente hasta el momento del expresado balance, dentro de los dos meses siguientes al término del giro de sus actividades.

Explique: *Importancia y procedimiento de iniciación de actividades, por parte de los contribuyentes.*

13.3. TÉRMINO DE GIRO O TERMINO DE ACTIVIDADES OT de hacer: informar a la administración tributaria)

Link SII

http://www.sii.cl/servicios_online/1046-.html

[Declarar término de giro](#)

[Consultar declaración de término de giro](#)

- Obligaciones en personas naturales y jurídicas (art. 69), dentro de los dos meses siguientes al término del giro o de sus actividades:

- a) Dar aviso escrito al SII, adjuntando el balance final o los antecedentes que éste estime necesario,
- b) Deberá pagar los impuestos hasta el momento del balance.

(a) Caso de sociedades que efectúen *conversión, transformación, fusión o aporte de todo el activo*:

“Las empresas individuales no podrán convertirse en sociedades de cualquier naturaleza, ni las sociedades aportar a otra u otras todo su activo y pasivo o fusionarse, sin dar aviso de término de giro (art. 69).”

(b) Caso de cese de actividades por venta, cesión o traspaso a otra de sus bienes, negocios o industrias.

Cuando una persona natural o jurídica cese en sus actividades por venta, cesión o traspaso a otra de sus bienes, negocios o industrias, la persona *adquirente* tendrá el carácter de *fiador* respecto de las obligaciones

tributarias correspondientes a lo adquirido que afecten al vendedor o cedente. Para gozar del beneficio de excusión dentro del juicio ejecutivo de cobro de los respectivos impuestos, el adquirente, deberá cumplir con lo dispuesto en arts. 2.358 y 2.359 del Código Civil (art. 71). La citación, liquidación, giro y demás actuaciones administrativas correspondientes a dichos impuestos deberán notificarse al cedente y al adquirente (art. 71).

Excepción: Caso de la empresa individual: Art. 69. “Sin embargo, no será necesario dar aviso de término de giro en los casos de empresas individuales que se conviertan en sociedades de cualquier naturaleza, cuando la sociedad que se crea se haga responsable solidariamente en la respectiva escritura social de todos los impuestos que se adeudaren por la empresa individual, relativos al giro o actividad respectiva, ni tampoco, en los casos de aporte de todo el activo y pasivo o fusión de sociedades, cuando la sociedad que se crea o subsista se haga responsable de todos los impuestos que se adeudaren por la sociedad aportante o fusionada, en la correspondiente escritura de aporte o fusión”

Excepción: Caso de sociedades (fusión o aporte de todo el activo): No será necesario dar aviso de término de giro en casos de aporte de todo el activo y pasivo o fusión de sociedades, cuando la sociedad que se crea o subsista se haga *responsable* de todos los impuestos que se adeudaren por la sociedad aportante o fusionada, en la escritura de aporte o fusión.

c) Caso de disolución o desaparición de sociedades:

Las empresas que se disuelven o desaparecen deberán efectuar un *balance de término de giro* a la fecha de su extinción y las sociedades que se creen o subsistan, *pagar los impuestos* correspondientes de la LIR y los demás impuestos dentro de los plazos legales, sin perjuicio de la responsabilidad por otros impuestos que pudieran adeudarse (art. 69). La disolución de una sociedad sólo se aprobará previo *certificado* del SII, en el cual conste que la sociedad se encuentra al día en el pago de sus tributos (art. 70).

d) Caso de *cambio de giro o de transformación de una empresa social en una sociedad de cualquier especie*, en que el contribuyente queda afecto a otro régimen tributario en el mismo ejercicio. *Deberán separarse los resultados afectados con cada régimen tributario sólo para los efectos de determinar los impuestos respectivos de dicho ejercicio* (art. 69).

e) Disminución de capital social: requiere autorización previa del SII (art. 69). También se deberá dar este

aviso en el caso de las disminuciones de capital o cuotas de fondos de inversión o en general patrimonios de afectación.

f) Cuando la persona, entidad o agrupación presente 36 o más períodos tributarios continuos sin operaciones y no tenga utilidades ni activos pendientes de tributación o no se determinen diferencias netas de impuestos, y no posea deudas tributarias, se presumirá legalmente que ha terminado su giro, lo que deberá ser declarado por el Servicio mediante resolución y sin necesidad de citación previa. Dicha resolución podrá reclamarse de acuerdo a las reglas generales. El Servicio deberá habilitar un expediente electrónico con los antecedentes del caso incluyendo la constancia de no tener el contribuyente deuda tributaria vigente, en la forma y plazos señalados en el art. 21 (art. 69)

g) Si el Servicio cuenta con antecedentes que permiten establecer que una persona, entidad o agrupación sin personalidad jurídica, ha terminado su giro o cesado en sus actividades sin que haya dado el aviso respectivo, previa citación efectuada conforme a lo dispuesto en el art. 63 del CT, podrá liquidar y girar los impuestos correspondientes, en la misma forma que hubiera procedido si dicha persona, entidad o agrupación hubiere terminado su giro comercial o industrial, o sus actividades, según lo dispuesto en el inciso primero. En tales casos, los plazos de prescripción del art. 200 se entenderán aumentados en un año contado desde que se notifique legalmente la citación referida, respecto de la empresa, comunidad, patrimonio de afectación o sociedad respectiva, así como de sus propietarios, comuneros, aportantes, socios o accionistas. (Art. 69)

El ejercicio de la facultad procederá especialmente en los casos en que las personas y entidades o agrupaciones referidas, que estando obligadas a presentar declaraciones mensuales o anuales de impuesto u otra declaración obligatoria ante el Servicio, no cumpla con dicha obligación o, cumpliendo con ella, no declare rentas, operaciones afectas, exentas o no gravadas con impuestos durante un período de dieciocho meses seguidos, o dos años tributarios consecutivos, respectivamente. Asimismo, esta norma se aplicará en caso que, en el referido período o años tributarios consecutivos, no existan otros elementos o antecedentes que permitan concluir que continúa con el desarrollo del giro de sus actividades. (Art. 69)

Explicue: *Importancia y procedimiento de término de giro y actividades, de los contribuyentes.*

13.4. LLEVANZA DE CONTABILIDAD OT de hacer: informar a la administración tributaria, respaldo de declaraciones).

LINK SII

http://www.sii.cl/servicios_online/1041-.html
Inscripción Libros Contables Electrónicos

Normas generales sobre contables (arts. 16 y ss.).

a) Toda persona que deba acreditar la renta efectiva, lo hará mediante *contabilidad fidedigna*, salvo norma en contrario.

b) En los casos en que la ley exija llevar contabilidad, los contribuyentes deberán ajustar los sistemas de ésta y los de confección de inventarios a *prácticas contables adecuadas*, que reflejen claramente el movimiento y resultado de sus negocios.

c) Salvo disposición expresa en contrario, los ingresos y rentas tributables serán determinados según el *sistema contable que haya servido regularmente al contribuyente* para computar su renta de acuerdo con sus libros de contabilidad.

d) No es permitido a los contribuyentes cambiar el sistema de contabilidad, que haya servido de base para el cálculo de su renta de acuerdo con sus libros, sin aprobación del DRSII.

e) El contribuyente que explote más de un negocio, comercio o industria, de diversa naturaleza, al calcular su renta líquida podrá usar diferentes sistemas de contabilidad para cada uno de tales negocios, comercios o industrias.

f) Sin perjuicio de las normas sobre imputación de rentas, el monto de un ingreso o de cualquier rubro de la renta deberá ser contabilizado en el año que se devengue; lo mismo el monto de toda deducción o rebaja permitida u otorgada por la ley.

g) Los libros de contabilidad deberán ser llevados en *castellano* y sus valores expresarse en *pesos* (o conforme art. 18), debiendo ser *conservados* por los contribuyentes, *junto con la documentación correspondiente, mientras esté pendiente el plazo de prescripción*. Las anotaciones en los libros indicados deberán hacerse normalmente a medida que se desarrollan las operaciones (cronológicamente).

h) DRSII podrá autorizar la sustitución de los libros de contabilidad por *hojas sueltas*, escritas a mano o en otra

forma, *consultando* (incorporando) las garantías necesarias para el resguardo de los intereses fiscales. Este funcionario determinará las medidas de control a que deberán sujetarse los libros de contabilidad y las hojas sueltas que los sustituyan.

i) Sin perjuicio de los libros de contabilidad exigidos por la ley, los contribuyentes deberán llevar *libros adicionales o auxiliares* que exija el DRSII, a su juicio exclusivo, de acuerdo con las normas que dicte.

j) Contabilización de aportes o internaciones de capitales extranjeros expresados en moneda extranjera:

- Si son aportes o internaciones monetarios o en divisas, la conversión se hará al tipo de cambio en que efectivamente se liquiden o, en su defecto y mientras ello no ocurra, por el valor medio que les haya correspondido en el mercado en el mes anterior al del ingreso.

- Si son aportes o internaciones de capitales en bienes corporales, su valor se fijará de acuerdo con el precio de mayorista que le corresponda en el puerto de ingreso, una vez nacionalizados.

k) Cuando deban considerarse separadamente el valor, los gastos o los ingresos producidos o derivados de operaciones que versen conjuntamente sobre bienes muebles e inmuebles, la distribución se hará en proporción al precio asignado en el respectivo acto o al valor contabilizado de unos y otros bienes. Si ello no fuera posible, se tomará como valor de los bienes raíces el de su avalúo fiscal, y el saldo se asignará a los muebles. No obstante, para los efectos del impuesto a la renta se estará en primer lugar al valor o la proporción del valor contabilizado de unos y otros bienes y, en su defecto, se asignará a los bienes raíces el de su avalúo fiscal y el saldo de los bienes muebles.

Cuando para otros efectos tributarios sea necesario separar o prorratear diversos tipos de ingresos o de gastos y el contribuyente no esté obligado a llevar una contabilidad separada, el SII pedirá a éste los antecedentes que correspondan, haciendo uso del procedimiento contemplado en el art 63 (citación al contribuyente). A falta de antecedentes o si ellos fueren incompletos, el SII hará directamente la separación o prorrateo pertinente (art. 27).

EXCEPCIÓN (a obligación de llevar libros de contabilidad y emitir boletas):

- Las personas naturales sujetas al impuesto a la renta (art. 20 N^o 3, 4 y 5 LIR), cuyos capitales destinados a su negocio o actividades no excedan de 2 UTM, y cuyas rentas anuales no sobrepasen 1 UTA a juicio

exclusivo de la DRSII, podrán ser liberados de la obligación de llevar libros de contabilidad completa. No podrán acogerse a este beneficio los contribuyentes que se dediquen a la minería, los agentes de aduana y los corredores de propiedades (art. 23).

En estos casos, la DRSII fijará el impuesto anual sobre la base de declaraciones de los contribuyentes que comprendan un simple estado de situación activo y pasivo y en que se indiquen el monto de las operaciones o ingresos anuales y los detalles sobre gastos personales. La DRSII podrá suspender esta liberación en cualquier momento en que, a su juicio exclusivo, no se cumplan las condiciones que puedan justificarla (art. 23).

Para los efectos de la aplicación de la LIR, la DRSII podrá, de oficio o a petición del interesado y a su juicio exclusivo, por resolución fundada, eximir por un tiempo determinado a los comerciantes ambulantes, de ferias libres y propietarios de pequeños negocios de artículos de primera necesidad o en otros casos análogos, de la obligación de emitir boletas por todas sus ventas, pudiendo, además, eximirlos de la obligación de llevar el Libro de Ventas Diarias. En estos casos, el SII tasará el monto mensual de las ventas afectas a impuesto (art. 23). (IVA)

l) Los **balances** deberán comprender un período de doce meses, salvo en los casos de término de giro, del primer ejercicio del contribuyente o de aquél en que opere por primera vez la autorización del cambio de fecha del balance.

Los balances deberán practicarse al 31/Diciembre de cada año. El DRSII podrá autorizar en casos particulares que el balance se practique el 30/Junio.

Queda prohibido a los contadores proceder a la confección de balances que deban presentarse al SII, extrayendo los datos de simples borradores, y firmarlos sin cerrar al mismo tiempo el libro de inventarios y balances.

m) Inventarios: Cuando el SII lo solicite para determinar la renta de un contribuyente, éste dispondrá exigencias tendientes a reflejar la verdadera renta bruta o líquida.

Moneda de contabilidad, declaraciones de impuestos y pagos (art.18).

a) Los contribuyentes llevarán contabilidad, presentarán sus declaraciones y pagarán los impuestos que correspondan, en *moneda nacional*.

b) No obstante lo anterior, el SII podrá *autorizar, por resolución fundada*, que determinados contribuyentes o grupos de contribuyentes lleven su *contabilidad en moneda extranjera*, en los siguientes casos: - Cuando la naturaleza, volumen, habitualidad u otras características de sus operaciones de comercio exterior en moneda extranjera lo justifique; - Cuando su capital se haya aportado desde el extranjero o sus deudas se hayan contraído con el exterior mayoritariamente en moneda extranjera; - Cuando una determinada moneda extranjera influya de manera fundamental en los precios de los bienes o servicios propios del giro del contribuyente; - Cuando el contribuyente sea una sociedad filial o establecimiento permanente de otra sociedad o empresa que determine sus resultados para fines tributarios en moneda extranjera.

Asimismo, el SII podrá autorizar a ciertos contribuyentes, por causas semejantes a las indicadas, a declarar y pagar impuestos, intereses, reajustes y multas, en moneda extranjera.

Si se pagó impuestos en moneda extranjera, las devoluciones que se efectúen en cumplimiento de resoluciones administrativas basadas en disposiciones legales o sentencias judiciales se llevarán a cabo en la moneda extranjera en que se hubieren pagado, si así lo solicitare el interesado. Cuando el contribuyente no solicite la devolución de los tributos u otras obligaciones fiscales o municipales, en moneda extranjera, éstos serán devueltos en moneda nacional considerando el tipo de cambio vigente a la fecha de la resolución respectiva. Para estos efectos no se aplicará reajuste conforme el IPC.

Sistemas tecnológicos de soporte de la contabilidad

“Art. 60 bis. En el caso de contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad y registros auxiliares por hojas sueltas escritas a mano o en otra forma, o por sistemas tecnológicos, de acuerdo al inciso cuarto del artículo 17, y en los casos del inciso final del mismo artículo, el Servicio podrá realizar los exámenes a que se refiere el artículo anterior accediendo o conectándose directamente a los referidos sistemas tecnológicos, incluyendo los que permiten la generación de libros o registros auxiliares impresos en hojas sueltas.

Asimismo, el Servicio podrá ejercer esta facultad con el objeto de verificar, para fines exclusivamente tributarios, el correcto funcionamiento de dichos sistemas tecnológicos, a fin de evitar la manipulación o destrucción de datos necesarios para comprobar la correcta determinación de bases imponibles, rebajas, créditos e impuestos. Para el ejercicio de esta facultad, el Servicio deberá notificar al contribuyente, especificando el

periodo en el que se llevarán a cabo los respectivos exámenes.

El Servicio podrá requerir al contribuyente, su representante o al administrador de dichos sistemas tecnológicos, los perfiles de acceso o privilegios necesarios para acceder o conectarse a ellos. Una vez que acceda o se conecte, el funcionario a cargo de la fiscalización podrá examinar la información, realizar validaciones y ejecutar cualquier otra operación lógica o aritmética necesaria para los fines de la fiscalización.

En caso que el contribuyente, su representante o el administrador de los sistemas tecnológicos, entrase o de cualquier modo interfiera en la fiscalización, el Servicio deberá, mediante resolución fundada y con el mérito de los antecedentes que obren en su poder, declarar que la información requerida es sustancial y pertinente para la fiscalización, de suerte que dicha información no será admisible en un posterior procedimiento de reclamo que incida en la misma acción de fiscalización que dio origen al requerimiento, de conformidad a lo dispuesto en el inciso undécimo del artículo 132 de este Código. La determinación efectuada por el Servicio podrá impugnarse junto con la reclamación de la liquidación, giro o resolución respectiva.

Los resultados del procesamiento y fiscalización de los sistemas tecnológicos constarán en un informe foliado suscrito por los funcionarios que participaron en la acción de fiscalización, el que formará parte del expediente que se abra al efecto. Se entregará al contribuyente un acta detallada donde conste la información accedida o copiada o sistemas fiscalizados tecnológicamente. La información copiada será desechada al término de la revisión, sin perjuicio que en el expediente se incluirá un resumen de la información procesada. Se comunicará al contribuyente la circunstancia de haberse desechado la información electrónica en el plazo que se establezca en la resolución referida en el inciso siguiente. El resultado de estas actividades de fiscalización informática se notificará sólo en forma de citación, liquidación, giro o resolución, según proceda.

El Director, mediante resolución, fijará el procedimiento, la forma y los plazos para el ejercicio de esta facultad. Serán aplicables las normas del artículo 35 a los funcionarios que participen en las actuaciones que se realicen en el ejercicio de la facultad otorgada en este artículo, incluidos los funcionarios que accedan, reciban, procesen y administren la información recopilada o copiada.

Para estos efectos, el jefe de oficina ordenará identificar a los funcionarios en los respectivos expedientes, quienes deberán suscribirlos mediante firma e individualizar las actividades informáticas realizadas.”

Sistemas tecnológicos de control tributario para categorías especiales de contribuyentes.

“Artículo 60 ter. El Servicio podrá autorizar o exigir la utilización de sistemas tecnológicos de información que permitan el debido control tributario de ciertos sectores de contribuyentes o actividades tales como juegos y apuestas electrónicas, comercio digital de todo tipo, aplicaciones y servicios digitales, las que podrán llevar, a juicio del Servicio, una identificación digital en papel o en medios electrónicos, según proceda. Para estos efectos, el Ministerio de Hacienda, mediante norma general contenida en un decreto supremo, establecerá el tipo de actividades o sectores de contribuyentes sujetos a la exigencia de implementar y utilizar los referidos sistemas, lo que en ningún caso podrá afectar el normal desarrollo de las operaciones del contribuyente. El Servicio, a su juicio exclusivo y de manera individualizada, establecerá mediante resolución fundada los contribuyentes sujetos a estas exigencias y las especificaciones tecnológicas respectivas. Para tales efectos, el Servicio deberá notificar al contribuyente sobre el inicio de un procedimiento destinado a exigir la utilización de sistemas de control informático con al menos dos meses de anticipación a la notificación de la citada resolución.

Los contribuyentes dispondrán del plazo de seis meses contados desde la notificación de la resolución para implementar y utilizar el sistema respectivo. El Servicio podrá, a petición del contribuyente, prorrogar el plazo hasta por seis meses más en casos calificados. En ningún caso se ejercerá esta facultad respecto de los contribuyentes a que se refieren los artículos 14 ter letra A y 22 de la ley sobre Impuesto a la Renta. El incumplimiento de la obligación de utilizar estos sistemas o impedir o entorpecer la revisión de su correcto uso será sancionado de conformidad al artículo 97, número 6, de este Código.”

Explicación: En qué consiste en general esta obligación, quienes y como debe ser cumplida, forma, idioma, moneda, etc. y su relevancia tanto para contribuyente como para SII.

13.5. OBLIGACIÓN DE EMITIR DOCUMENTOS TRIBUTARIOS Y SU FISCALIZACIÓN.

Página SII: Autorización de Documentos Tributarios
http://www.sii.cl/servicios_online/3598-.html
[Solicitar Autorización de Documentos Tributarios](#)
[Consultar Certificados Emitidos](#)

Facturas (art. 88): las deberán emitir las personas a continuación indicadas, por las transferencias que efectúen y cualquiera que sea la calidad del adquirente:

- Industriales, agricultores y otras personas consideradas vendedores por la LIVA.
- Importadores, distribuidores y comerciantes mayoristas.

Ambos anteriores, en casos de ventas directas a consumidores, podrán emitir boletas.

- La DNSII podrá exigir el otorgamiento de facturas o boletas respecto de cualquier ingreso, operación o transferencia que directa o indirectamente sirva de base para el cálculo de un impuesto y que aquella determine a su juicio exclusivo, estableciendo los requisitos que estos documentos deban reunir. Tratándose de contribuyentes de difícil fiscalización, la DNSII podrá exigir que la boleta la emita el beneficiario del servicio o eximir a éste de emitir dicho documento, siempre que sustituya esta obligación con el cumplimiento de otras formalidades que resguarden debidamente el interés fiscal y se trate de una prestación ocasional que se haga como máximo en tres días dentro de cada semana.

- La DNSII determinará el monto mínimo por el cual deban emitirse las boletas, las que deberán emitirse en el momento en que se celebre el acto o se perciba el ingreso y estarán exentos de los impuestos de la LITE.

- Es obligación del adquirente del bien o beneficiario del servicio exigir y retirar del local o establecimiento del emisor, las facturas o boletas.

- Facturas electrónicas. “La Dirección podrá exigir la emisión de facturas especiales o boletas especiales en medios distintos del papel, en la forma que establezca mediante resolución. Para los efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, se entenderá por facturas y boletas especiales aquellas distintas de las exigidas en el Título IV del decreto ley N° 825, de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.”

Portal SII “El objetivo de este sistema es otorgarle validez legal tributaria a la factura electrónica como medio de respaldo de las operaciones comerciales entre contribuyentes y reemplazar con ello las facturas de papel que obliga a utilizar la actual normativa. Esto permite obtener mejoras en los procesos de negocios de los contribuyentes, disminuir sustantivamente los costos del proceso de facturación y facilita el desarrollo del comercio electrónico en nuestro país, contribuyendo de esta manera a impulsar la agenda tecnológica y de modernización del País. La factura electrónica (o digital) es uno de los proyectos centrales en el ámbito de simplificación tributaria de la Agenda Pro Crecimiento que el Gobierno viene impulsando con organizaciones empresariales. Después de su exitosa puesta en marcha, el SII se encuentra muy comprometido en masificar el uso de la factura electrónica. Otras medidas incluidas en la agenda tecnológica del Gobierno son la masificación del uso de la firma electrónica para el desarrollo de Internet, la facilitación de transacciones electrónicas entre empresas y el Estado y el desarrollo de los medios de pago vía Internet. En todos estos

proyectos el SII se encuentra impulsando iniciativas para concretarlos y sin duda se fortalecerán fuertemente con la masificación de la Factura Electrónica. La tecnología de firma digital permite en la actualidad que se intercambien documentos electrónicos con la plena confianza de los usuarios, acerca de la identidad de los emisores y la integridad de los datos que contienen. El uso de la tecnología de firma digital fue iniciado por el SII en febrero del año 2001, mediante la emisión de la Resolución SII Exenta N° 09, que establece las normas que regulan el uso de la firma electrónica en el ámbito tributario, fundamentado en diversas normas tributarias legales, reglamentarias y administrativas que facultan al Director del SII a autorizar el intercambio de mensajes mediante el uso de diferentes sistemas tecnológicos en reemplazo de la emisión de documentos tributarios en papel, considerándose los requisitos necesarios que resguarden debidamente el interés fiscal. La promulgación de la ley 19.799 sobre firmas y documentos electrónicos, en febrero del año 2002, reafirma lo establecido previamente por el SII y permite que la factura, así como otros actos y contratos firmados por este mecanismo, sean legalmente válidos y tengan el mismo efecto que los celebrados por escrito, con la ventaja adicional de la reducción del costo de transacción y la garantía de mayor eficiencia y productividad. La promulgación de esta ley está enmarcada dentro de la estrategia del Gobierno de posicionar al país en la vanguardia de la nueva economía. En Septiembre de 2003 el SII declaró abierto el proceso de masificación de la factura electrónica para todos los contribuyentes. A partir de ese momento, los contribuyentes pueden postular y certificarse como emisores y receptores de factura electrónica a través de Internet y obtener la resolución del SII que los autoriza a operar con documentos tributarios electrónicos. Es de interés del SII que las empresas estén adecuadamente preparadas para la masificación de este sistema. Por esta razón ha decidido publicar en el Sitio Web, toda la información que describe el modelo propuesto, los formatos de documentos, la normativa y el instructivo para operar en el sistema. Con esta información, las empresas que lo deseen, podrán prepararse para adoptar prontamente el nuevo sistema de facturación.”

Explique: Explique en qué consiste y cómo debe cumplirse la obligación de emisión de documentos tributarios y su relevancia tanto para contribuyente como para SII.

13.6. DECLARACIONES JURADAS (VARIOS ARTÍCULOS CT). OT de hacer: informar a la administración tributaria)

“Manifestación que presentan las personas naturales y jurídicas bajo juramento ante el SII para cumplir con el trámite legal de dar a conocer información de carácter tributaria propia o de terceros, relacionada

con los movimientos que tuvieron en el año comercial anterior.” (Portal SII Diccionario Básico Tributario Contable)

Link [s http://www.sii.cl/servicios_online/1043-.html](http://www.sii.cl/servicios_online/1043-.html) declaraciones juradas:

Listado

[Declaraciones juradas de IVA](#)

[Declaraciones juradas de Renta](#)

[Declaración jurada de impuesto de timbres y estampilla](#)

[Declaraciones juradas de bienes raíces](#)

[Registro de inversiones en el extranjero](#)

Explique: Importancia y procedimiento inscripción en registros, por parte de los contribuyentes.

10.7. OBLIGACIÓN DEL CONTRIBUYENTE DE DECLARAR LOS INGRESOS Y OPERACIONES DE INCIDENCIA TRIBUTARIA. FORMA DE DECLARAR PARA LA DETERMINACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS. OT de hacer: informar a la administración tributaria). AUTOLIQUIDACIÓN.

LINKS

[Declaración de renta \(anal\)](#)

http://www.sii.cl/servicios_online/1044-.html

[Impuestos mensuales](#)

http://www.sii.cl/servicios_online/1042-.html

La declaración de ingresos constituye una forma de autoliquidación.

a) La presentación de declaraciones con el objeto de determinar la procedencia o liquidación de un impuesto se debe hacer de acuerdo a las normas legales, reglamentarias y las instrucciones que imparta la DNSII (art 29).

b) Por escrito, en formularios entregados por el SII. La falta de formularios no exime al contribuyente del deber de declarar (art. 30). La DNSII podrá autorizar a los contribuyentes para que presenten los informes y declaraciones, en medios distintos al papel, cuya lectura pueda efectuarse mediante sistemas tecnológicos.

c) Bajo juramento (art. 30). Están obligados a atestiguar bajo juramento sobre los puntos contenidos en una declaración, los contribuyentes, los que la hayan firmado y los técnicos y asesores que hayan

intervenido en su confección o en la preparación de ella o de sus antecedentes, siempre que el SII lo requiera, dentro de los plazos de prescripción. Tratándose de sociedades esta obligación recaerá, además, sobre los socios o administradores que señale la DRSII. Si se trata de SA o en comandita, están obligados a prestar ese juramento su presidente, vicepresidente, gerente, directores o socios gestores, según el caso, indique la DRSII (art 34).

d) En los plazos que las normas determinen. El DRSII podrá ampliar el plazo para la presentación de las declaraciones siempre que a su juicio exclusivo existan razones fundadas para ello, y dejará constancia escrita de la prórroga y de su fundamento. Las prórrogas no serán concedidas por más de 4 meses, salvo que el contribuyente se encuentre en el extranjero y las declaraciones se refieran al impuesto a la renta. Si el DRSII amplía el plazo para la presentación de declaraciones, el contribuyente deberá pagar los impuestos con reajustes e intereses penales ex art. art 53 CT (art 32).

El plazo de declaración y pago de los diversos impuestos se regirá por las disposiciones legales y reglamentarias vigentes. Sin embargo, el P.R. podrá fijar y modificar las fechas de declaración y pago de los diversos impuestos y establecer los procedimientos administrativos que juzgue más adecuados a su expedita y correcta percepción (art 36).

El P.R. podrá ampliar el plazo para la presentación de documentos y antecedentes de carácter tributario exigidos por la ley o los reglamentos. Dicha facultad podrá ser delegada en el DNSII mediante decreto del Ministerio de Hacienda.

El DNSII podrá ampliar el plazo de presentación de aquellas declaraciones que se realicen por sistemas tecnológicos y que no importen el pago de un impuesto, respetando el plazo de los contribuyentes con derecho a devolución de impuestos.

e) Acompañando o incluyendo toda la información que fuere necesaria, los documentos y antecedentes exigidos por la ley, los reglamentos o las instrucciones de la DRSII.

Junto con sus declaraciones, los contribuyentes sujetos a la obligación de llevar contabilidad presentarán los balances y la copia de los inventarios con la firma del contador. El contribuyente podrá cumplir dicha obligación acreditando que lleva un libro de inventario, debidamente foliado y timbrado, u otro sistema autorizado por el DRSII. El SII podrá exigir la

presentación de otros documentos tales como libros de contabilidad, detalle de la cuenta de pérdidas y ganancias, documentos o exposición explicativa y demás que justifiquen el monto de la renta declarada y las partidas anotadas en la contabilidad (art. 35).

Sobre autoridades y funcionarios del SII les pesa el deber de reserva de estas informaciones de los contribuyentes. Dicho secreto se podrá levantar por orden judicial.

f) En la forma y cumpliendo las exigencias que el SII determine.

g) En las oficinas del SII u otras que señale la Dirección. El DNSII podrá convenir con la TGR y con entidades privadas la *recepción de las declaraciones*, incluidas aquellas con *pago simultáneo*. Estas declaraciones deberán ser remitidas al SII.

- La DNSII también podrá encomendar el *procesamiento de las declaraciones y giros* a entidades privadas, previo convenio, las que quedarán sujetas a reserva absoluta de los datos que administren.

- El DNSII podrá disponer de acuerdo con el TGR, que el pago de determinados impuestos se efectúe simultáneamente con la presentación de la declaración, omitiéndose el giro de órdenes de ingreso. Con todo, el pago deberá hacerse sólo en la TGR o en las entidades en que ésta delegue la función recaudadora.

Valor probatorio: La impresión en papel que efectúe el SII de los informes o declaraciones presentadas en los referidos medios, tendrá el valor probatorio de un instrumento privado emanado de la persona bajo cuya firma electrónica se presente.

Re-declaración: Los contribuyentes que al efectuar su declaración incurrieren en errores que incidan en la cantidad de la suma a pagar, podrán efectuar una nueva declaración, antes que exista liquidación o giro del SII, corrigiendo las anomalías que presenta la declaración primitiva y pagando la diferencia resultante, aun cuando se encontraren vencidos los plazos legales, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones y recargos que correspondan a las cantidades no ingresadas oportunamente y las sanciones previstas el art 97 N°3 y 4 del CT, si fueren procedente (art. 36 bis).

Explique: En qué consiste en general esta obligación, y forma de llevarla a cabo. *Importancia*

10.8. CONSERVACIÓN DE ANTECEDENTES Y DOCUMENTOS.

Documentos del SII (art. 92 Bis). La DNSII podrá disponer que los documentos que mantenga bajo su esfera de resguardo, se archiven en medios distintos al papel, cuya lectura pueda efectuarse mediante sistemas tecnológicos. El DNSII también podrá autorizar a los contribuyentes a mantener su documentación en medios distintos al papel. La impresión en papel de los documentos contenidos en los referidos medios, tendrá el valor probatorio de instrumento público o privado, según la naturaleza del original. En caso de disconformidad de la impresión de un documento archivado tecnológicamente con el original o una copia auténtica del mismo, prevalecerán estos últimos sin necesidad de otro cotejo.

***Explique:** En qué consiste en general esta obligación, y forma de llevarla a cabo. Importancia*

10.9. TRAZABILIDAD. Art. 60 quinquies.

Resolución SII:

http://www.sii.cl/normativa_legislacion/resoluciones/2019/reso93.pdf

Reglamento:

http://www.sii.cl/normativa_legislacion/reglamento_del_sistema_de_trazabilidad_fiscal.pdf

Sujetos pasivos: productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de bienes afectos a impuestos específicos.

Deberes: Implementar sistemas de trazabilidad en resguardo del interés fiscal.

“Art. 60 quinquies.

Los productores, fabricantes, importadores, elaboradores, envasadores, distribuidores y comerciantes de bienes afectos a impuestos específicos, que el SII determine mediante resolución, deberán implementar sistemas de trazabilidad en resguardo del interés fiscal. La información electrónica para la trazabilidad originada en el sistema de marcación referido anteriormente será proporcionada al Servicio mediante los sistemas informáticos que éste disponga con arreglo al presente artículo.

Los contribuyentes dispondrán del plazo de seis meses, contado desde la publicación o notificación de la resolución referida, para implementar el sistema respectivo. El plazo podrá ser prorrogado a petición fundada del contribuyente respectivo por otros tres meses contados desde el vencimiento del plazo original.

La resolución del SII que determine los contribuyentes

afectos a esta obligación, así como la prórroga para la implementación del sistema, deberá ser notificada, dentro del plazo de diez días, al SNA, para su debido registro y fiscalización.

Uno o más reglamentos expedidos por el Ministerio de Hacienda, establecerán las características especificaciones técnicas, requerimientos, forma de operación y mecanismos de contratación, de los sistemas de trazabilidad, como asimismo, los requisitos que deberán cumplir los elementos distintivos, equipos, máquinas o dispositivos, los que podrán ser fabricados, incorporados, instalados o aplicados, según corresponda, por empresas no relacionadas con los contribuyentes obligados según lo dispuesto en el artículo 100 de la ley N° 18.045, y que cumplan con los requisitos que allí se contemplen, o por el Servicio. Tales empresas o su personal no podrán divulgar, en forma alguna, datos relativos a las operaciones de los contribuyentes de que tomen conocimiento, ni permitirán que éstos, sus copias, o los papeles en que se contengan antecedentes de aquellas sean conocidos por persona alguna ajena al SII. La infracción a lo dispuesto precedentemente, autorizará al afectado para perseguir las responsabilidades civiles y penales ante los tribunales competentes.

Los sistemas de trazabilidad implementados por las empresas o por el Servicio podrán ser contratados por el Servicio, según los mecanismos de contratación y sujetos del contrato que establezca el reglamento respectivo.

Los contribuyentes que incurran en desembolsos adicionales o extraordinarios, directamente relacionados con la implementación de los sistemas de trazabilidad que trata este artículo, tendrán derecho a deducirlos como crédito en contra de sus pagos provisionales obligatorios de impuesto a la renta, correspondientes a los ingresos del mes en que se haya efectuado el desembolso. El remanente que resultare, por ser inferior el pago provisional obligatorio o por no existir la obligación de efectuarlo en dicho período, podrá imputarse a cualquier otro impuesto de retención o recargo que deba pagarse en la misma fecha. El saldo que aún quedare después de las imputaciones señaladas, podrá rebajarse de los mismos impuestos en los meses siguientes, reajustado en la forma que prescribe el artículo 27 del decreto ley N° 825, de 1974. El saldo o remanente que quedare, una vez efectuadas las deducciones en el mes de diciembre de cada año, o el último mes en el caso de término de giro, según el caso, tendrá el carácter de pago provisional de aquellos a que se refiere el artículo 88 de la ley sobre impuesto a la renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974.

Los productos o artículos a que se refiere esta disposición no podrán ser extraídos de los recintos de depósito aduanero ni de las fábricas, bodegas o depósitos, sin que los contribuyentes de que se trate hayan dado cumplimiento a la obligación que establece este artículo. En caso de incumplimiento, se considerará que tales bienes han sido vendidos o ingresados clandestinamente, incurriéndose en este último caso en el delito de contrabando previsto en el artículo 168 de la Ordenanza de Aduanas. Ley 20997

Los contribuyentes que no den cumplimiento oportuno a la obligación que establece el inciso primero serán sancionados con multa de hasta 100 UTA. Detectada la infracción, sin perjuicio de la notificación de la denuncia, se concederá administrativamente un plazo no inferior a dos meses ni superior a seis para subsanar el incumplimiento; en caso de no efectuarse la corrección en el plazo concedido se notificará una nueva infracción conforme a este inciso. aplicación de las sanciones respectivas se ajustará al procedimiento

establecido en el número 2 del art165.

La adulteración maliciosa en cualquier forma de los productos o inventarios, o de la información que respecto de aquellos se proporcione al SII, con la finalidad de determinar un impuesto inferior al que corresponda, será sancionada conforme a lo dispuesto en el inciso primero del número 4 del artículo 97. El ingreso al país de los productos a que se refiere este artículo, adulterándose maliciosamente, en cualquier forma, tanto la declaración respectiva como los documentos y exigencias a que se refieren los artículos 76 y 77 de la Ordenanza de Aduanas, será sancionado con la pena establecida en el artículo 169 de la citada Ordenanza.

En caso de detectarse en un proceso de fiscalización especies de las reguladas en el presente artículo que no cumplan con los requisitos del sistema de trazabilidad a que se refiere el inciso primero, se aplicará la sanción establecida en el inciso sexto y el comiso de los bienes o productos respectivos. Ley 20899

La incautación de las especies se efectuará por funcionarios del SII en el momento de sorprenderse la infracción, debiendo remitirlas al recinto fiscal más próximo para su custodia y conservación. El vehículo o medio utilizado para cometer la infracción establecida en el inciso anterior no podrá continuar hacia el lugar de destino mientras no se proceda a la incautación de los bienes o productos respectivos.

Para llevar a efecto las medidas de que trata el inciso anterior, se aplicará lo dispuesto en el inciso final del número 17, del artículo 97.

Respecto de los bienes o productos ingresados al país y que resulten incautados o decomisados de conformidad a la presente ley, se aplicarán en cuanto fueren compatibles las normas establecidas en el Título VIII del Libro II de la Ordenanza de Aduanas, contenida en el decreto con fuerza de ley N° 213, de 1953, cuyo texto fue fijado por el decreto con fuerza de ley N° 30, de 2005, del Ministerio de Hacienda.”

Explique: *En qué consiste en general esta obligación, y forma de llevarla a cabo. Importancia*

III. NORMAS GENERALES SOBRE LA FISCALIZACIÓN DEL SII DE LAS OBLIGACIONES DE LOS DIFERENTES OBLIGADOS TRIBUTARIOS. PROCEDIMIENTOS DE FISCALIZACION

Los alumnos deben vincular las obligaciones tributarias con las diferentes formas de ser fiscalizadas por el SII (obviamente, puede llevar adelante procedimientos administrativos de fiscalización dado que se encuentra dotado de las potestades legales para ello, y solo dentro de dichas potestades, lo que se logra sujetándose al principio de legalidad).

14. Existe una clausula general de potestad fiscalizadora. Y un método de exigir (además, otros métodos -procedimientos- para sancionar o aplicar multas administrativas o sanciones penales).

Clausula general. Artículo 63.- *El Servicio hará uso de todos los medios legales para comprobar la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y para obtener las informaciones y antecedentes relativos a los impuestos que se adeuden o pudieren adeudarse.*

De los apremios. Artículo 93.- *En los casos que se señalan en el presente Título podrá decretarse por la justicia Ordinaria el arresto del infractor hasta por quince días, como medida de apremio a fin de obtener el cumplimiento de las obligaciones tributarias respectivas. / Para la aplicación de esta medida será requisito previo que el infractor haya sido apercibido en forma expresa a fin de que cumpla dentro de un plazo razonable. / El juez citará al infractor a una audiencia y con el solo mérito de lo que se exponga en ella o en rebeldía del mismo, resolverá sobre la aplicación del apremio solicitado y podrá suspenderlo si se alegaren motivos plausibles.*
Artículo 94.- *Los apremios podrán renovarse cuando se mantengan las circunstancias que los motivaron. Los apremios no se aplicarán, o cesarán, según el caso, cuando el contribuyente cumpla con las obligaciones tributarias respectivas.*

14.1. Normas generales sobre actuaciones de fiscalización del SII.

Días y horas hábiles de actuaciones de fiscalización del SII (art 10): serán sólo los días y horas hábiles, a menos que por la naturaleza de los actos fiscalizados deban realizarse en días u horas inhábiles. Son días hábiles los no feriados y horas hábiles, las que median entre las 8:00 y las 20:00 horas.

Funcionario competente para las diligencias: Los funcionarios del SII, nominativa y expresamente autorizados por el DNSII, tendrán el carácter de ministros de fe, para los efectos de las leyes tributarias (art. 86).

Pregunta: Explique: Días y horas hábiles de actuaciones de fiscalización; funcionario competente para efectuarlas.

14.2. Inscripción en registros -RUT y otros- (art. 66 y 67)

14.3. Aviso de inicio de actividades (art. 68)

14.4. Aviso de término de actividades (art. 69)

14.5. - Auditoría Tributaria, - Muestreo y; - Punto fijo. Art. 64 quater

La auditoría tributaria, es un procedimiento general de investigación de la actividad comercial del contribuyente, en cuanto tiene incidencia en sus deberes tributarios.

De acuerdo al CT, se entenderá por “**técnicas de auditoría** los procedimientos destinados a fiscalizar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, principales y accesorias, de los contribuyentes, verificando que las declaraciones de impuestos sean expresión fidedigna de las operaciones registradas en sus libros de contabilidad, así como de la documentación soportante y de todas las transacciones económicas efectuadas, y que las bases imponibles, créditos, exenciones, franquicias, tasas e impuestos, estén debidamente determinados, con el objeto que, de existir diferencias, se proceda a efectuar el cobro de los tributos y recargos legales”.

Muestreo, es “la técnica empleada para la selección de muestras representativas del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de contribuyentes determinados”.

Por **punto fijo**, se entiende “el apersonamiento de funcionarios del SII en las dependencias, declaradas o no, de la empresa o contribuyente, o en las áreas inmediatamente adyacentes a dichas dependencias, o en bodegas o recintos pertenecientes a terceros utilizados por aquellos, realizado con el fin de observar o verificar su cumplimiento tributario durante un tiempo determinado o con el fin de realizar una actividad de muestreo”.

Art. 60 quáter

“El Director Regional podrá ordenar que se practique cualquier tipo de actividad o técnica de auditoría de entre aquellas generalmente aceptadas, sin afectar el normal desarrollo de las operaciones del contribuyente, tales como llevar a cabo actividades de muestreo y puntos fijos.

Para los efectos de este artículo, se entenderá por técnicas de auditoría los procedimientos destinados a fiscalizar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, principales y accesorias, de los contribuyentes, verificando que las declaraciones de impuestos sean expresión fidedigna de las operaciones registradas en sus libros de contabilidad, así como de la documentación soportante y de todas las transacciones económicas efectuadas, y que las bases imponible, créditos, exenciones, franquicias, tasas e impuestos, estén debidamente determinados, con el objeto que, de existir diferencias, se proceda a efectuar el cobro de los tributos y recargos legales. Asimismo, se entenderá por muestreo, la técnica empleada para la selección de muestras representativas del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de contribuyentes determinados, y por punto fijo, el apersonamiento de funcionarios del SII en las dependencias, declaradas o no, de la empresa o contribuyente, o en las áreas inmediatamente adyacentes a dichas dependencias, o en bodegas o recintos pertenecientes a terceros utilizados por aquellos, realizado con el fin de observar o verificar su cumplimiento tributario durante un tiempo determinado o con el fin de realizar una actividad de muestreo.

El funcionario a cargo de realizar el punto fijo deberá entregar un **acta** a la empresa o contribuyente, consignando el hecho de haberse realizado una actividad de esta naturaleza.

El Servicio podrá utilizar los resultados obtenidos para efectuar las actuaciones de fiscalización que correspondan, siempre que las actividades de auditoría, de muestreo o punto fijo, según el caso, cumplan los siguientes **requisitos**:

- Haberse repetido, en forma continua o discontinua, dentro de un periodo máximo de seis años calendario contado desde que se realice la primera actividad de auditoría, muestreo o punto fijo, según corresponda.
- Recoger las estacionalidades e hipótesis de fuerza mayor o caso fortuito que puedan afectar los resultados.
- Guardar relación con el ciclo económico o con el sector económico respectivo.
- Los resultados obtenidos deben ser consistentes con los resultados obtenidos en otras actividades o técnicas de auditoría, aplicados durante la misma revisión, incluyendo chequeos de consumos eléctricos, insumos, servicios, contribuyentes o entidades comparables o de la plaza, o certificaciones emitidas por entidades técnicas reconocidas por el Estado.

En caso de **detectarse diferencias relevantes** respecto de lo registrado, informado o declarado por el contribuyente, el Servicio, sobre la base de los resultados que arrojen las actividades o técnicas de auditoría, podrá tasar

la base imponible de los impuestos que corresponda, tasar el monto de los ingresos y, en general, ejercer todas las facultades de fiscalización dispuestas por la ley.

Cumpliendo los requisitos señalados en el inciso tercero de este artículo, la muestra o resultado obtenido servirá de antecedente para liquidar y girar los impuestos que correspondan, conforme a las reglas generales.

La metodología empleada, así como los resultados de las actividades o técnicas de auditoría a que se refiere este artículo, serán reclamables por el contribuyente conjuntamente con la liquidación, resolución o giro que el Servicio practique en base a ellas, conforme a las reglas generales.”

Explique: (a) Función de fiscalización del SII ¿cuál es su objeto, que otros elementos puede agregar? (b) Que significa auditoría tributaria, muestreo y punto fijo?

14.6. Facultad de citación al contribuyente (art. 63)

Medios del SII: El SII puede hacer uso de todos los medios legales para comprobar la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y para obtener las informaciones y antecedentes relativos a los impuestos que se adeuden o pudieran adeudarse.

Plazo de citación: El SII podrá citar al contribuyente para que, dentro del plazo de un mes, presente una declaración o rectifique, aclare, amplíe o confirme la anterior. Dicha citación debe practicarse en los casos en que la ley la establezca como trámite previo. A solicitud del contribuyente, el SII puede ampliar el plazo por una sola vez, hasta por un mes.

Efectos de la citación: Aumentará los plazos de prescripción en los términos del art 200 inc. 4º respecto de los impuestos derivados de las operaciones que se indiquen en ella.

Explique: Facultad de citación del SII al contribuyente. De que se trata, como se lleva a cabo, plazos.

14.7. Facultad de tasación de operaciones, art. 64.

a) Tasación previa citación: El SII podrá tasar la base imponible, con los antecedentes que tenga en su poder, en caso que el contribuyente: no concurriera a la citación que se le hiciera de acuerdo con el art 63 o; no contestare o; no cumpliera las exigencias que se le formulen; o al cumplir con ellas no subsanare las deficiencias comprobadas o que en definitiva se comprueben (art. 64).

b) Tasación sin citación: El SII podrá proceder a tasar *la base imponible* de los impuestos, en los casos del art. 21 inc. 2º (considerando declaraciones y antecedentes presentados por el contribuyente) y art 22 (en caso de que no declare y presente antecedentes, el SII tasa con los que él disponga) art. 64.

c) Tasación sin citación: Cuando el *precio o valor asignado al objeto de la enajenación de una especie mueble, corporal o incorporal, o al servicio prestado, sirva de base o sea uno de los elementos para determinar un impuesto*, el SII, sin necesidad de citación previa, podrá tasar dicho precio o valor en los casos en que éste sea notoriamente inferior a los corrientes en plaza o de los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación (art. 64). [“*idea del precio de mercado*”].

- Excepción: No se aplicará esta disposición en los casos de división o fusión por creación o por incorporación de sociedades si la nueva sociedad o la *subsistente mantenga registrado el valor tributario que tenían los activos y pasivos en la sociedad dividida o aportante*.

- Excepción: Tampoco se aplicará esta norma, cuando se trate del aporte, total o parcial, de activos de cualquier clase, corporales o incorporales, que resulte de otros procesos de reorganización de grupos empresariales, que obedezcan a una *legítima razón de negocios* [esta es una norma anti-fraude], en que subsista la empresa aportante, sea ésta, individual, societaria, o contribuyente del art 58 N° 1 LIR (no residentes), que impliquen un aumento de capital en una sociedad preexistente o la constitución de una nueva sociedad y que no originen flujos efectivos de dinero para el aportante, siempre que los aportes se efectúen y registren al valor contable o tributario en que los activos estaban registrados en la aportante. Dichos valores deberán asignarse en la respectiva junta de accionistas, o escritura pública de constitución o modificación de la sociedad tratándose de sociedades de personas (art. 64).

d) En todos aquellos casos en que proceda aplicar *impuestos cuya determinación se basa en el precio o valor de bienes raíces*, el SII podrá tasar dicho precio o valor, si el fijado en el respectivo acto o contrato fuere notoriamente inferior al valor comercial de los inmuebles de características y ubicación similares, en la localidad respectiva, y girar de inmediato y sin otro trámite previo el impuesto correspondiente (art. 64).

e) En los casos a que se refiere el art. 97 N°4 (*declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda*), el SII tasaré de oficio y para todos los

efectos tributarios el monto de las ventas u operaciones gravadas sobre las cuales deberá pagarse el impuesto y las multas. Para estos efectos *se presume* que el monto de las ventas y demás operaciones gravadas no podrá ser inferior, en un período determinado, al monto de las compras efectuadas y de las existencias iniciales, descontándose las existencias en poder del contribuyente y agregando las utilidades fijadas por los organismos estatales, tratándose de precios controlados, o las que determine el SII, en los demás casos (art. 64).

f) *Se presume* que en el caso del *aviso o detección de la pérdida o inutilización de los libros de contabilidad o documentos* (art 97 N° 16 inc. 1º), la base imponible de los impuestos de la LIR será la que resulte de aplicar sobre el monto de las ventas anuales hasta el porcentaje máximo de utilidad tributaria que hayan obtenido las empresas análogas y similares. Dicho porcentaje máximo será determinado por el SII, con los antecedentes de que disponga.

Explicue: *Facultad del SII de tasación de bienes y operaciones del contribuyente. Objetivos.*

14.8. Examen y confección de inventarios; balances y estado de situación; declaraciones juradas y citaciones a terceros (art. 60 y ss.).

a) Examen de documentación contable.

Con el objeto de verificar la exactitud de las declaraciones o de obtener información, el SII podrá examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad y documentos del contribuyente, en todo lo que se relacione con los elementos que deban servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos que figuren o debieran figurar en la declaración. Con iguales fines el SII podrá examinar los libros y documentos de las personas obligadas a retener un impuesto.

b) Estado de situación valorado.

El DRSII podrá exigir a los contribuyentes, en ciertos casos, un estado de situación, y que éste incluya el valor de costo y fecha de adquisición de los bienes que especifique. No se incluirán en este estado de situación los bienes muebles de uso personal del contribuyente ni los objetos que forman parte del mobiliario de su casa habitación, con excepción de los vehículos terrestres, marítimos y aéreos de uso personal.

c) Confección de inventario:

La confección o modificación de inventarios podrá ser presenciada por funcionarios autorizados del SII, quienes, además, podrán confeccionar inventarios o confrontar en cualquier momento los inventarios de contribuyentes con las existencias reales, pero sin interferir el normal desenvolvimiento de la actividad correspondiente.

Este examen, confección o confrontación deberá efectuarse con las limitaciones de tiempo y forma que determine el SII y en cualquier lugar en que el interesado mantenga los libros, documentos, antecedentes o bienes o en otros que el SII señale de acuerdo con él.

El DNSII o el DRSII podrán ordenar que el inventario se confronte con el auxilio de la fuerza pública, cuando exista oposición de parte del contribuyente. Para tales efectos, el funcionario encargado de la diligencia podrá recurrir al auxilio de la fuerza pública, la que le será concedida por un Jefe de Carabineros sin más trámite que la exhibición de la resolución que ordena dicha medida, pudiendo procederse con allanamiento y descerrajamiento.

Explique: (a) Explique los elementos esenciales de las facultades del SII para solicitar el examen de la documentación contable del contribuyente, solicitarle estado de situación valorado, confección de inventario. (b) Explique los elementos esenciales de las facultades del SII para citar a terceros por operaciones del contribuyente.

14.9. Examen de operaciones bancarias y cuentas corrientes (arts. 62 y ss.)

A. Reglas generales

LEGITIMADOS ACTIVOS.

a) La *Justicia Ordinaria* podrá autorizar el examen de información relativa a las operaciones bancarias de personas determinadas, comprendiéndose todas aquellas sometidas a secreto o sujetas a reserva, *en el caso de procesos por delitos que digan relación con el cumplimiento de obligaciones tributarias.*

b) *TTA.* Igual facultad tendrán los TTA cuando conozcan de un proceso sobre aplicación de sanciones conforme al art 161 CT.

c) *SII.* El SII, en ejercicio de sus facultades fiscalizadoras, podrá requerir la información relativa a las operaciones bancarias de personas determinadas, comprendiéndose todas aquellas sometidas a secreto o sujetas a reserva, que resulten

indispensables para verificar la veracidad e integridad de las declaraciones de impuestos, o falta de ellas, en su caso.

- La misma información podrá ser solicitada por el SII para dar cumplimiento a los siguientes requerimientos:

(i) Los provenientes de administraciones tributarias extranjeras, con cobertura en un convenio internacional de intercambio de información.

(ii) Los originados en el intercambio de información conforme a un Convenio para evitar la doble imposición.

Explique: Las reglas comunes del procedimiento administrativo y judicial de examen de las cuentas corrientes bancarias.

B. Procedimiento ante el SII (prejudicial).

Salvo los casos especialmente regulados en otras disposiciones legales, los requerimientos de información bancaria sometida a secreto o reserva que formule el DNSII, se sujetarán al siguiente procedimiento:

1) El SII, a través de la DNSII, notificará al banco, requiriéndole para que entregue la información dentro de determinado plazo no inferior a 45 días contados desde la notificación. El requerimiento deberá cumplir, a lo menos, con los siguientes requisitos:

a) Contener la individualización del titular de la información bancaria que se solicita;

b) Especificar las operaciones o productos bancarios, o tipos de operaciones bancarias, respecto de los cuales se solicita información;

c) Señalar los períodos comprendidos en la solicitud, y

d) Expresar si la información se solicita para verificar la veracidad e integridad de las declaraciones de impuestos del contribuyente o la falta de ellas, en su caso, o bien para dar cumplimiento a un requerimiento de información de los indicados anteriormente, identificando la entidad requirente y los antecedentes de la solicitud.

2) Dentro de los cinco días siguientes de notificado, el banco deberá comunicar al titular la información requerida, la existencia de la solicitud del SII y su alcance, vía carta certificada enviada al domicilio que tenga registrado en el banco o por correo electrónico, cuando así estuviera convenido o autorizado expresamente.

Toda cuestión que se suscite entre el banco y el titular de la información requerida relativa a las deficiencias en la referida comunicación, o incluso a la falta de la misma, no afectarán el transcurso del proceso. La falta de comunicación por parte del banco lo hará responsable de los perjuicios que de ello puedan seguirse para el titular de la información.

3) El titular podrá responder el requerimiento al banco dentro de 15 días contados desde el 3° día del envío de la notificación por carta certificada o correo electrónico señalados.

Si en su respuesta el titular de la información autoriza al banco a entregar información al SII, éste deberá dar cumplimiento al requerimiento.

Del mismo modo procederá el banco en aquellos casos en que el contribuyente le hubiese autorizado anticipadamente a entregar al SII información sometida a secreto o reserva. Esta autorización deberá ser expresa y en un documento exclusivamente destinado al efecto. En tal caso, el banco estará liberado de aplicar el procedimiento citado. El contribuyente siempre podrá revocar, por escrito, la autorización concedida al banco, lo que producirá efectos a contar de la fecha en que la revocación sea recibida por el banco.

A falta de autorización, el banco no podrá dar cumplimiento al requerimiento ni el SII exigirlo, a menos que este último le notifique una resolución judicial que así lo autorice.

4) Dentro de los 5 días siguientes a aquel en que venza el plazo previsto para la respuesta del titular de la información, el banco deberá informar por escrito al SII respecto de si ésta se ha producido o no, así como de su contenido. En dicha comunicación el banco deberá señalar el domicilio registrado en él por el titular de la información, así como su correo electrónico, en caso de contar con este último antecedente. Además, de ser el caso, se deberá señalar si el titular de la información ha dejado de ser cliente del banco.

5) *Acogida la pretensión del SII por sentencia judicial firme, éste notificará al banco acompañando copia autorizada de la resolución del tribunal. La entidad bancaria dispondrá de un plazo de 10 días para la entrega de la información solicitada.*

6) El retardo u omisión total o parcial en la entrega de la información por parte del banco será sancionado de conformidad al art 97 N°1 inc. 2°.

Reserva de la información y usos que puede dársele:
La información bancaria sometida a secreto o sujeta a reserva, obtenida por el SII bajo este procedimiento, tendrá el carácter de reservada de

conformidad al art 35 y sólo podrá ser utilizada por éste para verificar la veracidad e integridad de las declaraciones de impuestos, o la falta de ellas, en su caso, para el cobro de los impuestos adeudados y para la aplicación de las sanciones que procedan.

Explique: Las reglas del procedimiento administrativo de examen de las cuentas corrientes bancarias.

C. Procedimiento Judicial (art. 62 bis).

Tribunal: Es competente para conocer la solicitud de autorización judicial que el SII interponga para acceder a la información bancaria, el TTA correspondiente al domicilio del contribuyente en Chile que haya informado el banco al SII. Si se hubiese informado un domicilio en el extranjero o no se hubiese informado domicilio, será competente el TTA correspondiente al domicilio del banco requerido.

Procedimiento Judicial:

- El expediente se tramitará en forma secreta en todas las instancias del juicio.

- La solicitud del SII deberá ser presentada conjuntamente con los antecedentes que sustenten el requerimiento y que justifiquen que es indispensable contar con dicha información para determinar las obligaciones tributarias del contribuyente, identificando las declaraciones o falta de ellas, en su caso, que se pretende verificar. En el caso de requerimientos efectuados desde el extranjero, deberá indicarse la entidad requirente de la información y los antecedentes de la solicitud respectiva.

- El JTA resolverá la solicitud de autorización citando a las partes a una audiencia que deberá fijarse a más tardar el 15° día contado desde la fecha de la notificación de dicha citación. Con el mérito de los antecedentes aportados por las partes, el juez resolverá fundadamente la solicitud de autorización en la misma audiencia o dentro del 5° día, a menos que estime necesario abrir un término probatorio por plazo máximo de cinco días.

Notificación: La notificación al titular de la información se efectuará considerando la información proporcionada por el banco al SII, de la siguiente forma:

a) Por cédula, dirigida al domicilio en Chile que el banco haya informado, o

- b) Por avisos, cuando el banco haya informado al SII que su cliente tiene domicilio en el extranjero, que el titular de la información no es ya su cliente, o bien cuando no haya informado domicilio alguno.
- c) En cualquiera de los casos anteriores, cuando el banco haya informado al SII el correo electrónico registrado por el titular de la información, el Tribunal comunicará también por esa vía el hecho de haber ordenado la notificación respectiva, cuya validez no se verá afectada por este aviso adicional.
- d) Asimismo, cuando se notifique por avisos, el Tribunal deberá despachar carta certificada al último domicilio registrado ante el banco, de haber sido informado, comunicando que se ha ordenado la notificación por avisos.

Recursos. En contra de la sentencia que se pronuncie sobre la solicitud procederá el recurso de apelación, el que deberá interponerse en el plazo de 5 días contado desde su notificación, y se concederá en ambos efectos. La apelación se tramitará en cuenta, a menos que cualquiera de las partes solicite alegatos dentro del plazo de 5 días del ingreso de los autos en la Secretaría de la Corte. En contra de la resolución no procederá recurso.

Explique: *Las reglas del procedimiento judicial de examen de las cuentas corrientes bancarias.*

14.11. Citación o declaración jurada por escrito de terceros.

Para la aplicación, fiscalización o investigación del cumplimiento de las leyes tributarias, el SII podrá pedir declaración jurada por escrito o citar a cualquier persona, para que concurra a declarar, bajo juramento, sobre hechos, datos o antecedentes de cualquiera naturaleza relacionados con terceras personas.

Estarán exceptuados de estas obligaciones, salvo en los casos de sucesión por causa de muerte o comunidades en que sean comuneros los parientes, el cónyuge, los parientes por consanguinidad en la línea recta o dentro del cuarto grado de la colateral, el adoptante, el adoptado, los parientes por afinidad en la línea recta o dentro del segundo grado de la colateral de dichos terceros. Además, estarán exceptuadas de estas obligaciones las personas obligadas a guardar secreto profesional.

Salvo disposición en contrario, los preceptos del CT no modifican las normas vigentes sobre secreto profesional, reserva de la cuenta corriente bancaria y

demás operaciones a que la ley dé carácter confidencial (art. 61).

Explique: *Explique los elementos esenciales de las facultades del SII para citar a terceros por operaciones del contribuyente.*

14.12. Fiscalización mediante terceros. Obligaciones de hacer de terceros.

El *Servicio de Registro Civil e Identificación* no podrá extender *pasaportes* sin que previamente el peticionario les acredite encontrarse en posesión del RUT, o tener carnet de identidad con número nacional y dígito verificador, o estar *inscrito en el RUT* (art. 72).

Las *Aduanas* deberán remitir al SII, dentro de los primeros diez días de cada mes, copia de las *pólizas de importación o exportación* tramitadas en el mes anterior (art. 73).

Conservadores de bienes raíces: no inscribirán ninguna *transmisión o transferencia de dominio, de constitución de hipotecas, censos, servidumbres, usufructos, fideicomisos o arrendamientos, sin que se les compruebe el pago de todos los impuestos que afecten a la propiedad raíz* materia del acto jurídico de que se trate; y dejarán constancia de este hecho en el certificado de inscripción que deben estampar en el título respectivo (art. 74).

Notarios: deberán insertar en los documentos que consignen la venta, permuta, hipoteca, traspaso o cesión de bienes raíces, el recibo que acredite *el pago del impuesto a la renta correspondiente al último período de tiempo* (art. 74).

Notarios y demás ministros de fe, deberán dejar constancia del pago del tributo contemplado en la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, en los documentos que den cuenta de una convención afecta a dicho impuesto (art. 75). Los notarios y demás ministros de fe deberán autorizar siempre los documentos a que se refiere este artículo, pero no podrán entregarlos a los interesados ni otorgar copias de ellos sin que previamente se encuentren pagados estos tributos. En los casos de venta o contrato de arriendo con opción de compra de bienes corporales inmuebles, o de un contrato general de construcción, la obligación establecida se entenderá cumplida dejando constancia del número y fecha de la factura o facturas correspondientes.

Los *Notarios* no autorizarán las escrituras públicas o documentos en los que falte la siguiente: en los documentos que den cuenta del arrendamiento o cesión temporal en cualquier forma, de un bien raíz agrícola, el arrendador o cedente deberá declarar si es un contribuyente del impuesto de primera categoría de la LIR que tributa sobre la base de renta efectiva o bien sobre renta presunta; lo mismo opera en los contratos de arrendamiento o cesión temporal de pertenencias mineras o de vehículos de transporte de carga terrestre (art. 75 bis).

Notarios titulares, suplentes o interinos comunicarán al SII todos los contratos otorgados ante ellos que se refieran a transferencias de bienes, hipotecas y otros asuntos que sean susceptibles de revelar la renta de cada contribuyente. Todos los funcionarios encargados de registros públicos comunicarán igualmente al SII los contratos que les sean presentados para su inscripción. Dichas comunicaciones serán enviadas a más tardar el 1º de Marzo de cada año, incluyendo los contratos otorgados o inscritos durante el año anterior (art. 76).

Notarios: estarán obligados a vigilar el pago de los tributos de la *LITE* respecto de las escrituras y documentos que autoricen o documentos que protocolicen y responderán solidariamente con los obligados al pago del impuesto. Para ello, el notario firmará la declaración del impuesto conjuntamente con el obligado al pago (art. 78).

Alcaldes, tesoreros municipales y demás funcionarios locales: deberán proporcionar al SII las informaciones que les solicite en relación a *patentes* concedidas a contribuyentes, a *rentas* de personas residentes en la comuna respectiva, o a *bienes* situados en su territorio (art. 80).

Tesoreros municipales enviarán al SII copia del rol de *patentes industriales, comerciales y profesionales* en la forma que él determine (art. 81).

TGR y SII deberán proporcionarse mutuamente la información que requieran para el oportuno cumplimiento de sus funciones (art. 82).

Bancos y otras instituciones autorizadas para recibir declaraciones y pagos de impuestos, estarán obligados a remitir al SII cualquier formulario mediante los cuales recibieron *declaraciones y pagos* de los tributos que son de competencia del SII. Los formularios del Impuesto Territorial pagado, deberán remitirlos a

TGR para su procesamiento, quien deberá comunicar oportunamente esta información al SII (art. 82).

Municipalidades estarán obligadas a cooperar en los trabajos de *tasación de la propiedad raíz* en la forma, plazo y condiciones que determine el DNSII (art. 83).

Bancos: Una copia de los *balances y estados de situación* que se presenten a los bancos y demás instituciones de crédito será enviada por estas instituciones a la DRSII, en los casos particulares en que el DRSII lo solicite (art. 84).

Superintendencia de Valores y Seguros y la de Bancos e Instituciones Financieras. Deberá remitir por medios electrónicos u otros sistemas tecnológicos, al SII, en mayo de cada año, la información que indique de los estados financieros conformados por los balances, los estados de flujo y resultados, las memorias, entre otros antecedentes financieros, que les haya sido entregada por las entidades sujetas a fiscalización o sujetas al deber de entregar información. Procederá también el envío de aquellos estados financieros que hayan sido modificados con posterioridad o los producidos con motivo del cese de actividades de la empresa o entidad respectiva. A la misma obligación quedarán sujetas las demás entidades fiscalizadoras que conozcan de dichos estados financieros. (Art. 84 bis). En este caso, el Servicio pondrá a disposición de quienes deban informar, un procedimiento electrónico que deberán utilizar para el envío de la información. El Director del Servicio, mediante resolución, impartirá las instrucciones para el ejercicio de las facultades señaladas. El incumplimiento de las obligaciones señaladas en los incisos precedentes, será sancionado conforme a lo dispuesto en los art.s 102 y 103, según corresponda.

La Comisión Chilena del Cobre, el Servicio Nacional de Geología y Minería y los Conservadores de Minas. Deberá remitir, en la forma y plazo que señale el Servicio, la información sobre la constitución y traspaso de pertenencias mineras, cierre de faenas mineras, obras de desarrollo y construcción, ingresos y costos mineros, entre otros antecedentes, incluyendo aquellos a que se refiere el inciso final del art. 2º del decreto ley N° 1.349, de 1976. Igualmente, estarán obligados a remitir la información que el Servicio les solicite, los conservadores o entidades registrales que reciban o registren antecedentes sobre derechos de

agua, derechos o permisos de pesca, de acuicultura, de explotación de bosques y pozos petroleros. (Art. 84 bis) En este caso, el Servicio pondrá a disposición de quienes deban informar, un procedimiento electrónico que deberán utilizar para el envío de la información. El Director del Servicio, mediante resolución, impartirá las instrucciones para el ejercicio de las facultades señaladas. El incumplimiento de las obligaciones señaladas en los incisos precedentes, será sancionado conforme a lo dispuesto en los art.s 102 y 103, según corresponda.

Banco del Estado, cajas de previsión y las instituciones bancarias y de crédito en general: remitirán al SII, en la forma que el DRSII determine, las copias de las tasaciones de bienes raíces que hubieren practicado (art. 85).

Bancos e Instituciones Financieras: deberán proporcionar todos los datos que se les soliciten relativos a las operaciones de crédito de dinero que hayan celebrado y de las garantías constituidas para su otorgamiento, en la oportunidad, forma y cantidad que el SII establezca, con excepción de aquellas operaciones de crédito de dinero otorgadas para el uso de tarjetas de crédito que se produce entre el usuario de la tarjeta y el banco emisor, cuyos titulares no sean contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría de la LIR y se trate de tarjetas de crédito destinadas exclusivamente al uso particular de una persona natural y no para el desarrollo de una actividad clasificada en dicha Categoría. Ello no será aplicable a las operaciones celebradas y garantías constituidas que correspondan a un período superior al plazo de 3 años (art. 85).

Funcionarios fiscales, semifiscales, de instituciones fiscales y semifiscales de la administración autónoma y municipal, y las autoridades en general, estarán obligados a proporcionar al SII todos los datos y antecedentes que éste solicite para la fiscalización de los impuestos (art. 87).

Banco Central, Banco del Estado, CORFO, instituciones de previsión, instituciones de crédito (fiscales, semifiscales o de administración autónoma) y los bancos comerciales, para tramitar cualquiera solicitud de crédito o préstamo o cualquiera operación de carácter patrimonial que haya de realizarse por su intermedio, deberán exigir al solicitante que compruebe estar al día en el pago del IGC o del impuesto único al trabajo (art. 89).

Notarios: Sobre ellos pesa esa misma obligación (exigir al solicitante que compruebe estar al día en el pago del IGC o del impuesto único al trabajo) respecto de las escrituras

públicas o privadas que se otorguen o autoricen ante ellos relativas a convenciones o contratos de carácter patrimonial, excluyéndose los testamentos, las que contengan capitulaciones matrimoniales, mandatos, modificaciones de contratos que no aumenten su cuantía primitiva y demás que autorice el DNSII. Tratándose de personas jurídicas, se exigirá el cumplimiento de estas obligaciones respecto del impuesto a la renta de primera categoría (con algunas excepciones).

Banco Central de Chile: no autorizará la adquisición de divisas correspondientes al retiro del capital y/o utilidades a la empresa extranjera que ponga término a sus actividades en Chile, mientras no acredite haber cumplido las obligaciones establecidas en el art 69 del CT (término de giro y pago de impuestos pendientes).

Cajas de previsión: pagarán oportunamente el impuesto territorial que afecte a los inmuebles de sus respectivos imponentes, sobre los cuales se hubiere constituido hipoteca a favor de dichas cajas, quedando éstas facultadas para cobrar su valor por planillas. El incumplimiento de esta obligación hará responsable a la institución (art. 90).

Síndico de quiebras: Deberá comunicar, dentro de los cinco días siguientes al de su asunción al cargo, la declaratoria de quiebra al DRSII correspondiente al domicilio del fallido (art. 91).

Explicar: De ejemplos o casos de terceros que efectúen funciones públicas obligados a entregar información de importancia tributaria al SII.

14.13. Intercambio internacional de información.

El Intercambio de Información entre las Administraciones Tributarias tiene por objeto evitar los casos de evasión tributaria haciendo uso de negocios internacionales.

Existen diversos mecanismos para llevarlo a cabo:

- (a) Convenios específicos entre países.
- (b) Establecer una cláusula específica sobre esta materia en los Convenios Internacionales para Evitar la Doble Tributación Internacional, conocidos con el término CDI.
- (c) Suscripción de convenios derivados de los CDI, como sucede en el caso del acuerdo Chile-EEUU en relación a intercambio de información desde Chile a EEUU en relación a los contribuyentes de EEUU

con negocios y rentas en Chile.

(d) Convenios multilaterales, como el que existe al interior de los países de la OCDE.

Todas estas iniciativas se aplican de manera más precisa gracias a una previsión normativa incorporada al Código Tributario, en su art. 62 ter.

Intercambio de información proveniente de instituciones financieras. Art. 62 Ter

Art. 62 ter.

“Con el objeto de dar cumplimiento a los convenios internacionales que versen sobre intercambio de información proveniente de instituciones financieras calificadas como tales de conformidad con los referidos convenios que se encuentren vigentes en nuestro país, el SII podrá requerir anualmente la información reservada que cumpla los requisitos dispuestos en este artículo. Las señaladas instituciones financieras fiscalizadas, por su parte, deberán aplicar los procedimientos de revisión e identificación establecidos en el reglamento respectivo.

*Para los efectos del inciso anterior, la información requerida deberá cumplir los siguientes **requisitos**:*

a) *Corresponder a los titulares de cuentas financieras o controladores de dichos titulares que sean personas naturales, personas jurídicas o entidades que tengan residencia tributaria en otra jurisdicción, patrimonios quedados al fallecimiento de una persona que al momento de fallecer era residente de otra jurisdicción, o personas jurídicas o entidades que no tengan residencia tributaria en Chile y cuya administración efectiva se lleve a cabo en otra jurisdicción.*

b) *Versar sobre el saldo o valor de las cuentas financieras pertenecientes a los titulares o controladores señalados en el literal a) anterior, al 31 de diciembre de cada año o a la fecha de cierre de las cuentas, renta pagadas a dichos titulares o controladores, y sobre la identidad de éstos.*

c) *Encontrarse en poder de instituciones financieras calificadas como tales de conformidad con un convenio internacional vigente que disponga el intercambio de información sobre cuentas financieras.*

Las instituciones financieras deberán entregar al SII la información indicada en el inciso anterior a más tardar el 30 de junio de cada año, por los medios que establezca el Servicio mediante resolución.

Para tal efecto, las instituciones financieras deberán llevar un registro que dé cuenta de los procedimientos de revisión realizados para identificar las cuentas financieras cuya información deba ser comunicada al Servicio. Dicho registro, junto con la información que le sirva de respaldo, deberá ser mantenido por siete años consecutivos, contados desde la fecha en que la institución financiera tomó conocimiento y registró la información requerida para dar cumplimiento a los procedimientos a que se refiere el presente artículo. En cualquier

caso, el Servicio no podrá solicitar información que exceda del período anteriormente señalado.

El incumplimiento de la obligación de ejecutar los procedimientos de revisión e identificación de cuentas financieras, de entregar la información al Servicio de manera oportuna y completa, y de mantener el registro señalado anteriormente por parte de una institución financiera, será sancionado con una multa equivalente a 1 UTA por cada una de las cuentas respecto de las cuales se infrinja cualquiera de los deberes señalados. Con todo, la multa total anual a pagar por cada institución no podrá exceder de 500 UTA. La entrega de información maliciosamente falsa por parte del titular de la cuenta o sus controladores a la institución financiera será sancionada con la multa establecida en el párrafo final del número 4 del artículo 97.

La información a la que accederá el Servicio con motivo de lo dispuesto en este artículo no podrá ser divulgada en forma alguna y sólo podrá ser usada para cumplir con los propósitos de intercambio de información regulados en convenios internacionales vigentes que permitan el intercambio de información entre autoridades tributarias.

Las disposiciones de este artículo serán aplicadas e interpretadas siguiendo las recomendaciones de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico o de la Organización de Naciones Unidas. En ningún caso tales interpretaciones implicarán una extensión del ámbito de aplicación del presente artículo a personas naturales o jurídicas que tengan su residencia tributaria en Chile.”

Explique: *De que se trata, requisitos y procedimiento de intercambio internacional de información tributaria.*

Chile y el acuerdo FATCA con EEUU (según noticia Carey y Cía.)

“El 5 de marzo de 2014, Chile y los EE.UU. firmaron un acuerdo intergubernamental (“AIG”) que simplifica la divulgación y reduce o elimina conflictos con leyes locales. FATCA (Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras o FATCA (por sus siglas en inglés) es una ley de los Estados Unidos (EE.UU.) que exige a personas estadounidenses, incluyendo personas naturales residentes fuera de los EE.UU., informar las cuentas corrientes que poseen fuera de los EE.UU. y asimismo exige que instituciones financieras extranjeras (“IFE”) informen al SII de los EE.UU. (“IRS”—por sus siglas en inglés) sobre sus clientes estadounidenses. El objeto de FATCA es combatir la evasión tributaria en el extranjero y recuperar rentas tributarias federales. Conforme a FATCA, se invita a las IFE (incluyendo bancos, fondos y empresas aseguradoras) a firmar convenios (“Convenios IFE”) con el IRS para identificar e informar detalles sobre sus cuentahabientes estadounidenses. Hay dos AIG “modelo” y Chile firmó el Modelo 2 que insta a

instituciones financieras y sucursales locales a suscribir Convenios IFE y divulgar directamente la identidad de sus cuentacorrentistas estadounidenses al IRS. Una institución financiera amparada por un AIG Modelo 2 sólo debe aceptar clientes nuevos que accede a que se divulgue su información, y el país socio accede a disminuir las barreras legales que traben o impidan esa divulgación. El Modelo 2 está disponible en dos versiones: 2A sin exigir un Convenio de Intercambio de Información Tributaria (CIIT) o Convenio de Doble Tributación (CDT) y 2B para países con un CIIT o CDT preexistente. Además, las IFE locales podrían estar obligadas a retener pagos a cuentacorrentistas contumaces e IFE no participantes. Por último, el AIG regula las funciones y obligaciones que el SII tendrá y los deberes de interacción y colaboración con el IRS. El AIG fue suscrito al amparo del Tratado de Doble Tributación firmado anteriormente con los EE.UU.”

Chile y Acuerdo de Intercambio de Información Tributaria de países de la OCDE (noticia según SII) Con la publicación en el Diario Oficial del decreto (N° 418, 5 de julio de 2017) que aprobó el reglamento respectivo, entraron hoy en vigencia las obligaciones de identificación de cuentas de no residentes que deben efectuar las instituciones financieras para dar cumplimiento con el Common Reporting Standard (CRS), nuevo estándar internacional diseñado por OCDE para combatir la evasión y elusión tributaria a través de intercambio de información relevante de manera automática entre los distintos estados. El reglamento fue elaborado gracias al trabajo conjunto entre el sector público y privado desde agosto de 2016, fecha en la cual se formó una mesa de trabajo compuesta por miembros del sector privado (ABIF, Asociaciones de Fondos Mutuos y de Inversión, Compañías de Seguros, Cooperativas, principales auditoras de impuestos, etc.) y del sector público (SII, Superintendencia de Pensiones, UAF, etc.). Por lo mismo, esta publicación reúne los comentarios recogidos durante varios meses de trabajo conjunto con las instituciones financieras que deben dar cumplimiento a esta normativa. El CRS es un estándar de intercambio automático de información financiera que dispone que las instituciones financieras deben efectuar determinados procedimientos de identificación de cuentas financieras para ser posteriormente intercambiadas de manera automática con las autoridades tributarias de los países correspondientes. Con la implementación de este estándar se complementan las medidas de combate a la elusión internacional adoptadas en la Reforma Tributaria (normas relativas al control de sociedades en el exterior). El proceso de implementación del CRS en nuestro país comenzó el año 2015, cuando Chile ratificó su compromiso de comenzar los intercambios de información a partir de 2018. Con esta medida, el SII recibirá información de más de 100 jurisdicciones (incluido gran parte de los paraísos tributarios)

que le reportarán acerca de las personas y empresas con residencia en Chile que tienen inversiones fuera del país, para efectuar los procesos de fiscalización para el oportuno pago de los impuestos. Las obligaciones de identificación de cuentas son aquellos procesos de due diligence que deben realizar las instituciones financieras obligadas a dar cumplimiento con el estándar para identificar las cuentas mantenidas por residentes de terceros Estados en el país. La información recabada en los procesos de due diligence deberá ser posteriormente informada al SII para que éste la envíe al resto de las jurisdicciones participantes (de la misma forma que el SII recibirá la información). Los procesos de intercambio de información de las instituciones financieras al SII ocurrirán a partir del año 2018. Desde el año 2009 los países del G20 y la OCDE han desarrollado recomendaciones y acuerdos multilaterales que fomentan la transparencia a través del intercambio de información y otras medidas que buscan evitar estrategias de planificación tributaria agresiva. De esta manera, se busca que los contribuyentes de los distintos estados paguen los impuestos que corresponden.”

14.14. Emisión de documentos tributarios (facturas) art. 88

14.15. Resguardo de documentación de respaldo (art 92 bis)

LITIGIO FRENTE A OBLIGACION DE HACER

PROCEDIMIENTOS DE APLICACIÓN DE SANCIONES

IV. PROHIBICIÓN O DE NO HACER O DEBERES NEGATIVOS: SISTEMA SANCIONATORIO ADMINISTRATIVO Y PENAL

15. Normas prohibitivas: obligaciones de no hacer. CASO GENERAL DE NO ELUDIR IMPUESTO, NO ABUSAR DE FORMAS JURÍDICAS NI ACTUAR DE MALA FE FRENTE A LA ADMINISTRACIÓN.

Se vincula al punto 3.4. "Deber fundamental de contribuir, deberes generales de buena fe y colaboración con la Administración Tributaria", y 5.6. Normas prohibitivas: obligaciones de no hacer.

A. Normas antielusión generales (*GAAR General Anti Avoidance Rule*) y particulares.

B. Procedimiento de aplicación de normas antielusión generales.

C. Normas antielusión particulares o especiales.

A. Normas antielusión de carácter general (calificación o conflicto en la aplicación de normas). *GAAR General Anti Avoidance Rule*.

Explicación. Mientras la evasión tributaria está constituida por la conducta de un contribuyente de no pagar una cuota (deuda) tributaria ya determinada (lo que implica que ya ha realizado el hecho imponible descrito en la ley tributaria); en el caso de la elusión tributaria existe una conducta o acción previa del contribuyente mediante la cual, valiéndose de la celebración de actos y convenciones artificiosas, en abuso de formas jurídicas o simulación, evade la realización del hecho imponible. Es decir, aquí no se realiza el hecho gravado por medio de conductas ilícitas (ilegales) del contribuyente, haciendo uso de instrumentos legales de manera anómala o fuera de la normalidad comercial. Es un acto contrario a la buena fe que debe conducir su conducta en su relación con las administraciones tributarias.

A.1. Obligación de actuación de buena fe del contribuyente.

Art. 4° bis. Las obligaciones tributarias establecidas en las leyes que fijen los hechos imposables, 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.

El SII deberá reconocer la buena fe de los contribuyentes. 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, según la forma en que estos se hayan celebrado por los contribuyentes.

No hay buena fe si mediante dichos actos o negocios jurídicos o conjunto o serie de ellos, se eluden los hechos imposables establecidos en las disposiciones legales tributarias correspondientes. Se entenderá que existe elusión de los hechos imposables en los casos de abuso o simulación establecidos en los artículos 4° ter y 4° quáter, respectivamente.

En los casos en que sea aplicable una norma especial para evitar la elusión, las consecuencias jurídicas se regirán por dicha disposición y no por los artículos 4° ter y 4° quáter.

*Corresponderá al SII probar la existencia de abuso o simulación en los términos de los artículos 4° ter y 4° quáter, respectivamente. Para la determinación del abuso o la simulación deberán seguirse los procedimientos establecidos en los artículos 4° quinquies y **160 bis**.*

A.2. Norma antielusión por abuso de formas jurídicas: legitimidad de razonable de la opción de conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria.

Art. 4° ter. Los hechos imposables contenidos en las leyes tributarias no podrán ser eludidos mediante el abuso de las formas jurídicas. Se entenderá que existe abuso en materia tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho gravado, o se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o se postergue o difiera el nacimiento de dicha obligación, mediante actos o negocios jurídicos que, individualmente considerados o en su conjunto, no produzcan resultados o efectos jurídicos o económicos relevantes para el contribuyente o un tercero, que sean distintos de los meramente tributarios a que se refiere este inciso.

Es legítima la razonable opción de conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria. En consecuencia, no constituirá abuso la sola circunstancia que el mismo resultado económico o jurídico se pueda obtener con otro u otros actos jurídicos que derivarían en una mayor carga tributaria; o que el acto jurídico escogido, o conjunto de ellos, no genere efecto tributario alguno, o 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.

En caso de abuso se exigirá la obligación tributaria que emana de los hechos imposables establecidos en la ley.

A.3. Norma antielusión por la simulación

Art 4° quáter. Habrá también elusión en los actos o negocios en los que exista simulación. En estos casos, los impuestos se

aplicarán a los hechos efectivamente realizados por las partes, con independencia de los actos o negocios simulados. Se entenderá que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen 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.

B. Consulta de contribuyente sobre aplicación de las normas antielusión

Los contribuyentes pueden pedir la opinión del SII antes de efectuar una determinada planificación tributaria, en orden a conocer su parecer acerca de si ella constituye o no una modalidad de elusión tributaria no permitida por la legislación tributaria.

Si la consulta es específica, será vinculante para el contribuyente, pero si es genérica, no lo será.

“Artículo 26 bis.- Los contribuyentes u obligados al pago de impuestos, que tuvieran interés personal y directo, podrán formular consultas sobre la aplicación de los artículos 4o bis, 4o ter y 4o quáter o de otras normas especiales antielusivas a los actos, contratos, negocios o actividades económicas que, para tales fines, pongan en conocimiento del Servicio. Dentro de decimoquinto día contado desde su presentación, el Servicio podrá requerir al contribuyente que complete su consulta cuando sólo contenga datos referenciales, circunstancias hipotéticas o, en general, antecedentes vagos que impidan responder con efecto vinculante. En caso de que, transcurrido el decimoquinto día desde que sea notificado el requerimiento, el contribuyente no cumpla o cumpla sólo parcialmente, el Servicio declarará inadmisibile la consulta mediante resolución fundada. Para los efectos anteriores, junto con la presentación de la consulta, el contribuyente deberá informar una cuenta de correo electrónico habilitada donde efectuar las notificaciones y solicitar antecedentes. El Servicio habilitará un expediente electrónico para tramitar la consulta. Asimismo, toda persona podrá formular consultas con el objeto de obtener respuestas de carácter general, no vinculantes, en relación con el caso planteado, las cuales no quedarán sujetas a las disposiciones del presente artículo. El Servicio publicará en su sitio de internet las respuestas a las consultas que se formulen conforme a este artículo.

El Servicio regulará mediante resolución la forma en que se deberá presentar la consulta a que se refiere este artículo, así como los requisitos que ésta deberá cumplir. El plazo para contestar la consulta será de noventa días, contados desde la recepción de todos los antecedentes necesarios para su adecuada resolución. El Servicio podrá requerir informes o dictámenes de otros organismos, o solicitar del contribuyente el aporte de nuevos antecedentes para la resolución de la consulta. Sin perjuicio de

lo anterior, en caso que, junto con aportar nuevos antecedentes, el contribuyente varíe sustancialmente su consulta o los antecedentes en que se funda, se suspenderá el plazo para contestar siempre que se dicte resolución fundada al efecto, notificada dentro de quinto día desde la presentación de los nuevos antecedentes. El plazo para contestar la consulta se reanudará una vez acompañados los nuevos antecedentes.

Iniciado un procedimiento de fiscalización y notificado el requerimiento de antecedentes conforme al artículo 59, el contribuyente requerido o quienes tengan interés en las materias objeto de revisión, sólo podrán efectuar la consulta a que alude el presente artículo antes que venza el plazo para dar respuesta al requerimiento indicado. La consulta efectuada en el marco del procedimiento de fiscalización suspenderá la prescripción y los plazos de caducidad a que alude el artículo 59 hasta la notificación de la respuesta respectiva.

Expirado el plazo para contestar sin que el Servicio haya emitido respuesta, la consulta se tendrá por no presentada para todos los efectos legales, a menos que dentro de los diez días previos al vencimiento del plazo, el contribuyente notifique, mediante correo electrónico, al superior jerárquico que corresponda sobre la proximidad de su vencimiento. En este caso, el Servicio deberá resolver la consulta dentro de los treinta días siguientes al vencimiento del plazo original. Vencido este plazo, sin que el Servicio conteste, se entenderá que no son aplicables al caso consultado los artículos 4° bis, 4° ter y 4° quáter, ni las normas especiales antielusivas.

El Servicio informará en su sitio web y en un lugar visible de la unidad que reciba las consultas de este artículo, el correo electrónico del superior jerárquico a cargo de recibir las comunicaciones de que trata el inciso anterior a fin de que adopte las medidas pertinentes.

La respuesta tendrá efecto vinculante para el Servicio únicamente con relación al consultante y el caso planteado, debiendo señalar expresa y fundadamente de qué manera 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 4o bis, 4o ter y 4o quáter o si están cubiertos por alguna norma especial antielusiva. La respuesta no obligará al Servicio si se produce una variación sustantiva de los antecedentes de hecho o de derecho en que se fundó la consulta, en cuyo caso podrá girar o liquidar los impuestos que se devenguen en periodos posteriores, si procedieren, señalando de manera fundada las razones por las cuales se estima se ha producido la variación sustantiva a que alude el presente inciso.

Sin perjuicio que tanto la consulta como la respuesta tendrán el carácter de reservadas, el Servicio deberá publicar en su sitio web un extracto con los puntos esenciales de la respuesta y los antecedentes generales que permitan su adecuado entendimiento, guardando reserva de la identidad del consultante y de

antecedentes específicos que aporte tales como contratos, información financiera y estructuras corporativas.”

C. Procedimientos administrativos frente a conducta de elusión tributaria

Art 4° quinquies. *La existencia del abuso o de la simulación a que se refieren los arts. 4° ter y 4° quáter será declarada, a requerimiento del Director, por el TTA competente, de conformidad al procedimiento establecido en el art 160 bis.*

Esta declaración sólo podrá ser requerida en la medida que el monto de las diferencias de impuestos determinadas provisoriamente por el SII al contribuyente respectivo, exceda la cantidad equivalente a 250 UTM a la fecha de la presentación del requerimiento.

Previo a la solicitud de declaración de abuso o simulación y para los efectos de fundar el ejercicio de ésta, el SII deberá citar al contribuyente en los términos del art 63, pudiendo solicitarle los antecedentes que considere necesarios y pertinentes, incluidos aquellos que sirvan para el establecimiento de la multa del art 100 bis. No se aplicarán en este procedimiento los plazos del art 59.

El Director deberá solicitar la declaración de abuso o simulación al TTA dentro de los nueve meses siguientes a la contestación de la citación a que se refiere el inciso anterior. El mismo plazo se aplicará en caso de no mediar contestación, el que se contará desde la respectiva citación. El precitado término no se aplicará cuando el remanente de plazo de prescripción de la obligación tributaria sea menor, en cuyo caso se aplicará este último. Terminado este plazo, el Director no podrá solicitar la declaración de abuso o simulación respecto del caso por el que se citó al contribuyente o asesor.

Durante el tiempo transcurrido entre la fecha en que se solicite la declaración de abuso o simulación, hasta la resolución que la resuelva, se suspenderá el cómputo de los plazos establecidos en los artículos 200 y 201.

En caso que se establezca la existencia de abuso o simulación para fines tributarios, el TTA deberá así declararlo en la resolución que dicte al efecto, dejando en ella constancia de los actos jurídicos abusivos o simulados, de los antecedentes de hecho y de derecho en que funda dicha calificación, determinando en la misma resolución el monto del impuesto que resulte adeudado, con los respectivos reajustes, intereses penales y multas, ordenando al SII emitir la liquidación, giro o resolución que corresponda. Lo anterior, sin perjuicio de los recursos que, de acuerdo al art 160 bis, puedan deducir el SII, el contribuyente o quien resulte sancionado con las multas que pudieren aplicarse.

D. Procedimiento judicial de aplicación de normas antielusión de carácter general

Art 119. *Será competente para conocer tanto de la declaración de abuso o simulación, establecida en el art 4° quinquies, como de la determinación y aplicación de la multa contemplada en el art 100 bis, el TTA en cuyo territorio jurisdiccional tenga su domicilio el contribuyente. Tratándose de contribuyentes personas jurídicas se entenderá que el domicilio de éstas corresponde al de la matriz.*

Art 160 bis. *El Director deberá solicitar la declaración de abuso o simulación a que se refiere el art 4° quinquies y, en su caso, la aplicación de la multa establecida en el art 100 bis ante el TTA competente, de manera 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 este artículo.*

De la solicitud del SII se conferirá traslado al contribuyente y a los posibles responsables del diseño o planificación de los actos, contratos o negocios susceptibles de constituir abuso o simulación, por el término de noventa días. Su contestación deberá contener una exposición clara de los hechos y fundamentos de derecho en que basa su oposición a la declaración de abuso o simulación o, en su caso, a la responsabilidad por el diseño o planificación de los actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación.

Vencido el plazo para evacuar el traslado, haya o no contestado el contribuyente o el posible responsable, el Tribunal citará a las partes a una audiencia que deberá fijarse a contar del séptimo día y no más allá del decimoquinto, contado desde la fecha de la notificación de dicha citación, con el objeto que expongan sobre los puntos planteados tanto en la solicitud como en la contestación, en caso que la hubiere. En caso que el contribuyente o el posible responsable aporten en esta audiencia nuevos antecedentes a los cuales el SII no haya tenido acceso previo, se le conferirá a éste un plazo de quince días para emitir los descargos pertinentes.

Vencido el último plazo a que se refiere el inciso anterior, y en la medida que hubiere controversia sobre algún hecho sustancial y pertinente, el Tribunal abrirá un término probatorio por un plazo de veinte días. En contra de la resolución que fije los puntos sobre los cuales deberá recaer la prueba, sólo procederá el recurso de reposición dentro del plazo de cinco días. Concluido el término probatorio, se otorgará a las partes un plazo de cinco días para efectuar observaciones a la prueba rendida, tras lo cual el Tribunal resolverá en un plazo de veinte días. El Tribunal apreciará la prueba de acuerdo a las reglas de la sana crítica y deberá fundar su decisión teniendo en consideración la naturaleza económica de los hechos imponderables conforme a lo establecido en el art 4° bis.

En contra de la resolución que se pronuncie sobre la solicitud procederá el recurso de apelación, el que deberá interponerse en

el plazo de quince días contado desde la notificación respectiva, y se concederá en ambos efectos. La apelación se tramitará en cuenta, a menos que cualquiera de las partes, dentro del plazo de cinco días contado desde el ingreso de los autos en la Secretaría de la Corte de Apelaciones, solicite alegatos. En contra de la resolución de la Corte de Apelaciones procederá el recurso de casación en el fondo o la forma.

La liquidación, giro, resolución o multa, que se emitan en cumplimiento de la sentencia firme dictada en el procedimiento que declare la existencia del abuso o de la simulación o la responsabilidad por el diseño o planificación de los actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación, no serán susceptibles de reclamo alguno. Las controversias que surjan respecto al cumplimiento de la sentencia, serán resueltas en forma incidental por el Tribunal que la dictó.

En lo no establecido por este Párrafo, y en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita, se aplicarán las demás normas contenidas en el Título II de este Libro."

E. Normas antielusión particulares o especiales.

Hay una serie de normas antielusión especiales en las leyes chilenas, tales como en materia de gastos rechazados de la Ley de la Renta (artículo 31).

F. Norma antielusión: sanción a los asesores

Art 100 bis.- "Con excepción del contribuyente, que se registrará por lo dispuesto en los artículos 4° bis y siguientes, la persona natural o jurídica respecto de quien se acredite haber diseñado o planificado los actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación, según lo dispuesto en los artículos 4° ter, 4° quáter, 4° quinquies y 160 bis de este Código, será sancionado con 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. Con todo, dicha multa no podrá superar las 100 unidades tributarias anuales, salvo que exista reiteración respecto del mismo diseño o planificación, en cuyo caso la multa no podrá superar las 250 unidades tributarias anuales, considerando el número de casos, cuantía de todos los impuestos eludidos y las circunstancias modificatorias de responsabilidad descritas en los artículos 110, 111 y 112.

Para estos efectos, en caso que la infracción haya sido cometida por una persona jurídica, la sanción señalada será aplicada a sus directores o representantes legales si hubieren infringido sus deberes de dirección y supervisión.

Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, el Servicio sólo podrá aplicar la multa a que se refieren los incisos precedentes cuando, en el caso de haberse solicitado la declaración de abuso o simulación en los términos que señala el artículo 160 bis, ella se encuentre resuelta por sentencia firme

y ejecutoriada. La prescripción de la acción para perseguir esta sanción pecuniaria será de seis años contados desde el vencimiento del plazo para declarar y pagar los impuestos eludidos y se suspenderá desde la fecha en que se solicite la aplicación de sanción pecuniaria a los responsables del diseño o planificación de los actos, contratos o negocios susceptibles de constituir abuso o simulación, según lo establecido en el inciso segundo del artículo 160 bis, hasta la notificación de la sentencia firme y ejecutoriada que la resuelva."

Preguntas (a) Explique: cuales son las normas antielusión de carácter general y de que se trata cada una de ellas; cual es su procedimiento administrativo; cual es su procedimiento judicial. **(b)** ¿Cual es el contenido de la potestad de interpretación del SII y su ámbito de aplicación?. **(c)** Explique el procedimiento de consulta de los particulares al SII. **(d)** Explique el tipo infraccional de la norma antielusión orientada a los asesores tributarios

IV. SISTEMA SANCCIONATORIO ADMINISTRATIVO Y PENAL

16. PROCEDIMIENTO DE APREMIO PARA EL CUMPLIMIENTO DE CIERTAS OBLIGACIONES.

Juez competente: el juez de letras en lo civil de turno del domicilio del infractor.

Causales de procedencia (arts. 95 y 96):

a) No concurrencia a citación. En contra de las personas que, que no concurren sin causa justificada habiendo sido citadas por el SII por segunda vez a fin de que atestigüen bajo juramento sobre algún aspecto de la declaración de un contribuyente (art 34) que declaren bajo juramento, sobre hechos, datos o antecedentes de cualquiera naturaleza relacionados con terceras personas (art. 60), durante la procedimiento especial de recopilación de antecedentes por infracción de ley sancionado con multa y pena privativa de libertad, sustanciado por el DRSII o quien éste designe, a fin de entregarlos al DNSII para que proceda a determinar, discrecionalmente, si interpone la respectiva denuncia o querrela o envía los antecedentes al DRSII para que aplique la multa que correspondiere a través del procedimiento administrativo general de aplicación de sanciones (art 161 N°10).

b) En los casos de las infracciones del art 97 N° 7 (**no llevar libros de contabilidad o llevarlos de modo no autorizado por la ley y que no se**

corrija ello en plazo otorgado por el SII) y también en todo caso en que el contribuyente no exhiba sus libros o documentos de contabilidad o entrase el examen de los mismos.

c) En el caso de la infracción señalada en el art 97 N°11 (no declarar o retardar la transferencia a Tesorería los impuestos sujetos a retención o recargo⁵).

Procedimiento de apremio (art. 93-94):

- El Juez Ordinario podrá decretar *el arresto* del infractor *hasta por 15 días*, a fin de obtener el cumplimiento de las obligaciones tributarias respectivas.

- Para la aplicación de esta medida será requisito previo que el infractor haya sido apercibido en forma expresa a fin de que cumpla dentro de un plazo razonable.

- El juez citará al infractor a una audiencia y con el solo mérito de lo que se exponga en ella o en rebeldía del mismo, resolverá sobre la aplicación del apremio solicitado y podrá suspenderlo si se alegaren motivos plausibles.

- Las resoluciones que decreten el apremio serán inapelables.

- Los apremios podrán renovarse cuando se mantengan las circunstancias que los motivaron.

- Los apremios no se aplicarán, o cesarán, según el caso, cuando el contribuyente cumpla con las obligaciones tributarias respectivas.

Preguntas:

17. INFRACCIONES Y DELITOS.

17.1. DISPOSICIONES COMUNES

A. Disposiciones comunes de las infracciones tributarias (sanciones pecuniarias).

- De ellas responden el contribuyente y las demás personas legalmente obligadas (art 98).

- Dichas sanciones serán aplicadas administrativamente por el SII o por el TTA de acuerdo con el procedimiento general de aplicación de sanciones, excepto en aquellos casos en que su sustanciación sea de competencia de la justicia ordinaria civil (art 105).

Criterios para la aplicación de sanciones.

⁵ *Impuesto de retención*: aquellos en que un tercero debe retener una parte de los ingresos de un contribuyente, para el solo efecto de entregarlo al Fisco (enterarlo en el Servicio de Tesorerías): por ejemplo, el empleador en el caso del impuesto único a las rentas del trabajador dependiente.

Las sanciones que el SII o el TTA impongan se aplicarán dentro de los márgenes que correspondan, tomando en consideración:

- La calidad de reincidente en infracción de la misma especie.

- La calidad de reincidente en otras infracciones semejantes.

- El grado de cultura del infractor.

- El conocimiento que hubiere o pudiese haber tenido de la obligación legal infringida.

- El perjuicio fiscal que pudiese derivarse de la infracción.

- La cooperación que el infractor prestare para esclarecer su situación.

- El grado de negligencia o el dolo que hubiere mediado en el acto u omisión.

- Otros antecedentes análogos a los anteriores o que parezca justo tomar consideración atendida la naturaleza de la infracción y sus circunstancias.

- Las sanciones pecuniarias podrán ser remitidas, rebajadas o suspendidas, a juicio exclusivo del DRSII si el contribuyente probare que ha procedido con antecedentes que hagan excusable la acción u omisión en que hubiere incurrido o si el implicado se ha denunciado y confesado la infracción y sus circunstancias.

- El DRSII podrá anular las denuncias notificadas por infracciones que no constituyan amenazas para el interés fiscal u omitir los giros de las multas que se apliquen en estos casos, de acuerdo a normas o criterios de general aplicación que fije el DNSII.

- La aplicación de las sanciones pecuniarias por la justicia ordinaria se regulará en relación a los tributos cuya evasión resulte acreditada en el respectivo juicio.

Efectos de las infracciones sobre los actos en que incidan:

Las infracciones a las obligaciones tributarias no producirán nulidad de los actos o contratos en que ellas incidan, sin perjuicio de la responsabilidad que corresponda, de conformidad a la ley, a los contribuyentes, ministros de fe o funcionarios por el pago de los impuestos, intereses y sanciones que procedan.

Preguntas:

Impuesto de recargo: aquellos en que un tercero debe recargar a un contribuyente un impuesto, y retenerlo, para el solo efecto de entregarlo al Fisco (enterarlo en el Servicio de Tesorerías): por ejemplo, impuesto a las ventas y servicios IVA por parte del vendedor.

B. Disposiciones comunes de los delitos tributarios (penas privativas de libertad⁶).

- La aplicación de infracciones afectas a sanción privativa de libertad o a sanción pecuniaria y privativa de libertad corresponderá a los tribunales con competencia en lo penal.
- Las sanciones privativas de libertad y los apremios se aplicarán a quien debió cumplir la obligación y, tratándose de personas jurídicas, a los gerentes, administradores o a quienes hagan las veces de éstos y a los socios a quienes corresponda dicho cumplimiento (art 98).
- El ejercicio de la acción penal es independiente de la acción de determinación y cobro de impuestos.

Causal especial de exención o atenuación de responsabilidad penal tributaria (art. 110):

En los procesos criminales generados por infracciones de disposiciones tributarias el hecho de que un infractor de escasos recursos pecuniarios, por su insuficiente ilustración o por alguna otra causa justificada, haga presumir que ha tenido un conocimiento imperfecto del alcance de las normas infringidas, podrá constituir:

- o la causal de exención de responsabilidad penal contemplada en el art 10 N° 12 del Código Penal (hallarse impedido por causa legítima o insuperable);
- o, en su defecto, la causal atenuante a que se refiere el art 11 N° 1 del Código Penal (eximentes incompletas),

El tribunal apreciará en conciencia los hechos constitutivos de esta causal eximente o atenuante.

Causal atenuante de responsabilidad penal tributaria (art. 111):

En los procesos criminales generados por infracción a las normas tributarias, serán causales atenuantes de responsabilidad penal la circunstancia de que el hecho punible no haya acarreado perjuicio al interés fiscal,

como también el haberse pagado el impuesto debido, sus intereses y sanciones pecuniarias.

Causales agravantes de responsabilidad penal tributaria (art. 111):

- Que el delinciente haya utilizado, para la comisión del hecho punible, asesoría tributaria, documentación falsa, fraudulenta o adulterada, o se haya concertado con otros para realizarlo.
- Que el delinciente, teniendo la calidad de productor, no haya emitido facturas, facilitando de este modo la evasión tributaria de otros contribuyentes.

Norma de aplicación de penas en casos de reiteración de delitos tributarios

- Se aplicará la pena correspondiente a las diversas infracciones, estimadas como un solo delito, aumentándola, en su caso, conforme a lo dispuesto en el art 351 CPP⁷.
- En los casos de infracciones a las leyes tributarias se entenderá que existe reiteración cuando se incurra en cualquiera de ellas en más de un ejercicio comercial anual (sin perjuicio de lo dispuesto en el N° 10 del art 97).
- Las acciones penales corporales y las penas respectivas prescribirán de acuerdo con las normas señaladas en el Código Penal.

Preguntas:

17.2. Tipos particulares. Tipos infraccionales y delictuales de los contribuyentes.

A. Sanción general por infracciones tributarias (art. 109).

Toda infracción a las normas tributarias que no tenga señalada una sanción específica, será sancionada con multa no inferior a 1% ni superior a 100% de 1 UTA, o hasta del triple del impuesto eludido si la contravención tiene como consecuencia la evasión del impuesto.

Las multas establecidas en el CT no estarán afectas a ninguno de los recargos establecidos en disposiciones

circunstancias del caso, tuviere asignada una pena mayor, aumentándola en uno o dos grados, según fuere el número de los delitos. / Podrá, con todo, aplicarse las penas en la forma establecida en el art 74 del Código Penal si, de seguirse este procedimiento, hubiere de corresponder al condenado una pena menor. / Para los efectos de este artículo, se considerará delitos de una misma especie aquellos que afectaren al mismo bien jurídico.

⁶ Penas “corporales”.

⁷ Art 351 CPP. En los casos de reiteración de crímenes o simples delitos de una misma especie se impondrá la pena correspondiente a las diversas infracciones, estimadas como un solo delito, aumentándola en uno o dos grados. / Si, por la naturaleza de las diversas infracciones, éstas no pudieren estimarse como un solo delito, el tribunal aplicará la pena señalada a aquella que, considerada aisladamente, con las

legales y aquéllas que deban calcularse sobre los impuestos adeudados, se determinarán sobre los impuestos reajustados de acuerdo al art. 53 CT.

Preguntas:

B. Tipos infraccionales y delictuales de los contribuyentes (art. 97):

1. *El retardo u omisión en la presentación de declaraciones, informes o solicitudes de inscripciones en roles o registros obligatorios, que no constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto; retardo u omisión en la presentación de informes referidos a operaciones realizadas o antecedentes relacionados con terceras personas: multa de 1 UTM a 1 UTA.*

Multa adicional por retardo de requerimiento del SII:

En caso de ser requerido el contribuyente bajo apercibimiento por el SII, y no dar cumplimiento a estas obligaciones legales en el plazo de 30 días, se le aplicará además, una multa que será de hasta 0,2 UTM por cada mes o fracción de mes de atraso y por cada persona que se haya omitido, o respecto de la cual se haya retardado la presentación respectiva. Con todo, la multa máxima a aplicar no podrá exceder a 30 UTA.

2. *El retardo u omisión en la presentación de declaraciones o informes, que constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, con multa de 10% de los impuestos que resulten de la liquidación, siempre que dicho retardo u omisión no sea superior a 5 meses. Pasado este plazo, la multa indicada se aumentará en un 2% por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el total de ella del 30% de los impuestos adeudados.*

Esta multa no se impondrá cuando proceda también la aplicación de la multa por atraso en el pago, establecida en el art. 97 N° 11 y la declaración no haya podido efectuarse por tratarse de un caso en que no se acepta la declaración sin el pago.

El retardo u omisión en la presentación de declaraciones que no impliquen la obligación de efectuar un pago inmediato, por estar cubierto el impuesto a juicio del contribuyente, pero que puedan constituir la base para determinar o liquidar un impuesto, con multa de 1 UTM a 1 UTA.

3. *La declaración incompleta o errónea, la omisión de balances o documentos anexos a la declaración o la presentación incompleta de éstos que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda, a menos que el contribuyente*

pruebe haber empleado la debida diligencia, con multa de 5% al 20% de las diferencias de impuesto que resultaren.

4*. *Las declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda o la omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas, enajenadas o permutadas o a las demás operaciones gravadas, la adulteración de balances o inventarios o la presentación de éstos dolosamente falseados, el uso de boletas, notas de débito, notas de crédito o facturas ya utilizadas en operaciones anteriores, o el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, con multa del 50% al 300% del valor del tributo eludido y con **presidio menor en sus grados medio a máximo.***

Los contribuyentes afectos al IVA u otros impuestos sujetos a retención o recargo, que realicen maliciosamente cualquiera maniobra tendiente a aumentar el verdadero monto de los créditos o imputaciones que tengan derecho a hacer valer, en relación con las cantidades que deban pagar, serán sancionados con la pena de **presidio menor en su grado máximo a presidio mayor en su grado mínimo** y con multa del 100% al 300% de lo defraudado.

El que, simulando una operación tributaria o mediante cualquiera otra maniobra fraudulenta, obtuviere devoluciones de impuesto que no le correspondan, será sancionado con la pena de **presidio menor en su grado máximo a presidio mayor en su grado medio** y con multa del 100% al 400% de lo defraudado.

Agravante (delito): Si, como medio para cometer los delitos indicados se *hubiere hecho uso malicioso de facturas u otros documentos falsos, fraudulentos o adulterados*, se aplicará la pena mayor asignada al delito más grave.

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 SII, con el objeto de cometer o posibilitar la comisión de los delitos descritos en este número, será sancionado con la pena de **presidio menor en sus grados medio a máximo** y con una multa de hasta 40 UTA.

5*. *La omisión maliciosa de declaraciones exigidas por las leyes tributarias para la determinación o liquidación de*

un impuesto, en que incurran el contribuyente o su representante, y los gerentes y administradores de personas jurídicas o los socios que tengan el uso de la razón social, con multa del 50% al 300% del impuesto que se trata de eludir y con **presidio menor en sus grados medio a máximo**.

6°. La *no exhibición de libros de contabilidad o de libros auxiliares y otros documentos exigidos por el DNSII o el DRSII de acuerdo con las disposiciones legales, la oposición al examen de los mismos o a la inspección de establecimientos de comercio, agrícolas, industriales o mineros, o el acto de entrar en cualquiera forma la fiscalización ejercida en conformidad a la ley, con multa de 1 UTM a 1 UTA.*

7°. El hecho de *no llevar contabilidad o los libros auxiliares exigidos por el DNSII o el DRSII de acuerdo con las disposiciones legales, o de mantenerlos atrasados, o de llevarlos en forma distinta a la ordenada o autorizada por la ley, y siempre que no se dé cumplimiento a las obligaciones respectivas dentro del plazo que señale el SII, que no podrá ser inferior a diez días, con multa de 1 UTM a 1 UTA.*

8*. El *comercio ejercido a sabiendas sobre mercaderías, valores o especies de cualquiera naturaleza sin que se hayan cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio, con multa del 50% al 300% de los impuestos eludidos y con presidio o relegación menores en su grado medio.* La *reincidencia* será sancionada con pena de **presidio o relegación menores en su grado máximo**.

9*. El *ejercicio efectivamente clandestino del comercio o de la industria con multa del 30% de una UTA a 5 UTA y con presidio o relegación menores en su grado medio* y, además, con el comiso de los productos e instalaciones de fabricación y envases respectivos.

10. *El no otorgamiento de guías de despacho, de facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas en los casos y en la forma exigidos por las leyes, el uso de boletas no autorizadas o de facturas, notas de débito, notas de crédito o guías de despacho sin el timbre correspondiente, el fraccionamiento del monto de las ventas o el de otras operaciones para eludir el otorgamiento de boletas, con multa del 50% al 500% del monto de la operación, con un mínimo de 2 UTM y un máximo de 40 UTA, y clausura de hasta 20 días*

de la oficina, estudio, establecimiento o sucursal en que se hubiere cometido la infracción.

Para los efectos de aplicar la clausura, el SII podrá requerir el auxilio de la fuerza pública, la que será concedida por Carabineros sin ningún trámite previo, pudiendo procederse con allanamiento y descerrajamiento si fuere necesario. En todo caso, se pondrán sellos oficiales y carteles en los establecimientos clausurados.

Cada sucursal se entenderá como establecimiento distinto para los efectos de esta infracción.

En los casos de clausura, el infractor deberá pagar a sus dependientes las correspondientes remuneraciones mientras que dure aquélla. No tendrán este derecho los dependientes que hubieren hecho incurrir al contribuyente en la infracción.

La *reiteración de las infracciones señaladas* se sancionará además con **presidio o relegación menor en su grado máximo**. *Para estos efectos se entenderá que hay reiteración cuando se cometan dos o más infracciones entre las cuales no medie un período superior a tres años.*

11°. *El retardo en enterar en Tesorería impuestos sujetos a retención o recargo, con multa de un 10% de los impuestos adeudados. La multa indicada se aumentará en un 2% por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el total de ella del 30% de los impuestos adeudados.*

En los casos en que la *omisión de la declaración* en todo o en parte de los impuestos que se encuentren retenidos o recargados haya sido detectada por el SII en procesos de fiscalización, esta multa y su límite máximo, serán de 20% y 60%, respectivamente.

12*. *La reapertura de un establecimiento comercial o industrial o de la sección que corresponda, con violación de una clausura impuesta por el SII, con multa del 20% de una UTA a 2 UTA y con presidio o relegación menor en su grado medio.*

13*. *La destrucción o alteración de los sellos o cerraduras puestos por el SII, o la realización de cualquiera otra operación destinada a desvirtuar la aposición de sellos o cerraduras, con multa de 0,5 UTA a 4 UTA y con presidio menor en su grado medio.*

14*. *La sustracción, ocultación o enajenación de especies que queden retenidas en poder del presunto infractor, en*

*caso que se hayan adoptado medidas conservativas; impedir en forma ilegítima el cumplimiento de la sentencia que ordene el comiso; con multa de 0,5 UTA a 4 UTA y con **presidio menor en su grado medio**.*

15°. El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones establecidas en los arts. 34 (obligación, de contribuyentes y terceros vinculados a éste, de atestiguar bajo juramento) y 60 (confección de inventarios, balances, estados de situación; declaración jurada por escrito o citación a terceros; etc.), con multa del 20% al 100% de una UTA.

16°. La *pérdida o inutilización no fortuita* de los libros de contabilidad o documentos que sirvan para acreditar las anotaciones contables o que estén relacionados con las actividades afectas a cualquier impuesto, se sancionará de la siguiente manera:

- a) Con multa de 1 UTM a 20 UTA, la que, en todo caso, no podrá exceder de 15% del capital propio; o
- b) Si los contribuyentes no deben determinar capital propio, resulta imposible su determinación o aquél es negativo, con multa de 0,5 UTM hasta 10 UTA.

Se *presumirá no fortuita*, salvo prueba en contrario, la pérdida o inutilización de los libros de contabilidad o documentos mencionados, cuando se dé aviso de este hecho o se lo detecte con posterioridad a una notificación o cualquier otro requerimiento del SII que diga relación con dichos libros y documentación. Además, en estos casos, la pérdida o inutilización no fortuita se sancionará de la forma que sigue:

- a) Con multa de 1 UTM a 30 UTA, la que, en todo caso, no podrá exceder de 25% del capital propio; o
- b) Si los contribuyentes no deben determinar capital propio, no es posible determinarlo o resulta negativo, la multa se aplicará con un mínimo de 1 UTM a un máximo de 20 UTA.

La *pérdida o inutilización de los libros de contabilidad o documentos* mencionados, materializada como *procedimiento doloso encaminado a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto*, será sancionada conforme a lo dispuesto en el art 97 N° 4 inc. 1° CT (multa del 50% al 300% del valor del tributo eludido y con **presidio menor en sus grados medio a máximo**).

En todos los casos de pérdida o inutilización, los contribuyentes deberán:

- a) Dar aviso al SII dentro de los 10 días siguientes, y
- b) Reconstituir la contabilidad dentro del plazo y conforme a las normas que fije el SII, plazo que no podrá ser inferior a treinta días. El incumplimiento de esta previsión, será sancionado con multa de hasta diez 10 UTM.

Para los efectos previstos en este número, se entenderá por capital propio el definido en el art 41, N° 1°, de la LIR, vigente al inicio del año comercial en que ocurra la pérdida o inutilización.

En todo caso, la pérdida o inutilización de los libros de contabilidad suspenderá la prescripción establecida en el art. 200 inc. 1° y 2°, hasta la fecha en que los libros legalmente reconstituidos queden a disposición del SII.

17°. La *movilización o traslado de bienes corporales muebles realizado en vehículos destinados al transporte de carga sin la correspondiente guía de despacho o factura*, otorgadas en la forma exigida por las leyes, será sancionado con una multa del 10% al 200% una UTA.

Sorprendida la infracción, el vehículo no podrá continuar hacia el lugar de destino mientras no se exhiba la guía de despacho o factura correspondiente a la carga movilizada, pudiendo, en todo caso, regresar a su lugar de origen. Esta sanción se hará efectiva con la sola notificación del acta de denuncia y en su contra no procederá recurso alguno.

Para llevar a efecto la medida señalada, el funcionario encargado de la diligencia podrá recurrir al auxilio de la fuerza pública, la que será concedida por el Jefe de Carabineros más inmediato sin más trámite, pudiendo procederse con allanamiento y descerrajamiento si fuere necesario.

18*. *Los que compren y vendan fajas de control de impuestos o entradas a espectáculos públicos en forma ilícita*, serán sancionados con multa de 1 a 10 UTA y con **presidio menor en su grado medio**.

La sanción pecuniaria aquí establecida podrá hacerse efectiva indistintamente en contra del que compre, venda o mantenga fajas de control y entradas a espectáculos públicos ilícitamente.

19°. El *incumplimiento de la obligación de exigir el otorgamiento de la factura o boleta*, en su caso, y de retirarla del local o establecimiento del emisor, será sancionado con multa de hasta 1 UTM en el caso de las boletas, y de hasta 20 UTM en el caso de facturas, previos los trámites del procedimiento contemplado en el art 165 CT y sin

perjuicio de que al sorprenderse la infracción, el funcionario del SII pueda solicitar el auxilio de la fuerza pública para obtener la debida identificación del infractor, dejándose constancia en la unidad policial respectiva.

20°. *La deducción como gasto o uso del crédito fiscal que efectúen, en forma reiterada, los contribuyentes del impuesto de Primera Categoría de la LIR, que no sean sociedades anónimas abiertas, de desembolsos que sean rechazados o que no den derecho a dicho crédito, de acuerdo a la LIR o al DL N° 825/1974, por el hecho de ceder en beneficio personal y gratuito del propietario o socio de la empresa, su cónyuge o hijos, o de una tercera persona que no tenga relación laboral o de servicio con la empresa que justifique el desembolso o el uso del crédito fiscal, con multa de hasta el 200% de todos los impuestos que deberían haberse enterado en arcas fiscales, de no mediar la deducción indebida.*

21°. *La no comparecencia injustificada ante el SII, a un segundo requerimiento notificado al contribuyente conforme a lo dispuesto en el art 11, con una multa de 1 UTM a 1 UTA, la que se aplicará en relación al perjuicio fiscal comprometido y procederá transcurridos 20 días desde el plazo de comparecencia indicado en la segunda notificación. El SII deberá certificar la concurrencia del contribuyente al requerimiento notificado.*

22*. *El que maliciosamente utilizare los cuños verdaderos u otros medios tecnológicos de autorización del SII para defraudar al Fisco, será sancionado con pena de **presidio menor en su grado medio a máximo** y una multa de hasta 6 UTA.*

23*. *El que maliciosamente proporcionare datos o antecedentes falsos en la declaración inicial de actividades o en sus modificaciones o en las declaraciones exigidas con el objeto de obtener autorización de documentación tributaria, será sancionado con la pena de **presidio menor en su grado máximo** y con multa de hasta 8 UTA. *El que concertado facilitare los medios para que en las referidas presentaciones se incluyan maliciosamente datos o antecedentes falsos, será sancionado con la pena de **presidio menor en su grado mínimo** y con multa de 1 UTM a 1 UTA.**

24*. *Los contribuyentes de los impuestos establecidos en la LIR, que dolosamente reciban contraprestaciones de las instituciones a las cuales efectúen*

*donaciones, en los términos establecidos en los incisos 1° y 2° del art 11 de la ley N° 19.885, sea en beneficio propio o en beneficio personal de sus socios, directores o empleados, o del cónyuge o de los parientes consanguíneos hasta el segundo grado, de cualquiera de los nombrados, o simulen una donación, en ambos casos, de aquellas que otorgan algún tipo de beneficio tributario que implique en definitiva un menor pago de algunos de los impuestos referidos, serán sancionados con la pena de **presidio menor en sus grados mínimo a medio.***

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo precedente, se entenderá que existe una contraprestación cuando en el lapso que media entre los 6 meses anteriores a la fecha de materializarse la donación y los 24 meses siguientes a esa data, el donatario entregue o se obligue a entregar una suma de dinero o especies o preste o se obligue a prestar servicios, cualquiera de ellos valuados en una suma superior al 10% del monto donado o superior a 15 UTM en el año a cualquiera de los nombrados en el párrafo precedente.

*El donatario que dolosamente destine o utilice donaciones de aquellas que las leyes permiten rebajar de la base imponible afecta a los impuestos de la LIR o que otorgan crédito en contra de dichos impuestos, a fines distintos de los que corresponden a la entidad donataria de acuerdo a sus estatutos, será sancionado con la pena de **presidio menor en sus grados medio a máximo.***

25*. *El que actúe como usuario de las Zonas Francas establecidas por ley, sin tener la habilitación correspondiente, o teniéndola, la haya utilizado con la finalidad de defraudar al Fisco, será sancionado con una multa de hasta 8 UTA y con **presidio menor en sus grados medio a máximo.***

Se sancionará con las mismas penas a quien efectúe transacciones con una persona que actúe como usuario de Zona Franca, sabiendo que éste no cuenta con la habilitación correspondiente o teniéndola, la utiliza con la finalidad de defraudar al Fisco.

26*. *La venta o abastecimiento clandestinos de gas natural comprimido o gas licuado de petróleo para consumo vehicular, (i.e., las realizadas por personas que no cuenten con las autorizaciones establecidas en el inciso 4° del art 2 de la ley N° 18.502), será penado con **presidio menor en su grado mínimo a medio** y una multa de hasta 40 UTA.*

El contador que al confeccionar o firmar cualquier declaración o balance o que como encargado de la contabilidad de un contribuyente incurriere en falsedad o actos dolosos, será sancionado con multa de 1 a 10 UTA y podrá ser castigado con **presidio menor en sus grados medio a máximo**, según la gravedad de la infracción, a menos que le correspondiere una pena mayor como copartícipe del delito del contribuyente, en cuyo caso se aplicará esta última. Además, se oficiará al Colegio de Contadores para los efectos de las sanciones que procedan.

Salvo prueba en contrario, no se considerará dolosa o maliciosa la intervención del contador, si existe en los libros de contabilidad, o al término de cada ejercicio, la declaración firmada del contribuyente, dejando constancia de que los asientos corresponden a datos que éste ha proporcionado como fidedignos.

X. Infracciones cometidas por funcionarios y ministros de fe y sus sanciones (a. 101-104)

a) Serán sancionados con suspensión de su empleo hasta por dos meses, pudiendo llegar a la destitución del cargo *en caso de recibir recompensa o reincidir*, los funcionarios del SII que cometan algunas de las siguientes infracciones:

1°. Atender profesionalmente a los contribuyentes en cuanto diga relación con la aplicación de las leyes tributarias, excepto la atención profesional que puedan prestar a sociedades de beneficencia, instituciones privadas de carácter benéfico y, en general, fundaciones o corporaciones que no persigan fines de lucro.

2°. Permitir o facilitar a un contribuyente el incumplimiento de las leyes tributarias.

3°. Ofrecer su intervención en cualquier sentido para reducir la carga tributaria de un contribuyente o para liberarle, disminuirle o evitar que se le aplique una sanción.

4°. Obstaculizar injustificadamente la tramitación o resolución de un asunto o cometer abusos comprobados en el ejercicio de su cargo.

5°. Infringir la obligación de guardar el secreto de las declaraciones exigidos por el CT.

b) Todo funcionario, sea fiscal o municipal o de instituciones o empresas públicas, incluyendo las que tengan carácter fiscal, semifiscal, municipal o de administración autónoma, que falte a las obligaciones que le impone el CT o las leyes tributarias, será sancionado con multa del 5% de 1 UTA a 4 UTA. La

reincidencia en un período de dos años será castigada con multa de 0,5 UTA a 4 UTA, sin perjuicio de las demás sanciones conforme a su estatuto administrativo.

A estas sanciones se expondrán las personas que *infrinjan las obligaciones relativas a exigir la exhibición y dejar constancia de la cédula del RUT* o en su defecto del certificado provisorio, en aquellos casos previstos en las leyes tributarias.

c) Los notarios, conservadores, archiveros y otros ministros de fe que *infrinjan las obligaciones que les imponen las leyes tributarias*, serán sancionados de acuerdo a ellas.

Artículo 116. El Director Regional podrá delegar en funcionarios del Servicio la aplicación de las sanciones que correspondan a su competencia.

18. PROCEDIMIENTOS

18.1. PROCEDIMIENTO GENERAL PARA LA APLICACIÓN DE SANCIONES.

LA INFRACCIÓN A LAS DISPOSICIONES TRIBUTARIAS (QUE NO CONSISTAN EN PENAS PRIVATIVAS DE LIBERTAD O NO SE INCOE ACCIÓN PENAL), SERÁN APLICADAS POR EL TTA MEDIANTE ESTE PROCEDIMIENTO GENERAL (ARTS. 161).

VER: <https://www.tta.cl/index.php/datos-del-tta/procedimientos/tributarios/procedimiento-general-para-la-aplicacion-de-sanciones>

Supuestos de aplicación:

- Arts. 102 y 103 (infracciones).

- Art. 97 N°4, 5, 8, 9, 10 i. 3°, 12, 13, 14, 18 y art. 100 (en caso de que el DNSII no incoe acción penal).

Las sanciones por infracción a las disposiciones tributarias (que no consistan en penas privativas de libertad o no se incoe acción penal), serán aplicadas por el TTA, previo el cumplimiento de los trámites que a continuación se indican:

- Al conocer acerca de la comisión de una infracción o reunidos los antecedentes que hagan verosímil su comisión, se levantará un acta por el funcionario competente del SII, quien la notificará al imputado personalmente o por cédula.

- El afectado, dentro de 10 días, deberá formular sus descargos, contado desde la notificación del acta; en su escrito de descargos el reclamante deberá indicar con claridad y precisión los medios de prueba de que piensa valerse. Podrá declarar o rectificar su declaración de impuestos, lo que

será aceptado en la medida que no haya existido omisión maliciosa.

- En las causas de cuantía igual o superior a 32 UTM, se requerirá patrocinio y representación en los términos de los arts. 1 y 2 de la ley N°18.120.

- Pendiente el procedimiento, se podrán tomar las medidas conservativas necesarias para evitar que desaparezcan los antecedentes que prueben la infracción o que se consumen los hechos que la constituyen, en forma que no se impida el desenvolvimiento de las actividades del contribuyente. Contra la resolución que ordene las medidas anteriores y sin que ello obste a su cumplimiento, podrá ocurrirse ante el Tribunal que lo dictó, dentro de 5 días contado desde la notificación de la resolución respectiva, quien resolverá con citación del Jefe del SII del lugar donde se haya cometido la infracción. El fallo que se dicte sólo será apelable en lo devolutivo.

- Presentados los descargos se conferirá traslado al SII por el término de 10 días.

- Vencido este plazo, haya o no contestado el SII, el TTA ordenará recibir la prueba que se hubiere ofrecido, dentro del término que se señale.

- Si no se presentaren descargos o no fuere necesario cumplir nuevas diligencias, o cumplidas las que se hubieren ordenado, el TTA dictará sentencia.

- Contra la sentencia que se dicte sólo procederá el recurso interponerse el recurso de apelación, dentro del plazo de 15 días contado desde la fecha de su notificación.

- En contra de la sentencia de segunda instancia, procederán el recurso de casación.

- En lo no establecido y en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita, se aplicarán las normas del procedimiento general de reclamaciones.

- Coordinación con el procedimiento general de reclamaciones:

No regirá este procedimiento respecto de los intereses o de las sanciones pecuniarias aplicados por el SII y relacionados con hechos que inciden en una liquidación o reliquidación de impuestos ya notificada al contribuyente. En tales casos, deberá reclamarse de dichos intereses y sanciones conjuntamente con el impuesto, y de conformidad a lo dispuesto en el procedimiento general de reclamaciones. Este procedimiento tampoco aplicable al cobro que la Tesorería haga de los intereses devengados en razón de la mora o atraso en el pago.

No se aplicará este procedimiento para las infracciones sancionadas con multa y pena privativa de libertad. En estos casos corresponderá al SII recopilar los antecedentes que habrán de servir de fundamento a la decisión del Director ex art 162, inc. 3°.

Preguntas: (a) ¿A qué clase de infracciones se aplica este procedimiento?; (b) Describa el procedimiento; (c) Señale cómo se coordina este procedimiento con el procedimiento general de reclamaciones.

18.2. PROCEDIMIENTOS ESPECIALES ADMINISTRATIVOS PARA LA APLICACIÓN DE CIERTAS MULTAS VÍA LIQUIDACIÓN ADMINISTRATIVA Y AUTOLIQUIDACIÓN; Y PROCEDIMIENTO DE RECLAMACIÓN DE APLICACIÓN DE ESAS MULTAS (Art. 165-167).

VER: <https://www.tta.cl/index.php/datos-del-tta/procedimientos/tributarios/procedimiento-especial-para-la-aplicacion-de-sanciones>

A. PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE GIRO DE MULTAS

Las denuncias por las infracciones sancionadas en el art. 97 N°1, 2, 3, 6, 7, 10, 11, 15, 16, 17, 19, 20 y 21 y en el art 109, se someterán a este procedimiento:

a) Las multas establecidas en los art 97 N°1 (inciso 1°), 2 y 11 serán determinadas por el SII, o por los propios contribuyentes, y aplicadas sin otro trámite que el de ser giradas por el SII o solucionadas por el contribuyente al momento de presentar la declaración o de efectuar el pago. Son susceptibles de reclamación ante el TTA.

b) En los casos a que del art. 97 N°1 (inciso 2°), 3, 6, 7, 10, 15, 16, 17, 19, 20 y 21 y art 109, las infracciones serán notificadas personalmente o por cédula por los funcionarios del SII, y las multas respectivas serán giradas inmediatamente vencido el plazo de 15 días contado desde la notificación del giro o de la infracción, sin que haya interpuesto acción de reclamo ante los TTA. Si se presenta este reclamo, se suspenderá el giro de la multa hasta que se resuelva sobre los descargos del contribuyente.

En los casos del art. 165 N°1 y N° 2, la aplicación administrativa de las sanciones corresponderá al DRSII del

correspondiere a través del procedimiento administrativo previsto en el artículo anterior.

⁸ Si la infracción pudiere ser sancionada con multa y pena corporal, el Director podrá, discrecionalmente, interponer la respectiva denuncia o querrela o enviar los antecedentes al TTA para que aplique la multa que

domicilio del infractor, quien podrá delegar en funcionarios del SII la aplicación de las sanciones que correspondan a su competencia (art. 116).

B. PROCEDIMIENTO DE RECLAMO ESPECIAL DE MULTAS ANTE T.T.A.

Notificado el giro de las multas o las infracciones referidas, el contribuyente podrá reclamar por escrito, dentro de 15 días, contado desde la notificación del giro o de la infracción, en su caso, ante el TTA de su jurisdicción.

Formulado el reclamo, se conferirá traslado al SII por el término de 10 días.

Vencido el plazo, haya o no contestado el SII, el JTA podrá recibir la causa a prueba si estima que existen hechos substanciales y pertinentes controvertidos, abriendo un término probatorio de 8 días. En la misma resolución determinará la oportunidad en que la prueba testimonial deba rendirse. Dentro de los 2 primeros días las partes deberán acompañar una nómina de los testigos. No podrán declarar más de cuatro testigos por cada parte. El tribunal podrá citar a declarar a personas que no figuren en las listas de testigos o decretar otras diligencias probatorias que estime pertinentes.

- Las resoluciones dictadas en primera instancia se notificarán a las partes de conformidad con lo dispuesto en el art 131 bis (RG por aviso en el sitio de internet; por excepción mediante carta certificada).

- *El JTA resolverá el reclamo dentro del 5º día desde que los autos queden en estado de sentencia y, en contra de ésta, sólo procederá el recurso de apelación para ante la CA respectiva, el que se concederá en ambos efectos. Dicho recurso deberá entablarse dentro de 15 días, desde la notificación de dicha resolución. Si el recurso fuere desechado por la unanimidad de los miembros del tribunal de segunda instancia, éste ordenará que el recurrente pague, a beneficio fiscal, una cantidad adicional equivalente al 10% de la multa reajustada, y se condenará en las costas del recurso al recurrente, de acuerdo a las reglas generales. La CA verá la causa en forma preferente, en cuenta y sin esperar la comparecencia de las partes, salvo que estime conveniente el conocimiento de ella previa vista y en conformidad a las normas prescritas para los incidentes. En contra de la sentencia de segunda instancia no procederán los recursos de casación en la forma y en el fondo.*

- Se aplicarán las normas del procedimiento general en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita. No se aplicará en este procedimiento el art 129 inc. 2º.

- La iniciación del procedimiento y aplicación de sanciones pecuniarias no constituirán impedimento para el ejercicio de la acción penal que corresponda.

- La interposición de reclamo en contra de la liquidación de los impuestos originados en los hechos infraccionales sancionados en el art 97 N° 20, suspenderá la resolución de la reclamación que se hubiere deducido en contra de su notificación, hasta que la sentencia definitiva que falle el reclamo en contra de la liquidación quede ejecutoriada.

18.3. PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS PREVIOS AL PROCESO PENAL, PARA CASO DE INFRACCIONES SANCIONADAS CON PENAS PRIVATIVAS DE LIBERTAD (162-164)

Si la infracción pudiere ser sancionada con pena privativa de libertad, corresponderá al SII recopilar los antecedentes que habrán de servir de fundamento a la decisión del Director ex art 162, inc. 3º, esto es, incoar el proceso penal o el procedimiento general de aplicación de multas⁹.

Si la infracción pudiere ser sancionada con multa y pena privativa de libertad, el DNSII podrá, discrecionalmente, interponer la respectiva denuncia o querrela o enviar los antecedentes al TTA para que aplique la multa que correspondiere a través del procedimiento general de aplicación de multas.

Medidas conservativas

Con el objeto de llevar a cabo esta recopilación, el DNSII podrá ordenar la aposición de sellos y la incautación de los libros de contabilidad y demás documentos relacionados con el giro del negocio del presunto infractor.

Estas medidas podrán ordenarse para ser cumplidas en el lugar en que se encuentren o puedan encontrarse los respectivos libros de contabilidad y documentos, aunque aquél no corresponda al domicilio del presunto infractor.

Para llevar a efecto estas medidas el funcionario encargado de la diligencia podrá recurrir al auxilio de la fuerza pública la que será concedida por el Jefe de Carabineros más inmediato sin más trámite que la exhibición de la resolución que ordena dicha medida,

⁹ *Si la infracción pudiere ser sancionada con multa y pena corporal, el Director podrá, discrecionalmente, interponer la respectiva denuncia o querrela o enviar los antecedentes al TTA para que aplique la multa que*

correspondiere a través del procedimiento administrativo previsto en el artículo anterior.

pudiendo procederse con allanamiento y descerrajamiento si fuere necesario.

Contra la resolución que ordene estas medidas y sin que ello obste a su cumplimiento, podrá ocurrirse ante el juez de letras en lo civil del domicilio del contribuyente, quien resolverá con citación del Jefe del SII del lugar donde se haya cometido la infracción. El fallo que se dicte sólo será apelable en lo devolutivo.

DNSII único legitimado activo por delitos tributarios: Las investigaciones de hechos constitutivos de delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad sólo podrán ser iniciadas por denuncia o querrela del SII. La querrela podrá también ser presentada por el Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del DNSII.

Representación y defensa del Fisco

En las investigaciones penales y en los procesos que se incoen, la representación y defensa del Fisco corresponderá sólo al DNSII, por sí o por medio de mandatario, cuando la denuncia o querrela fuere presentada por el SII, o sólo al Consejo de Defensa del Estado, en su caso. El denunciante o querellante ejercerá los derechos de la víctima, de conformidad al CPP. En los acuerdos preparatorios que celebre, conforme al CPP, no podrán contemplar el pago de una cantidad de dinero inferior al mínimo de la pena pecuniaria, sin perjuicio del pago del impuesto adeudado y los reajustes e intereses penales que procedan de acuerdo al art 53 CT.

Compatibilidad de procedimientos

La circunstancia de haberse iniciado el procedimiento por denuncia administrativa, no será impedimento para que, en los casos de infracciones sancionadas con multa y pena corporal, se interponga querrela o denuncia. En tal caso, el JTA se declarará incompetente para seguir conociendo el asunto en cuanto se haga constar en el proceso respectivo el hecho de haberse acogido a tramitación la querrela o efectuado la denuncia.

La interposición de la acción penal o denuncia administrativa no impedirá al SII proseguir los trámites inherentes a la determinación de los impuestos adeudados; igualmente no inhibirá al JTA para conocer o continuar conociendo y fallar la reclamación correspondiente.

Reglas especiales sobre procedimiento penal tributario

- El Ministerio Público informará al SII de los antecedentes de que tomare conocimiento con ocasión de las investigaciones de delitos comunes y que pudieren relacionarse con los delitos referidos.

- Si no se hubieren proporcionado los antecedentes sobre alguno de esos delitos, el SII los solicitará al fiscal que tuviere a su cargo el caso, con la sola finalidad de decidir si presentará denuncia o interpondrá querrela, o si requerirá que lo haga al Consejo de Defensa del Estado. De rechazarse la solicitud, el SII podrá ocurrir ante el respectivo juez de garantía, quien decidirá la cuestión mediante resolución fundada.

- Cuando el DNSII debiere prestar declaración testimonial en un proceso penal por delito tributario, se aplicará lo dispuesto en los artículos 300 y 301 del CPP.

- Si, en los procedimientos penales que se sigan por los mismos delitos, procediere la *prisión preventiva*, para determinar en su caso la suficiencia de la caución económica que la reemplazará, el tribunal tomará especialmente en consideración el hecho de que el perjuicio fiscal se derive de impuestos sujetos a retención o recargo o de devoluciones de tributos; el monto actualizado, conforme al art 53 CT, de lo evadido o indebidamente obtenido, y la *capacidad económica* que tuviere el imputado.

- Las personas que tengan conocimiento de la comisión de infracciones a las normas tributarias, podrán efectuar la denuncia correspondiente ante la DNSII o DRSII competente. El denunciante no será considerado como parte ni tendrá derecho alguno en razón de su denuncia.

Preguntas:

V. OBLIGACIÓN MATERIAL o DE DAR

19. EL PAGO O SOLUCIÓN. INTRODUCCIÓN.

Deber de pago de deuda tributaria

14.1. PAGOS DE IMPUESTOS, REAJUSTES E INTERESES

a) El pago de los impuestos se hará en TGR en moneda nacional o extranjera, según corresponda de acuerdo al art 18, por medio de dinero efectivo, vale vista, letra bancaria o cheque; el pago se acreditará con el correspondiente recibo, a menos que se trate de impuestos que deban solucionarse por medio de estampillas, papel sellado u otras especies valoradas (art 38).

b) El TGR podrá autorizar el pago de los impuestos mediante tarjetas de débito, tarjetas de crédito u otros medios, siempre que no signifique un costo financiero adicional para el Fisco, limitación que no se aplicará a tarjetas de débito, crédito u otras de igual naturaleza emitidas en el extranjero (art 38).

c) Los contribuyentes podrán igualmente hacer el pago por medio de vales vistas, letras bancarias o cheques extendidos a nombre de la respectiva tesorería y remitidos por carta certificada al tesorero correspondiente, indicando su nombre y dirección (art 39).

Todo error u omisión cometido en el vale vista, en la letra o en el giro del cheque, o el atraso de cualquiera naturaleza que sea, que impida el pago de todo o parte de los impuestos en arcas fiscales dentro del plazo legal, hará incurrir al contribuyente en las sanciones e intereses penales pertinentes por la parte no pagada oportunamente.

Todo vale vista, letra bancaria o cheque con que se pague un impuesto deberá extenderse colocando en su reverso una especificación del impuesto que con él se paga, del período a que corresponda, del número de rol y nombre del contribuyente. Si no se extendieren cumpliendo los requisitos anteriores, el Fisco no será responsable de los daños que su mal uso o extravío irroguen al contribuyente, sin perjuicio de la responsabilidad personal de los que hagan uso indebido de ellos (art. 40).

Las letras bancarias dadas en pago de impuestos deberán girarse "a la orden" de la TGR respectiva. Los vales vista y los cheques, en su caso,

deberán extenderse nominativamente o "a la orden" de la TGR correspondiente. En todo caso, dichos documentos sólo podrán cobrarse mediante su depósito en la cuenta bancaria de la TGR (art. 41).

d) En caso que el pago se haga por carta certificada, los impuestos se entenderán pagados el día en que la oficina de correos reciba dicha carta para su despacho (será necesario enviar la carta certificada con tres días de anticipación, a lo menos, al vencimiento del plazo).

e) Corresponderá al DNSII autorizar los procedimientos por sistemas tecnológicos a través de los cuales se pueda realizar la declaración y pago de los impuestos que deban declararse y pagarse simultáneamente.

f) Quien recibe el pago de tributos: Mediante convenios celebrados con el TGR, éste podrá facultar al Banco del Estado de Chile, a los bancos comerciales y a otras instituciones, para recibir de los contribuyentes el pago de cualquier impuesto, contribución o gravamen en general, con sus correspondientes recargos legales, aun cuando se efectúe fuera de los plazos legales de vencimiento.

g) Como debe o puede pagarse a efectos de extinguir la deuda tributaria (hasta el monto de la cantidad enterada):

- Puede pagarse fuera de plazo (con reajustes e intereses penales y multas);

- Puede pagarse parcialmente; la TGR no podrá negarse a recibir el pago de un impuesto por adeudarse uno o más períodos del mismo.

En los casos que el contribuyente pague cantidades inferiores a lo efectivamente adeudado, por concepto de impuestos y recargos se considerarán como abonos a la deuda, fraccionándose el impuesto o gravamen y liquidándose los reajustes, intereses y multas sobre la parte cancelada, procediéndose a su ingreso definitivo en arcas fiscales (art. 50).

- Debe pagarse la totalidad de las cantidades incluidas en los respectivos boletines, giros y órdenes;

- Si el tributo debe legalmente enterarse por cuotas el pago abarcará la totalidad de la cuota correspondiente.

Preguntas:

19.2. PRUEBA DE PAGO DE UN IMPUESTO:

- Salvo disposición en contrario, en los casos en que se exija comprobar el pago de un impuesto, se entenderá cumplida esta obligación con la exhibición del respectivo recibo o del certificado de exención, o demostrándose en igual forma estar al día en el

cumplimiento de un convenio de pago celebrado con la TGR. El DRSII podrá autorizar, en casos calificados, se omita el cumplimiento de la obligación, siempre que el interesado caucione suficientemente el interés fiscal. No procederá esta caución cuando el DRSII pueda verificar el pago de los impuestos de la información entregada a la TGR (art. 92).

- El recibo de pago del tributo no acreditará por sí solo que el contribuyente está al día en el cumplimiento de la obligación tributaria respectiva (art. 48).

- Los pagos parciales, no acreditarán por sí solos que el contribuyente se encuentra al día en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, ni suspenderán los procedimientos de ejecución y apremio sobre el saldo insoluto de la deuda (art. 50).

- Si se tratare de documentos o inscripciones en registros públicos, bastará exhibir el correspondiente comprobante de pago al funcionario que deba autorizarlos, quien dejará constancia de su fecha y número, y de la Tesorería o entidad a la cual se hizo el pago.

- Los tres últimos recibos de pago de un determinado impuesto no hará presumir el pago de períodos o cuotas anteriores (art. 49)

Preguntas:

19.3. REAJUSTES, INTERESES PENALES, INTERESES MORATORIOS

a) Reajustes:

Todo impuesto que no se pague dentro del plazo legal se reajustará en el mismo porcentaje de aumento que haya experimentado el IPC en el período comprendido entre el último día del segundo mes que precede al de su vencimiento y el último día del segundo mes que precede al de su pago (art. 53).

Los impuestos pagados fuera de plazo, pero dentro del mismo mes calendario de su vencimiento, no serán objeto de reajuste.

b) Intereses moratorios.

- Todo interés moratorio se aplicará con la tasa vigente al momento del pago, cualquiera que fuere la fecha en que hubieren ocurrido los hechos gravados (art 3 - art. 54).

- El SII liquidará los impuestos de los contribuyentes que no presentaren declaración estando obligados a hacerlo, o a los cuales se les determinaren diferencias de impuestos. En este caso, el contribuyente que enterare en arcas fiscales el impuesto así determinado,

dentro del plazo de 90 días contados desde la fecha de liquidación, pagará el interés moratorio calculado solamente hasta dicha fecha (art. 54).

c) Intereses penales:

El contribuyente estará afecto a un interés penal del 1,5% mensual por cada mes o fracción de mes, en caso de mora en el pago del todo o de la parte que adeudare de cualquier clase de impuestos. Este interés se calculará sobre valores reajustados.

El monto de los intereses así determinados, no estará afecto a ningún recargo.

- No procederá el reajuste ni intereses penales cuando el atraso en el pago se haya debido a causa imputable a los SII o a TGR, lo cual deberá ser declarado por el respectivo DRSII o el Tesorero Provincial, en su caso.

- En caso de convenios de pago, cada cuota constituye un abono a los impuestos adeudados y, en consecuencia, las cuotas pagadas no seguirán devengando intereses ni serán susceptibles de reajuste.

Preguntas:

19.4. CONDONACIÓN PARCIAL O TOTALMENTE LOS INTERESES PENALES (ART. 56). Actualizar

- El DRSII podrá condonar parcial o totalmente los intereses penales cuando, resultando impuestos adeudados en virtud de una determinación de oficio practicada por el SII, a través de una liquidación, reliquidación o giro, el contribuyente o el responsable del impuesto probare que ha procedido con antecedentes que hagan excusable la omisión en que hubiere incurrido.

- Procederá también la condonación de intereses penales cuando, tratándose de impuestos sujetos a declaración, el contribuyente o el responsable de los mismos, voluntariamente, formule una declaración omitida o presentare una declaración complementaria que arroje mayores impuestos y probare que ha procedido con antecedentes que hagan excusable la omisión en que hubiere incurrido

- En los casos en que el SII incurriere en error al girar un impuesto, el DRSII deberá condonar totalmente los intereses hasta el último día del mes en que se cursare el giro definitivo.

- El DRSII podrá, a su juicio, condonar la totalidad de los intereses penales que se hubieren originado por causa no imputable al contribuyente (art. 56).

Art. 106. Las sanciones pecuniarias podrán ser remitidas, rebajadas o suspendidas, a juicio exclusivo del Director Regional si el contribuyente probare que ha procedido con antecedentes que hagan excusable la acción u omisión en que hubiere incurrido o si el implicado se ha denunciado y confesado la infracción y sus circunstancias. / Sin perjuicio de lo anterior, el Director Regional podrá anular las denuncias notificadas por infracciones que no constituyan amenazas para el interés fiscal u omitir los giros de las multas que se apliquen en estos casos, de acuerdo a normas o criterios de general aplicación que fije el Director.

Preguntas:

19.5. RÉGIMEN DE LOS INTERESES MORATORIOS

Todo tributo que no se pague dentro del plazo legal se reajustará en el mismo porcentaje de aumento que haya experimentado el IPC en el período comprendido entre el último día del segundo mes que precede al de su vencimiento y el último día del segundo mes que precede al de su pago. Los impuestos pagados fuera de plazo, pero dentro del mismo mes calendario de su vencimiento, no serán objeto de reajuste. El contribuyente estará afecto, además, a un interés penal del 1,5% mensual por cada mes o fracción de mes, en caso de mora en el pago del todo o de la parte que adeudare de cualquier clase de tributo. Este interés se calculará sobre los valores reajustados en la forma señalada. El monto de los intereses así determinados no estará afecto a ningún recargo.

Los contribuyentes que no presenten o presenten tardíamente su declaración y/o pago de impuestos, estando obligados a hacerlo, o a los cuales se les determinaren diferencias de impuestos, el SII les practicará una liquidación en la cual se dejará constancia de las partidas no comprendidas en su declaración o liquidación anterior, se indique el monto de los tributos

adeudados, reajustes e intereses por mora y, si procede, de las multas¹⁰. La tasa del interés moratorio será la que rija al momento del pago de la deuda a que ellos accedan, cualquiera que fuere la fecha en que hubieren ocurrido los hechos gravados (art 3°).

¹⁰ En el caso de quiebra del contribuyente, el SII podrá, asimismo, girar de inmediato y sin otro trámite previo, todos los impuestos adeudados por el fallido, sin perjuicio de la verificación que deberá efectuar el Fisco en conformidad con las normas generales. / Las sumas que un contribuyente deba legalmente reintegrar, correspondientes a cantidades respecto de las cuales

Todo interés moratorio se aplicará con la tasa vigente al momento del pago, conforme a lo dispuesto en el artículo 3° (art. 55).

Sin embargo, en caso de convenios de pago, cada cuota constituye un abono a los impuestos adeudados y, en consecuencia, las cuotas pagadas no seguirán devengando intereses ni serán susceptibles de reajuste (Art 8°, b).

El DRSII podrá ampliar el plazo para la presentación de las declaraciones siempre que a su juicio exclusivo existan razones fundadas para ello, y dejará constancia escrita de la prórroga y de su fundamento, dicha prórroga no serán concedidas por más de cuatro meses, salvo que el contribuyente se encuentre en el extranjero y las declaraciones se refieran al impuesto a la renta. Dichas ampliaciones no remitirá la obligación de pago de impuestos con reajustes e intereses penales (art. 31). Los tributos, reajustes, intereses y sanciones deberán ser ingresados al Fisco mediante giros que se efectuarán y procesarán por el SII (art 37).

El contribuyente que enterare en arcas fiscales el impuesto determinado en la forma expresada en el artículo 24, dentro del plazo de noventa días contado desde la fecha de la liquidación, pagará el interés moratorio calculado solamente hasta dicha fecha (art 54).

No procederá el reajuste ni se devengarán los intereses penales cuando el atraso en el cargo se haya debido a causa imputable a los SII o ST, lo cual deberá ser declarado por el respectivo DRSII o Tesorero Provincial, en su caso (art. 53).

Condonación -de intereses moratorios- voluntaria o imperativa del SII

La condonación parcial o total de intereses penales sólo podrá ser otorgada por el DRSII cuando, resultando impuestos adeudados en virtud de una determinación de oficio practicada por el SII, a través de una liquidación, reliquidación o giro, el contribuyente o el responsable del impuesto probare que ha procedido con antecedentes que hagan excusable la omisión en que hubiere incurrido. Procederá también la condonación de intereses penales cuando, tratándose de impuestos sujetos a

haya obtenido devolución o imputación, serán consideradas como impuestos sujetos a retención para los efectos de su determinación, reajustes, intereses y sanciones que procedan, y para la aplicación de lo dispuesto en la primera parte del inciso anterior.

declaración, el contribuyente o el responsable de los mismos, voluntariamente, formulare una declaración omitida o presentare una declaración complementaria que arroje mayores impuestos y probare que ha procedido con antecedentes que hagan excusable la omisión en que hubiere incurrido. En los casos en que el Servicio incurriere en error al girar un impuesto, el DRSII deberá condonar totalmente los intereses hasta el último día del mes en que se cursare el giro definitivo. El DRSII podrá, a su juicio, condonar la totalidad de los intereses penales que se hubieren originado por causa no imputable al contribuyente (art. 56).

El DRSII puede condonar total o parcialmente los intereses penales por la mora en el pago de los impuestos, en los casos expresamente autorizados por la ley.

La condonación de intereses o sanciones podrá ser total, si el SII incurriere en error al determinar un impuesto, o cuando, a juicio del DRSII, dichos intereses o sanciones se hubieren originado por causa no imputable al contribuyente (art. 6 B N° 4).

Preguntas:

19.6. DEVOLUCIÓN DE CANTIDADES PAGADAS INDEBIDAMENTE O EN EXCESO.

Art 51¹¹

- El contribuyente puede solicitar cantidades pagadas indebidamente o en exceso.
- Cuando los contribuyentes no ejerciten el derecho a solicitar la devolución de las cantidades que corresponden a pagos indebidos o en exceso de lo adeudado a título de impuestos, las Tesorerías procederán a ingresar dichas cantidades como pagos provisionales de impuestos. Para estos fines, bastará que el contribuyente acompañe a la Tesorería una copia autorizada de la resolución del SII en la cual conste que tales cantidades pueden ser imputadas en virtud de las causales ya indicadas.
- Igualmente las *Tesorerías* acreditarán a petición de los contribuyentes y de acuerdo con la norma anterior, una parte o el total de lo que el Fisco les adeude a cualquier otro título. En este caso, la respectiva orden de pago de Tesorería servirá de suficiente certificado para los efectos de hacer efectiva la imputación.
- Las cantidades que correspondan a pagos indebidos o en exceso, a título de impuestos, podrán ser

imputadas de oficio por el SII al pago de cualquier impuesto del mismo período cuyo pago se encuentre pendiente, en los casos que se dicte una ley que modifique la base imponible o los elementos necesarios para determinar un tributo y ella dé lugar a la rectificación de las declaraciones presentadas por contribuyentes. La imputación podrá efectuarse con la sola emisión de las notas de créditos que extienda el SII.

Peticiones administrativas. Dentro del plazo de 3 años, contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento, deberán efectuarse *mediante peticiones y no mediante reclamos*, las solicitudes de devolución de impuestos cuyo fundamento sea (art. 126):

- a) Corregir errores propios del contribuyente.
- b) Obtener la restitución de sumas pagadas doblemente, en exceso o indebidamente a título de impuestos, reajustes, intereses y multas. En los casos de pagos provenientes de una liquidación o giro, de los cuales se haya reclamado oportunamente, sólo procederá devolver las cantidades que se determinen en el fallo respectivo. Si no se hubiere reclamado no procederá devolución alguna, salvo que el pago se hubiere originado por un error manifiesto de la liquidación o giro.
- c) La restitución de tributos que ordenen leyes de fomento o que establecen franquicias tributarias.
- d) Peticiones de devolución de tributos o de cantidades que se asimilen a éstos, que, encontrándose dentro del plazo legal que se establece a continuación, sean consideradas fuera de plazo de acuerdo a las normas especiales que las regulen.

Reglas. Devolución e Imputación de pago indebido o en exceso.

Casos de devolución

- Por sentencia judicial.
- Por error manifiesto del SII en la liquidación o giro.
- Pagos indebidos o en exceso de lo adeudado, cuyos fundamentos sean errores propios del contribuyente, sumas pagadas doblemente o en exceso, restitución que ordenen leyes que establecen franquicias o de fomento, pagos de impuestos fuera de plazo.

Devolución. Corresponde al DRSII disponer en las resoluciones que se dicten en conformidad a lo dispuesto en N° 5° (por los **vicios o errores manifiestos en que se haya incurrido en las**

¹¹ Art 52. Los cesionarios de créditos fiscales no tendrán derecho a solicitar la aplicación de las normas del art 51.

liquidaciones o giros de impuestos) y N° 6° (**cumplimiento administrativo de las sentencias dictadas por los TTA**)¹² de la Letra B, art. 6°, la devolución y pago de las sumas solucionadas indebidamente o en exceso a título de impuestos, reajustes, intereses, sanciones o costas. Estas resoluciones se remitirán a la CGR para su toma de razón (art. 6° B N°9).

Podrá solicitarse -y reclamarse de la resolución administrativa- que deniegue cualquiera de las peticiones a que se refiere el art 126 (solicitud de devolución de pagos indebidos o en exceso de lo adeudado, cuyos fundamentos sean errores propios del contribuyente, sumas pagadas doblemente o en exceso, restitución que ordenen leyes que establecen franquicias o de fomento, pagos de impuestos fuera de plazo).

Imputación. Corresponde al DRSII ordenar, a petición de los contribuyentes, que se imputen al pago de sus impuestos, o contribuciones de cualquiera especie las cantidades que les deban ser devueltas por pagos en exceso de lo adeudado o no debido por ellos. La resolución que se dicte se remitirá a la CGR para su toma de razón (art. 6° B N°8).

Imputación (como PPM).

Artículo 51. Cuando los contribuyentes no ejerciten el derecho a solicitar la devolución de las cantidades que corresponden a **pagos indebidos o en exceso de lo adeudado** a título de impuestos, las Tesorerías procederán a ingresar dichas cantidades como pagos provisionales de impuestos. Para estos fines, bastará que el contribuyente acompañe a la Tesorería una copia autorizada de la resolución del SII en la cual conste que tales cantidades pueden ser imputadas en virtud de las causales ya indicadas.

Igualmente las Tesorerías acreditarán a petición de los contribuyentes y de acuerdo con la norma del inciso anterior, una parte o el total de lo que el Fisco les adeude a cualquier otro título. En este caso, la respectiva orden de pago de tesorería servirá de suficiente certificado para los efectos de hacer efectiva la imputación.

Para estos efectos, las Tesorerías provinciales girarán las sumas necesarias para reponer a los tesoreros comunales las cantidades que les falten en caja por el otorgamiento o la recepción de dichos documentos. En todo caso, las Tesorerías efectuarán los descargos necesarios en las cuentas municipales y otras que hubieren recibido abonos en razón de pagos indebidos o en exceso, ingresando éstos a las cuentas presupuestarias respectivas.

Las cantidades que correspondan a pagos indebidos o en exceso, a título de impuestos, podrán ser imputados de oficio por el SII a la cancelación de cualquier impuesto del mismo período cuyo pago se encuentre, en los casos que se dicte una ley que modifique la base imponible o los elementos necesarios para determinar un tributo y ella dé lugar a la certificación de las declaraciones ya presentadas por los contribuyentes.

La imputación podrá efectuarse con la sola emisión de las notas de créditos que extienda dicho Servicio.

Artículo 52. Los cesionarios de créditos fiscales no tendrán derecho a solicitar la aplicación de las normas del artículo 51.

En todo caso, los recibos o vales otorgados por Tesorería en virtud de los artículos 50 y 51, serán nominativos y los valores respectivos no devengarán intereses.

Art. 57. Toda suma que se ordene devolver o imputar por los SII o de Tesorería por haber sido ingresada en arcas fiscales indebidamente, en exceso, o doblemente, a título de impuestos o cantidades que se asimilen a estos, reajustes, intereses o sanciones, se **restituirá o imputará** reajustada en el mismo porcentaje de variación que haya experimentado el IPC en el período comprendido entre el último día del segundo mes que precede al de su ingreso en arcas fiscales y el último día del segundo mes anterior a la fecha en que la Tesorería efectúe el **pago o imputación**, según el caso. Asimismo, cuando los tributos, reajustes, intereses y sanciones se hayan debido pagar en virtud de una reliquidación o de una liquidación de oficio practicada por el SII y reclamada por el contribuyente, serán **devueltos**, además, con intereses del medio por ciento mensual

¹² 5° Resolver administrativamente todos los asuntos de carácter tributario que se promuevan, incluso corregir de oficio, en cualquier tiempo, los vicios o errores manifiestos en que se haya incurrido en las liquidaciones o giros de impuestos. / Sin embargo, el DRSII no podrá resolver peticiones

administrativas que contengan las mismas pretensiones planteadas previamente por el contribuyente en sede jurisdiccional.

6°. Disponer el cumplimiento administrativo de las sentencias dictadas por los Tribunales Tributarios y Aduaneros, que incidan en materias de su competencia.

por cada mes completo, contado desde su entero en arcas fiscales. Sin perjuicio de lo anterior, Tesorería podrá devolver de oficio las contribuciones de bienes raíces pagadas doblemente por el contribuyente.

Art. 58. Los reajustes o intereses que deba pagar o imputar el Fisco se liquidarán por el Servicio y la Tesorería correspondiente a la fecha de efectuar su devolución o imputación, según el caso, de conformidad a la resolución respectiva.

Art. 126. No constituirán reclamo las peticiones de devolución de impuestos cuyo fundamento sea:

2° Obtener la restitución de **sumas pagadas doblemente, en exceso o indebidamente** a título de impuestos, reajustes, intereses y multas.

Con todo, en los casos de pagos provenientes de una liquidación o giro, de los cuales se haya **reclamado** oportunamente, sólo procederá devolver las cantidades que se determinen en el fallo respectivo. Si no se hubiere reclamado no procederá **devolución** alguna, salvo que el pago se hubiere originado por un **error manifiesto de la liquidación o giro**.

3° La restitución de tributos que ordenen leyes de fomento o que establecen franquicias tributarias.

A lo dispuesto en este número se sujetarán también las peticiones de devolución de tributos o de cantidades que se asimilen a éstos, que, encontrándose dentro del plazo legal que establece este artículo, sean consideradas fuera de plazo de acuerdo a las normas especiales que las regulen.

Las peticiones a que se refieren los números precedentes deberán presentarse dentro del plazo de tres años contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento.

Artículo 127. Cuando el Servicio proceda a reliquidar un impuesto, el interesado que reclame contra la nueva liquidación dentro del plazo que corresponda de conformidad al artículo 124, tendrá además derecho a solicitar, dentro del mismo plazo, y conjuntamente con la reclamación, la rectificación de cualquier error de que adolecieren las declaraciones o pagos de impuestos correspondientes al período reliquidado.

Se entenderá por período reliquidado para el efecto del inciso anterior, el conjunto de todos los años tributarios o de todo el espacio de tiempo que comprenda la revisión practicada por el Servicio.

La reclamación del contribuyente en que haga uso del derecho que le confiere el inciso 1° **no dará lugar, en caso alguno, a devolución de impuestos, sino que a la compensación** de las cantidades que se determinen en su contra.

Artículo 128. Las sumas que un contribuyente haya **trasladado o recargado indebidamente o en exceso**, por concepto de impuestos, deberán ser enteradas en arcas fiscales, no pudiendo disponerse su devolución sino en los casos en que se acredite fehacientemente, a juicio exclusivo del DRSII, haberse restituido dichas sumas a las personas que efectivamente soportaron el gravamen indebido.

Reajuste e interés en caso de devolución o imputación (arts. 57 y 58).

- Toda suma que se ordene devolver o imputar por el SII o la TGR por haber sido ingresada en arcas fiscales indebidamente, en exceso, o doblemente, a título de impuestos o cantidades que se asimilen a estos, reajustes, intereses o sanciones, se restituirá o imputará reajustada en el mismo porcentaje de variación que haya experimentado el IPC en el período comprendido entre el último día del segundo mes que precede al de su ingreso en arcas fiscales y el último día del segundo mes anterior a la fecha en que la Tesorería efectúe el pago o imputación, según el caso.

- Asimismo, cuando los tributos, reajustes, intereses y sanciones se hayan debido pagar en virtud de una reliquidación o de una liquidación de oficio practicada por el SII y reclamada por el contribuyente, serán devueltos, además, con intereses del 0,5% mensual por cada mes completo, contado desde su entero en arcas fiscales.

- Sin perjuicio de lo anterior, Tesorería podrá devolver de oficio las contribuciones de bienes raíces pagadas doblemente por el contribuyente.

- Los reajustes o intereses que deba pagar o imputar el Fisco se liquidarán por el SII y la Tesorería a la fecha de efectuar su devolución o imputación, según el caso, de conformidad a la resolución respectiva.

Reajustes e intereses en caso de devolución o imputación

Deben devolverse y pagarse las sumas solucionadas indebidamente o en exceso a título de impuestos, reajustes, intereses, sanciones o costas, en virtud de una resolución judicial (art. 6 B N° 9), lo cual debe hacer cumplir el DRSII. Estas resoluciones se remitirán a la CGR para su toma de razón.

Toda suma que se ordene devolver o imputar por los SII o Servicio de Tesorería por haber sido ingresada en arcas fiscales indebidamente, en exceso, o doblemente, a título de impuestos o cantidades que se asimilen a estos, reajustes, intereses o sanciones, se restituirá o imputará reajustada en el mismo porcentaje de variación que haya experimentado el IPC en el período comprendido entre el último día del 2º mes que precede al de su ingreso en arcas fiscales y el último día del 2º mes anterior a la fecha en que la Tesorería efectúe el pago o imputación, según el caso. Asimismo, cuando los tributos, reajustes, intereses y sanciones se hayan debido pagar en virtud de una reliquidación o de una liquidación de oficio practicada por el Servicio y reclamada por el contribuyente, serán devueltos, además, con intereses del 0,5% mensual por cada mes completo, contado desde su entero en arcas fiscales. Sin perjuicio de lo anterior, Tesorería podrá devolver de oficio las contribuciones de bienes raíces pagadas doblemente por el contribuyente (art. 57).

Los reajustes o intereses que deba pagar o imputar el Fisco se liquidarán por el Servicio y la Tesorería correspondiente a la fecha de efectuar su devolución o imputación, según el caso, de conformidad a la resolución respectiva (art. 58).

No constituirán reclamo las peticiones de devolución de impuestos cuyo fundamento sea:

- 1º Corregir errores propios del contribuyente.
- 2º Obtener la restitución de sumas pagadas doblemente, en exceso o indebidamente a título de impuestos, reajustes, intereses y multas.

Con todo, en los casos de pagos provenientes de una liquidación o giro, de los cuales se haya reclamado oportunamente, sólo procederá devolver las cantidades que se determinen en el fallo respectivo. Si no se hubiere reclamado no procederá devolución alguna, salvo que el pago se hubiere originado por un error manifiesto de la liquidación o giro.

3º La restitución de tributos que ordenen leyes de fomento o que establecen franquicias tributarias. A lo dispuesto en este número se sujetarán también las peticiones de devolución de tributos o de cantidades que se asimilen a éstos, que, encontrándose dentro del plazo legal que establece este artículo, sean consideradas fuera de plazo de acuerdo a las normas especiales que las regulen. Las peticiones a que se refieren los números precedentes deberán presentarse dentro del plazo de tres años contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento.

Artículo 128. Las sumas que un contribuyente haya trasladado o recargado indebidamente o en exceso, por concepto de impuestos, deberán ser enteradas en arcas fiscales, no pudiendo disponerse su devolución sino en los casos en que se acredite fehacientemente, a juicio exclusivo del Director Regional de Impuestos Internos, haberse restituido dichas sumas a las personas que efectivamente soportaron el gravamen indebido.

Preguntas:

19.7. SUSPENSIÓN DE COBROS DE IMPUESTOS ADEUDADOS (art. 196 N°7 CT).

Los contribuyentes que hayan deducido querrela por haber sido estafados o defraudados en dineros entregados para el pago de impuestos determinados, podrán solicitar al juez de garantía que corresponda la suspensión del cobro judicial de los impuestos respectivos. El tribunal podrá ordenar la suspensión total o parcial del cobro de los impuestos, por un plazo determinado que podrá ser renovado, previo informe del S.T. y siempre que se haya formalizado la investigación. La suspensión cesará de pleno derecho, cuando se dicte sobreseimiento temporal o definitivo o sentencia absolutoria. El tribunal deberá comunicar de inmediato la ocurrencia de cualquiera de estas circunstancias, al S.T., mediante oficio. Decretada la suspensión del cobro judicial no procederá el abandono del procedimiento en el juicio ejecutivo correspondiente, mientras subsista aquélla. Las sumas que en razón de los impuestos adeudados se hayan ingresado en arcas fiscales no darán derecho a devolución alguna. En el caso que los contribuyentes obtengan de cualquier modo la restitución de todo o parte de lo estafado o defraudado, deberán enterarlo en arcas fiscales dentro del mes siguiente al de su percepción. Para todos los efectos legales las sumas a enterar en arcas fiscales se considerarán impuestos sujetos a retención. No será aplicable el art. 197 inciso 2º, a lo dispuesto en este número.

Condonación. La TGR podrá condonar total o parcialmente los intereses y sanciones por la mora en el pago de los impuestos sujetos a la cobranza administrativa y judicial, mediante normas o criterios de general aplicación.

Preguntas:

19.8. DEUDAS TRIBUTARIAS INCOBRABLES.

"El Tesorero General podrá, por resolución fundada, excluir del procedimiento ejecutivo de este Título, aquellas obligaciones tributarias en que por su escaso monto o por otras circunstancias calificadas, no resulte conveniente efectuar la cobranza judicial, resolución que podrá modificar en cualquier momento." 169 inc. 3°.

"Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior, el TGR, por resolución interna, podrá ordenar la exclusión del procedimiento ejecutivo a que se refiere este Título de los contribuyentes que, se encuentren o no demandados, tengan deudas morosas cuyo valor por cada formulario, giro u orden, no exceda del 50% de una UTM vigente a la fecha de la mencionada resolución." 169 inc. 4°.

El TGR podrá declarar incobrables los impuestos o contribuciones morosos que se hubieren girado, que correspondan a las deudas enumeradas a continuación, con la siguiente limitación de montos: La declaración de incobrabilidad sólo podrá efectuarse por aquella parte que no exceda, en los impuestos mensuales o esporádicos, de 50 UTM por cada período o impuesto; y en los impuestos anuales, en aquella parte que no exceda a 120 UTM por cada período.

- a. Las deudas semestrales de monto no superior a 0,1 UTM, siempre que hubiere transcurrido más de un semestre desde la fecha en que se hubieren hecho exigibles.
- b. Las de un monto superior a 0,1 UTM, siempre que reúnan los siguientes requisitos:
 - Que hayan transcurrido dos años desde la fecha en que se hayan hecho exigibles;
 - Que se haya practicado judicialmente el requerimiento de pago del deudor, y
 - Que no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.
- c. Las de aquellos contribuyentes cuya insolvencia haya sido debidamente comprobada.
- d. Las de los contribuyentes fallidos que queden impagos una vez liquidados totalmente los bienes.
- e. Las de los contribuyentes que hayan fallecido sin dejar bienes.
- f. Las de los contribuyentes que se encuentren ausentes del país tres o más años, siempre que no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

g. Las deudas por impuestos territoriales, que no alcancen a ser pagadas con el precio obtenido en subasta pública del predio correspondiente.

h. Las que correspondan a contribuyentes que hayan deducido querrela por haber sido estafados o defraudados en dineros entregados para el pago de impuestos determinados, y siempre que se haya condenado a los culpables por sentencia que se encuentre ejecutoriada o se haya decretado a su respecto la suspensión condicional del procedimiento.

(197) El TGR declarará la incobrabilidad de los impuestos y contribuciones morosos indicados, de acuerdo con los antecedentes proporcionados por el Departamento de Cobranza del S.T., y procederá a la eliminación de los giros u órdenes respectivos. La nómina de deudores incobrables se remitirá a la CGR. No obstante ello, la Tesorería Regional o Provincial podrá revalidar las deudas en caso de ser habido el deudor o de encontrarse bienes suficientes en su dominio. Transcurrido el plazo de tres años a que se refieren los artículos 200 y 201, prescribirá, en todo caso, la acción del Fisco.

Preguntas:

19.9. PRESCRIPCIÓN EXTINTIVA DE ACCIONES DE COBRO (ARTS. 201 202).

a) El SII podrá, dentro del término de **3 años** contado **desde** la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago:

- Liquidar un impuesto,
- Revisar cualquiera deficiencia en su liquidación y
- Girar los impuestos.

El plazo señalado se ampliará a **6 años** para la revisión de impuestos sujetos a declaración, *cuando ésta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa*. Para estos efectos constituyen impuestos sujetos a declaración aquellos que deban ser pagados previa declaración del contribuyente o del responsable del impuesto.

Los plazos anteriores se entenderán aumentados por el término de **tres meses** desde que se cite al contribuyente, de conformidad al art 63 o a otras disposiciones que establezcan el trámite de la citación para determinar o reliquidar un impuesto respecto de los impuestos derivados de las operaciones que se indiquen determinadamente en la citación. Si se prorroga el plazo conferido al contribuyente en la citación respectiva se entenderán igualmente

aumentados, en los mismos términos, los plazos señalados anteriormente.

Si se requiere al contribuyente en los términos del inciso tercero del artículo 63, los plazos señalados se aumentarán en un mes.

b) En los plazos señalados y computados en la misma forma prescribirá la acción del SII para perseguir las sanciones pecuniarias que accedan a los impuestos adeudados.

c) En los plazos señalados y computados en la misma forma prescribirá la acción del Fisco para perseguir el pago de los impuestos, intereses, sanciones y demás recargos.

d) Las acciones para perseguir las sanciones de carácter pecuniario y otras que no accedan al pago de un impuesto prescribirán en 3 años contados desde la fecha en que se cometió la infracción.

Interrupción de la prescripción.

Los plazos de prescripción se interrumpirán:

1. Desde que intervenga reconocimiento u obligación escrita. En este caso, a la prescripción indicada en el CT sucederá la de largo tiempo del art 2515 del Código Civil (“Art. 2515. Este tiempo es en general de tres años para las acciones ejecutivas y de cinco para las ordinarias”).
2. Desde que intervenga notificación administrativa de un giro o liquidación. Con la interrupción, empezará a correr un nuevo término que será de tres años, el cual sólo se interrumpirá por el reconocimiento u obligación escrita o por requerimiento judicial.
3. Desde que intervenga requerimiento judicial. Decretada la suspensión del cobro judicial a que se refiere el art. 147 (el DRSII puede decretar la suspensión del cobro de los impuestos girados antes de la interposición de una acción de reclamación), no procederá el abandono de la instancia en el juicio ejecutivo correspondiente mientras subsista aquélla.

Suspensión de la prescripción.

Los plazos de prescripción se suspenderán durante el período en que el SII esté impedido, de acuerdo a lo dispuesto en el art 24 inc. 2 (por la presentación de una acción de reclamación), de girar la totalidad o parte de los impuestos comprendidos en una

liquidación cuyas partidas o elementos hayan sido objeto de una reclamación tributaria.

Preguntas:

IV. POTESTAD DE LIQUIDACION Y GIRO DE IMPUESTOS

20. Introducción.

> **Liquidaciones:** *Constituye el acto por el cual el SII determina el impuesto que adeuda el contribuyente, ya sea porque a su juicio no determinó la obligación tributaria estando obligado a hacerlo, o bien porque el organismo considera que el impuesto declarado no corresponde a la cuantificación del hecho gravado.*

> **Giros:** *Corresponde a la orden dirigida al contribuyente para pagar un impuesto o una multa, previamente determinados. Si hay liquidación y giro, sólo podrá reclamarse del último si no se conforma con la liquidación que le haya servido de antecedente.*

20.1. EXAMEN y FISCALIZACIÓN. REVISIÓN DE LAS DECLARACIONES DE LOS CONTRIBUYENTE (ART. 59).

Dentro de los plazos de prescripción, el SII podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes. Cuando se inicie una fiscalización mediante requerimiento de antecedentes que deban ser presentados al SII por el contribuyente, se dispondrá del plazo fatal de nueve meses, contado desde que el funcionario a cargo de la fiscalización certifique que todos los antecedentes solicitados han sido puestos a su disposición *para*, alternativamente: *citar* (a efectos del art 63), *liquidar o formular giros*.

El plazo señalado se ampliará a doce meses, en los siguientes casos:

- Cuando se efectúe una fiscalización en materia de precios de transferencia.
- Cuando se deba determinar la renta líquida imponible de contribuyentes con ventas o ingresos superiores a 5.000 UTM.
- Cuando se revisen los efectos tributarios de procesos de reorganización empresarial.
- Cuando se revise la contabilización de operaciones entre empresas relacionadas.

No se aplicarán los plazos indicados en los casos en que se requiera información a alguna

autoridad extranjera ni en aquéllos relacionados con un proceso de recopilación de antecedentes a que se refiere el art 161 N° 10 (infracciones muy graves).

El SII dispondrá de un plazo de doce meses, desde la fecha de la solicitud, para fiscalizar y resolver las peticiones de devolución relacionadas con absorciones de pérdidas.

Explique: *De qué se trata el procedimiento de revisión de las declaraciones de los contribuyentes, efectos y limitaciones.*

20.2. LIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO POR PARTE DEL SII¹³

"La liquidación del SII es la determinación de impuestos adeudados hecha por el SII, que considera el valor neto, reajustes, intereses y multas. Se emite y notifica al contribuyente una vez que se han cumplido los trámites de Citación y/o Tasación, dejando establecido que se agotaron todas las instancias para requerir antecedentes del contribuyente."

En caso que el contribuyente no presente declaración, el SII puede liquidar los impuestos citando, tasando y haciendo uso de los antecedentes con que cuenta.

- Si un contribuyente no presentare declaración, estando obligado a hacerlo, el SII, previos los trámites establecidos en los art 63 y 64 (citación y tasación), podrá fijar los impuestos que adeude con el solo mérito de los antecedentes de que disponga (art. 22).

- A los contribuyentes que no presentaren declaración estando obligados a hacerlo, o a los cuales se les determinaren diferencias de impuestos, el SII les practicará una liquidación en la cual se dejará constancia de las partidas no comprendidas en su declaración o liquidación anterior. En la misma liquidación deberá indicarse el monto de los tributos adeudados y, cuando proceda, el monto de las multas en que haya incurrido el contribuyente por atraso en

¹³ Liquidación del impuesto territorial (arts. 43-46). La DRSII estará obligada a comunicar con un mes de anticipación, a lo menos, a la fecha inicial del período de pago del impuesto territorial, la circunstancia de haberse modificado la tasa o de haberse alterado el avalúo por reajustes automáticos. La comunicación se hará mediante la publicación de tres avisos, a lo menos, en un periódico de los de mayor circulación de la ciudad cabecera de la provincia respectiva, debiendo indicarse en el aviso el porcentaje o monto en que dicha contribución se haya modificado. En la misma época señalada en el art 43, el SII remitirá a los contribuyentes un aviso que contenga el nombre del propietario, la ubicación o nombre del bien raíz,

el número de rol que corresponda, el monto del avalúo imponible y del impuesto. Estos avisos se remitirán a la dirección correspondiente al inmueble que motiva el impuesto, o al domicilio que para estos efectos el propietario haya registrado en el SII y, a falta de éste, al domicilio del propietario que figure registrado en el SII. La falta de publicación de los avisos indicados en los artículos anteriores o el extravío de ellos no liberará al contribuyente del oportuno cumplimiento de sus obligaciones.

presentar su declaración y los reajustes e intereses¹⁴ por mora en el pago (art. 24)¹⁵.

Esta liquidación es reclamable ante el TTA. En el caso de quiebra del contribuyente, el SII podrá girar de inmediato y sin trámite previo, todos los impuestos adeudados por el fallido, sin perjuicio de la verificación que deberá efectuar el Fisco en conformidad con las normas generales.

- Las liquidaciones efectuadas por el SII tienen carácter de provisional mientras no se cumplan los plazos de prescripción, salvo en aquellos puntos o materias comprendidos expresa y determinadamente en un pronunciamiento jurisdiccional o en una revisión sobre la cual se haya pronunciado el DRSII, o a petición del contribuyente tratándose de términos de giro. En tales casos, la liquidación se estimará como definitiva para todos los efectos legales, sin perjuicio del derecho de reclamación del contribuyente (art. 25).

Explique: Qué es y cómo se efectúa la liquidación de impuestos por parte del SII a los contribuyentes.

A. LIQUIDACIÓN DE OTROS CARGOS PERTENECIENTES A LA DEUDA TRIBUTARIA

- Los recargos legales por concepto de reajustes, intereses y multas serán determinados por el SII y también por la TGR (ésta, para los efectos de las compensaciones, para la cobranza administrativa y judicial, respecto de los duplicados o copias de giros).
- Los contribuyentes podrán determinar dichos recargos para el efecto de enterarlos en arcas fiscales conjuntamente con el impuesto. El pago efectuado en esta forma cuando no extinga totalmente la obligación será considerado como un abono a la deuda.
- Las diferencias que por concepto de impuestos y recargos se determinen entre lo pagado y lo efectivamente adeudado, se pondrán en conocimiento del contribuyente mediante un giro. Las fechas indicadas para el pago de dichos giros no constituirán en caso alguno un nuevo plazo de prórroga del establecido para el pago de las deudas respectivas, ni suspenderán los procedimientos de apremio iniciados o los que corresponda iniciar.

El DRSII, podrá de oficio o a petición del contribuyente, enmendar administrativamente

cualquier error manifiesto de cálculo en que pudiera haberse incurrido en la emisión del giro.

Explique: En qué consiste la liquidación de otros cargos adicionales a las deudas tributarias.

20.3. EL GIRO DEL TRIBUTO.

"El giro es una orden de pago de impuestos y/o intereses y multas, que emite y notifica el SII al contribuyente, remitiendo copia al Servicio de Tesorería, organismo encargado de efectuar los cobros respectivos."

Los tributos, reajustes, intereses y sanciones deberán ser ingresados al Fisco mediante giros que se efectuarán y procesarán por el SII, los cuales serán emitidos mediante roles u órdenes de ingreso, salvo los que deban pagarse por medio de timbres o estampillas; los giros no podrán ser complementados, rectificadas, recalculados, actualizados o anulados sino por el organismo emisor, el cual será el único habilitado para emitir los duplicados o copias de los documentos mencionados precedentemente hasta que TGR inicie la cobranza administrativa o judicial. El DNSII dictará las normas administrativas que estime más convenientes para el correcto y expedito giro de los impuestos (art 37).

Explique: Qué es el giro de impuestos.

¹⁴ **Art 3°** La tasa del interés moratorio será la que rija al momento del pago de la deuda a que ellos accedan, cualquiera que fuere la fecha en que hubieren ocurrido los hechos gravados.

¹⁵ Salvo disposición en contrario, los así impuestos determinados y las multas respectivas se girarán transcurrido el plazo de 60 días (art 124 inc. 3°).

LITIGIO FRENTE A OBLIGACION DE DAR

PROCEDIMIENTO

21. PROCEDIMIENTO GENERAL DE LAS RECLAMACIONES

VER: <https://www.tta.cl/index.php/datos-del-tta/procedimientos/tributarios/procedimiento-general-de-reclamaciones-tributarias>

A. **Ámbito del procedimiento (procedimiento de carácter general):**

a) Constituye un **procedimiento tributario de carácter supletorio**, ya que se sujetarán a este procedimiento todas las reclamaciones por aplicación de las normas tributarias, con excepción de los asuntos entregados a procedimientos especiales (art. 123).

b) **Plazo de la acción de reclamación (art.124)**

El reclamo deberá interponerse en el término fatal de *90 días, contado desde la notificación correspondiente*. Si no pudieran aplicarse las reglas precedentes sobre la computación de plazos, éstos se contarán desde la fecha de la resolución, acto o hecho en que la reclamación se funde. Dicho plazo fatal se ampliará a 1 año cuando el contribuyente, de conformidad con lo dispuesto en el art 24 inc. 3°, pague la suma determinada por el SII dentro del plazo de 90 días, contado desde la notificación correspondiente (*solicitud anticipada de giro y pago de impuestos reclamados*).

b) **Los objetos del reclamo.** Reglas. Qué actos administrativos son o no son reclamables.

Actos reclamables.

- Son reclamables la totalidad o algunas de las partidas o elementos de una liquidación, giro, pago o resolución que incida en el pago de un impuesto o en los elementos que sirvan de base para determinarlo, siempre que invoque un interés actual comprometido. En los casos en que hubiere liquidación y giro, no podrá reclamarse de éste, salvo que dicho giro no se conforme a la liquidación que le haya servido de antecedente. Habiendo giro y pago, no podrá reclamarse de este último, sino en cuanto no se conforme al giro.

- Podrá reclamarse de la resolución administrativa que deniegue cualquiera de las peticiones a que se refiere el

art 126 (peticiones de devolución de impuestos - dentro del plazo de 3 años desde la fecha del acto o hecho que le sirve de fundamento- cuyos fundamentos sean errores propios del contribuyente, sumas pagadas doblemente o en exceso, restitución que ordenen leyes que establecen franquicias o de fomento, pagos de impuestos fuera de plazo).

- Podrá reclamarse por este procedimiento por impuestos a la LITE, cuando ya se hubieren pagado o cuando, con anterioridad a la presentación del reclamo por parte del contribuyente, el SII le notifique la liquidación o cobro de tales impuestos.

Exclusiones del objeto del reclamo. Reglas.

- En ningún caso serán reclamables las circulares o instrucciones impartidas por el DNSII o por las DRSII al personal, ni las respuestas dadas por los mismos o por otros funcionarios del SII a las consultas generales o particulares que se les formulen sobre aplicación o interpretación de las leyes tributarias.

- *Tampoco serán reclamables las resoluciones dictadas por el DRSII o por la Dirección Regional sobre materias cuya decisión el CT u otros textos legales entreguen a su juicio exclusivo.*

Acumulación de causas y nuevas liquidaciones (art. 134).

Pendiente el fallo de primera instancia, el DRSII podrá disponer la práctica de nuevas liquidaciones en relación al mismo impuesto que hubiere dado origen a la reclamación. Estas liquidaciones serán reclamables separadamente en conformidad a las reglas generales, sin perjuicio de la acumulación de autos que fuere procedente en conformidad a las normas del CPC. Formulada un reclamo, se entenderán comprendidos en él los impuestos que nazcan de hechos gravados de idéntica naturaleza de aquél que dio origen a los tributos objeto del reclamo y que se devenguen durante el curso de la causa.

Reliquidación por el SII (art. 127).

Quando el SII proceda a reliquidar un impuesto, el interesado que reclame contra la nueva liquidación dentro del plazo legal (art. 124), tendrá además derecho a solicitar, dentro del mismo plazo, y conjuntamente con la reclamación, la rectificación de cualquier error de que adolecieren las declaraciones o pagos de impuestos correspondientes al período reliquidado.

Período reliquidado: está constituido por el conjunto de todos los años tributarios o de todo el espacio de tiempo que comprenda la revisión practicada por el SII.

La reclamación del contribuyente no dará lugar, en caso alguno, a devolución de impuestos, sino que a la *compensación* de las cantidades que se determinen en su contra.

Peticiones administrativas (no posibles de efectuar mediante procedimiento judicial de reclamación). Dentro del plazo de 3 años, contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento, deberán efectuarse *mediante peticiones y no mediante reclamos*, las solicitudes de devolución de impuestos cuyo fundamento sea (art. 126):

- a) Corregir errores propios del contribuyente.
- b) Obtener la restitución de sumas pagadas doblemente, en exceso o indebidamente a título de impuestos, reajustes, intereses y multas. En los casos de pagos provenientes de una liquidación o giro, de los cuales se haya reclamado oportunamente, sólo procederá devolver las cantidades que se determinen en el fallo respectivo. Si no se hubiere reclamado no procederá devolución alguna, salvo que el pago se hubiere originado por un error manifiesto de la liquidación o giro.
- c) La restitución de tributos que ordenen leyes de fomento o que establecen franquicias tributarias.
- d) Peticiones de devolución de tributos o de cantidades que se asimilen a éstos, que, encontrándose dentro del plazo legal que se establece a continuación, sean consideradas fuera de plazo de acuerdo a las normas especiales que las regulen.

- Traslados o recargos indebidos o en exceso (art. 128): Las sumas que un contribuyente haya trasladado o recargado indebidamente o en exceso, por concepto de impuestos, deberán ser enteradas en arcas fiscales, no pudiendo disponerse su devolución sino en los casos en que se acredite fehacientemente, *a juicio exclusivo* del DRSII, haberse restituido dichas sumas a las personas que efectivamente soportaron el gravamen indebido.

d) Formación y curso del procedimiento

- Orden del procedimiento y reserva de los procesos (art. 130): El TTA llevará los autos en la forma ordenada en los arts. 29 y 34 del CPC. Durante la tramitación, sólo las partes podrán imponerse de ellos.

- Plazos (art. 131): Los plazos de días comprenderán sólo días hábiles. No se considerarán inhábiles para tales efectos ni para practicar las actuaciones y notificaciones que procedan, ni para emitir pronunciamientos, los días del feriado judicial a que se

refiere el art 313 del COT, en cuanto todos ellos deban cumplirse por o ante el TTA.

- Normas supletorias de procedimiento (art 148):

En todas aquellas materias no sujetas a disposiciones especiales del CT, se aplicarán en cuanto fueren compatibles con la naturaleza de las reclamaciones, las normas establecidas en el Libro Primero del CPC.

e) Notificación de resoluciones judiciales (art. 131 bis)

- *Las resoluciones que dicte el TTA se notificarán a las partes mediante la publicación de su texto íntegro en el sitio en Internet del Tribunal.* Se dejará testimonio en el expediente y en el sitio en Internet de haberse efectuado la publicación y de su fecha. Los errores u omisiones en dichos testimonios no invalidarán la notificación.

- *Las notificaciones al reclamante de las sentencias definitivas, de las resoluciones que reciben la causa a prueba y de aquellas que declaren inadmisibile un reclamo, pongan término al juicio o hagan imposible su continuación, serán efectuadas por carta certificada.* Del mismo modo, lo serán aquellas que se dirijan a terceros ajenos al juicio, caso en el cual la notificación se entenderá practicada al tercer día contado desde aquél en que la carta fue expedida por el tribunal. Sin perjuicio de lo anterior, dichas resoluciones serán igualmente publicadas en el sitio en Internet. La falta de esa publicación no anulará la notificación.

- *Para efectos de las notificaciones por carta certificada, el reclamante deberá designar, en la primera gestión que realice ante el Tribunal, un domicilio dentro del radio urbano de una localidad ubicada en alguna de las comunas de la Región sobre cuyo territorio aquél ejerce competencia, y esta designación se considerará subsistente mientras no haga otra, aun cuando de hecho cambie su morada. Si se omite efectuar esta designación, el Tribunal dispondrá que ella se realice en un plazo de cinco días, bajo apercibimiento de que estas notificaciones se efectúen en el sitio en Internet del Tribunal.*

- Cualquiera de las partes podrá solicitar para sí el aviso, mediante correo electrónico, del hecho de haber sido notificada de una o más resoluciones. La falta de este aviso no anulará la notificación.

- La **notificación** al SII de la resolución que le confiere traslado del reclamo del contribuyente se efectuará por correo electrónico, a la dirección que el respectivo DRSII deberá registrar ante el TTA de su jurisdicción. La designación de la dirección de correo

electrónico se entenderá vigente mientras no se informe al tribunal de su modificación.

E. Libelo de la reclamación (art. 125), requisitos formales de su contenido:

- Consignar el nombre o razón social, número de RUT, domicilio, profesión u oficio del reclamante y, en su caso, de los representantes y la naturaleza de la representación.
- Precisar sus fundamentos.
- Presentarse acompañada de los documentos en que se funde, excepto aquéllos que por su volumen, naturaleza, ubicación u otras circunstancias, no puedan agregarse a la solicitud.
- Contener, en forma precisa y clara, las peticiones sometidas a consideración del Tribunal.
- Mandato y representación judicial. Sólo podrán actuar las partes por sí o por medio de sus representantes legales o mandatarios. Las partes deberán comparecer en conformidad a las normas establecidas en la ley N° 18.120, salvo que se trate de causas de cuantía inferior a 32 UTM, en cuyo caso podrán comparecer sin patrocinio de abogado (art. 129).

Si no se cumpliera con estos requisitos, el JTA dictará una resolución, ordenando que se subsanen las omisiones en que se hubiere incurrido, dentro del plazo que señale el tribunal, el cual no podrá ser inferior a 3 días, bajo apercibimiento de tener por no presentada la reclamación. Respecto de aquellas causas en que se permita la litigación sin patrocinio de abogado, dicho plazo no podrá ser inferior a 15 días.

F. Contestación (art. 132). Plazo

Del reclamo del contribuyente se conferirá *traslado al SII por el término de 20 días*. La contestación del SII deberá contener una exposición clara de los hechos y fundamentos de derecho en que se apoya, y las peticiones concretas que se someten a la decisión del TTA.

G. Audiencia obligatoria de Conciliación (artículos 132 y 132 bis)

Vencido el plazo para que el SII conteste, el TTA, de oficio o a petición de parte, deberá llamar a las mismas a conciliación de conformidad al artículo 132 bis, citándolas para tales efectos a una audiencia

oral.

En dicha audiencia, el Juez Tributario y Aduanero propondrá las bases de arreglo, sin que las opiniones emitidas con tal propósito lo inhabiliten para seguir conociendo de la causa.

La audiencia de conciliación se desarrollará en forma continua y podrá prolongarse en sesiones sucesivas, hasta su conclusión. Constituirán, para estos efectos, sesiones sucesivas, aquellas que tuvieron lugar en el día siguiente o subsiguiente de funcionamiento ordinario del Tribunal.

La conciliación podrá ser total o parcial.

Por otra parte, vencido el término de prueba, se hayan o no presentado escritos, el TTA, a petición de parte, podrá llamar a las mismas a conciliación de conformidad al artículo 132 bis, citándolas para tales efectos a una audiencia en los términos del inciso segundo.

Contenidos de la conciliación.

(a) Será materia de conciliación el litigio sometido al conocimiento del TTA, incluyendo la existencia de los elementos que determinan la ocurrencia del hecho gravado establecido en la ley; la cuantía o monto del o los impuestos determinados y de los reajustes, intereses o multas; la calificación jurídica de los hechos conforme a los antecedentes aportados en el procedimiento, la ponderación o valoración de las pruebas respectivas y la existencia de vicios o errores manifiestos de legalidad, ya sea de forma o fondo, siempre que todo lo anterior haya sido alegado expresamente por el contribuyente en el reclamo o se trate de casos en que el tribunal pueda pronunciarse de oficio.

(b) En ningún caso la conciliación podrá consistir en la mera disminución del monto del o los impuestos adeudados, salvo cuando ello se funde en la existencia de errores de hecho o de derecho en su determinación, o en antecedentes que permitan concluir que no concurren los elementos del hecho gravado establecido en la ley o cuando los impuestos determinados resulten ser excesivos conforme a los demás antecedentes tenidos a la vista con motivo de la conciliación.

(c) La conciliación tampoco podrá tener por objeto el saneamiento de aquellos vicios de fondo que den lugar a la nulidad del acto administrativo reclamado, ni de los vicios de forma que cumplan con los requisitos a que se refiere el párrafo segundo del N° 8° del art 1° de la ley N° 20.322.

(d) En la o las audiencias de conciliación que se lleven

a cabo, el Servicio, conforme a sus facultades legales, podrá proponer la condonación total o parcial de los intereses penales o multas aplicados, conforme a los criterios generales que fije mediante resolución.

(e) El llamado a conciliación no procederá en los procedimientos reglados en los artículos 4° quinquies, 100 bis, 160 bis, 161 y 165 de este Código; en aquellos que digan relación con hechos respecto de los cuales el Servicio haya ejercido la acción penal, y en los reclamos relacionen con los hechos conocidos en los procedimientos a que se refiere este inciso.

Condición de la conciliación: pronunciamiento del Director del SII

Sobre las bases de arreglo y la conciliación efectuada conforme a los incisos anteriores deberá pronunciarse el Director, quien podrá aceptarla o rechazarla. La decisión del Director, cuando consista en aceptar la conciliación, deberá contener los fundamentos de hecho y de derecho en que se basa, y las condiciones de dicha aceptación. El Director deberá pronunciarse sobre la conciliación dentro de los treinta días siguientes al término de la audiencia, estando facultado para aceptarla o rechazarla total o parcialmente. En caso de no pronunciarse en dicho plazo, se entenderá que rechaza las bases de arreglo y la conciliación.

De la conciliación total o parcial se levantará acta que consignará las especificaciones del arreglo y los antecedentes de hecho y de derecho en que se funda, la cual suscribirán el juez y las partes. Una vez aprobada la conciliación mediante resolución fundada por el TTA, se considerará como sentencia ejecutoriada para todos los efectos legales. Contra la resolución que aprueba la conciliación solo procederá el recurso contemplado en el inciso primero del artículo 182 del Código de Procedimiento Civil.

H. Medidas cautelares (art 137)

- *Cuando las facultades del contribuyente no ofrezcan suficiente garantía o haya motivo racional para creer que procederá a ocultar sus bienes*, el SII podrá impetrar fundadamente la medida cautelar de prohibición de celebrar actos o contratos sobre bienes o derechos específicos del contribuyente. Dicha medida cautelar se limitará a los bienes y derechos suficientes para asegurar los resultados del proceso y se decretará, preferentemente, *sobre bienes y derechos cuyo gravamen no afecte el normal desenvolvimiento del giro del contribuyente*. Esta medida será provisional y

mientras no desaparezca el peligro procurado evitar o se otorgue caución suficiente.

- La solicitud de medida cautelar *se tramitará incidentalmente en ramo separado*; y en contra de la resolución que se pronuncie sobre ella sólo procederán los recursos de reposición y de apelación, dentro del plazo de 5 días contado desde la notificación. Si se interpusieran ambos, deberán serlo conjuntamente, entendiéndose la apelación en subsidio de la reposición. El recurso de apelación se concederá en el solo efecto devolutivo y será tramitado por la CA en cuenta y en forma preferente.

I. Prueba

Auto de prueba: Vencido el plazo, haya o no contestado el SII, el TTA, de oficio o a petición de parte, *deberá recibir la causa a prueba* si hubiere controversia sobre algún hecho substancial y pertinente. La resolución que se dicte al efecto señalará los puntos sobre los cuales deberá recaer la prueba. *En su contra, sólo procederán los recursos de reposición y de apelación, dentro del plazo de 5 días, contado desde la notificación*. De interponerse apelación, deberá hacerse siempre en subsidio de la reposición y procederá en el solo efecto devolutivo. El recurso de apelación se tramitará en cuenta y en forma preferente.

Término probatorio: *será de 20 días y dentro de él se deberá rendir toda la prueba*.

Medios de prueba

- *Testigos*: En los primeros 2 días del probatorio cada parte deberá acompañar una nómina de los testigos (nombre y apellido, domicilio, profesión u oficio). Sólo se examinarán testigos que figuren en dicha nómina. Se admitirá que declaren hasta cuatro testigos por punto de prueba.

- *Oficios*: El TTA dará lugar a la petición de oficios cuando se trate de requerir información pertinente sobre los hechos materia del juicio, debiendo señalarse específicamente el o los hechos sobre los cuales se pide el informe, el que debe ser respondido en plazo máximo de 15 días por el requerido.

- *Peritos*: Los peritos deben informar en 15 días desde la aceptación de su cometido.

- *Absolución de posiciones*: El DNSII, los Subdirectores y los DRSII no tendrán la facultad de absolver posiciones en representación del SII.

- *Los actos o contratos solemnes* sólo podrán ser acreditados por medio de la solemnidad prevista por la ley.
- *Otros medios de prueba:* es admisible, además, cualquier otro medio probatorio apto para producir fe.
- *Limitaciones probatorias del contribuyente.* No serán admisibles los antecedentes que hayan sido solicitados determinada y específicamente por el SII al reclamante en la citación ex art. 63 y que este último no haya acompañado en forma íntegra dentro del plazo legal, aunque el reclamante podrá probar que no los acompañó dentro de plazo señalado por causas que no le hayan sido imputables. El JTA se pronunciará en la sentencia sobre esta inadmisibilidad.
- *Diligencias en otros lugares:* Cuando hayan de practicarse diligencias probatorias fuera del lugar en que se sigue el juicio, o si durante el término de prueba ocurren *entorpecimientos* que imposibiliten la recepción de ésta, el TTA podrá ampliar, por una sola vez, el término probatorio por el número de días que estime necesarios, no excediendo en ningún caso de *diez días*, contados desde la fecha de notificación de la resolución que ordena la ampliación.
- Vencido el término de prueba, y dentro de los diez días siguientes, las partes podrán hacer por escrito las observaciones que el examen de la prueba les sugiera.

Reglas de apreciación de la prueba.

- La prueba será apreciada por el JTA *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. En general, tomará en especial consideración la multiplicidad, gravedad, precisión, concordancia y conexión de las pruebas o antecedentes del proceso que utilice, de manera que el examen conduzca lógicamente a la conclusión que convence al sentenciador.*
- En aquellos casos en que la ley requiera probar mediante contabilidad fidedigna, el juez deberá ponderar preferentemente dicha contabilidad.

J. Recursos contra las resoluciones (I: Reposición)

Las resoluciones que se dicten durante la tramitación del reclamo sólo serán susceptibles del recurso de reposición, con excepción de las siguientes resoluciones judiciales.

- Aquéllas que recibe la causa a prueba (apelación, en subsidio).
- La que se pronuncia acerca de la solicitud de medida cautelar (0 reposición o apelación; y apelación en subsidio de reposición).
- La resolución que declare inadmisibile una reclamación o haga imposible su continuación (apelación, en subsidio).
- Las resoluciones que dispongan aclaraciones, agregaciones o rectificaciones a una sentencia (apelación).
- La sentencia que falle un reclamo (apelación).

El recurso de reposición deberá interponerse dentro del término de *cinco días*, contado desde la notificación correspondiente. La resolución que falle la reposición no es susceptible de recurso alguno (art. 133).

K. Sentencia

Plazo para dictar sentencia: El TTA tendrá el plazo de *60 días para dictar sentencia, desde el vencimiento del término probatorio.*

Contenido de la sentencia, forma y su control (art. 136).

El TTA dispondrá en el fallo la *anulación o eliminación de los rubros del acto reclamado que correspondan a revisiones efectuadas fuera de los plazos de prescripción.*

Los fallos pronunciados por el TTA deberán ser fundados, y la omisión de este requisito, así como de los establecidos en el art 132 inc. 14° (sujeción de la sentencia a los parámetros de apreciación de la prueba conforme a las reglas de la sana crítica), será corregida por el Tribunal de Apelaciones que corresponda (art. 144).

Desasimiento (art. 138): Notificada la sentencia que falle el reclamo no podrá modificarse o alterarse, salvo en cuanto se deba, de oficio o a petición de parte, aclarar los puntos oscuros o dudosos, salvar omisiones o rectificar errores de copia, referencias o de cálculos numéricos.

L. Recursos (art. 139, II: Apelación)

- Contra la sentencia que falle un reclamo sólo podrá interponerse el *recurso de apelación, dentro del plazo de 15 días desde la fecha de su notificación.*
- *La resolución que declare inadmisibile un reclamo o haga imposible su continuación será recurrible de reposición y de apelación, en el plazo de 15 días desde la notificación.* De interponerse apelación, deberá hacerse en subsidio

de la reposición y procederá en el solo efecto devolutivo. La apelación se tramitará en cuenta y en forma preferente.

- La resolución que falle la reposición no es susceptible de recurso alguno, sin perjuicio de la apelación que se hubiere deducido subsidiariamente.
- El término para apelar no se suspende por la solicitud de aclaración, agregación o rectificación.
- Procederá también la apelación contra las resoluciones que dispongan aclaraciones, agregaciones o rectificaciones a un fallo.
- Contra la sentencia de primera instancia no procederá el recurso de casación en la forma ni su anulación de oficio. Los vicios en que se hubiere incurrido deberán ser corregidos por la Corte de Apelaciones que corresponda (art. 140).

Procedimiento de apelación (arts. 142 y 143).

- La TTA deberá elevar los autos para el conocimiento de la apelación dentro de los 15 días siguientes a aquél en que se notifique la concesión del recurso.
- El recurso de apelación contra la sentencia definitiva se tramitará en cuenta, a menos que cualquiera de las partes, dentro del plazo de 5 días desde el ingreso de los autos en la secretaría de la Corte, solicite alegatos. Vencido ese plazo, la Corte ordenará traer los autos en relación, si se hubiere solicitado oportunamente alegatos. De lo contrario, el Presidente de la Corte ordenará dar cuenta.
- En las apelaciones en materia tributaria no será necesaria la comparecencia de las partes en segunda instancia.

Recursos contra sentencia de segunda instancia (art 145):

El reclamante o el SII podrán interponer los **recursos de casación** (*de forma y fondo*) en contra de los fallos de segunda instancia, recurso que se sujetará a las reglas del CPC.

M. Incidencia de la interposición de la reclamación en el deber de pago del impuesto (art147)

Salvo norma expresa en contrario, no será necesario el pago previo de los impuestos, intereses y sanciones para interponer una acción de reclamación, pero *la interposición de ésta no obsta al ejercicio por parte del Fisco de las acciones de cobro que procedan.*

- Los contribuyentes podrán efectuar pagos a cuenta de impuestos reclamados, aun cuando no se encuentren girados.

- El DRSII podrá disponer la suspensión total o parcial del cobro judicial por un plazo determinado o hasta que se dicte sentencia de primera instancia, cuando se trate de aquella parte de los impuestos correspondientes a la reclamación que hubieren sido girados con anterioridad al reclamo.

- Si se dedujere apelación en contra de la sentencia definitiva que rechaza parcial o totalmente una reclamación, la CA podrá, a petición de parte previo informe de la Tesorería, *ordenar la suspensión total o parcial del cobro del impuesto por un plazo determinado que podrá ser renovado (como un caso de "orden de no innovar")*. Igualmente y también por un plazo determinado renovable, podrá hacerlo la Corte Suprema conociendo los recursos de casación. El informe de Tesorerías deberá entregarse dentro de los 15 días siguientes de recibida la petición del tribunal, el cual podrá proceder sin él si no se entrega en el plazo señalado.

- Las normas indicadas no serán aplicables a los impuestos sujetos a retención ni a aquellos que por la ley deban ser materia de recargo en los cobros o ingresos de un contribuyente, en la parte que efectivamente se hubiere retenido o por el reclamante.
- Ejecutoriado un fallo, el expediente deberá ser devuelto en el plazo máximo de 10 días al Tribunal de primera instancia.

Explique cada tema, en el marco del procedimiento judicial de reclamaciones tributarias:

- *Actos administrativos reclamables y no reclamables.*
- *Reglas de formación del procedimiento. Notificaciones*
- *Libelo de reclamación y plazos para interponerlo. Plazo de contestación. Medidas cautelares.*
- *Audiencia de conciliación.*
- *Reglas de prueba, procedimiento, término, medios, forma de valorarla.*
- *Sentencia y Recursos*

PROCEDIMIENTO

22. PROCEDIMIENTO DE COBRO EJECUTIVO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DE DINERO (arts. 168-199).

A. Cuestiones básicas.

- El ST puede llevar a cabo procedimientos de cobranza administrativa y judicial de las obligaciones tributarias.
- El ST puede acceder a la información del contribuyente en manos del SII.
- El TGR determinará por medio de instrucciones internas la forma como deben efectuarse todas las actuaciones o diligencias administrativas que deban llevarse a efecto por el ST, en cumplimiento de las disposiciones legales de procedimientos de cobro.
- El TGR podrá, por resolución fundada, excluir del procedimiento ejecutivo de cobro aquellas obligaciones tributarias en que por su escaso monto o por otras circunstancias calificadas, no resulte conveniente efectuar la cobranza judicial.
- El TGR podrá ordenar la exclusión del procedimiento ejecutivo de cobro a los contribuyentes que, se encuentren o no demandados, tengan deudas morosas cuyo valor por cada formulario, giro u orden, no exceda del 2 UTM a la fecha de la resolución.
- Para el efecto previsto en la ley de insolvencia (artículo 117 N° 1 Ley N° 20.720), las obligaciones tributarias de dinero de los deudores comerciantes se considerarán como obligaciones mercantiles. Sólo el Fisco podrá invocar estos créditos (CT Art. 198).
- Las cuestiones que se susciten entre los deudores morosos de impuestos y el Fisco, que no tengan señalado un procedimiento especial, se tramitarán incidentalmente y sin forma de juicio ante el propio Tesorero Regional o Provincial con informe del Abogado del Servicio de Tesorerías el que será obligatorio para aquél. En lo que fuere compatible con el carácter administrativo de este procedimiento se aplicarán las normas contempladas en el Título I del Libro Tercero del Código de Procedimiento Civil (Art. 190).

B. Legitimado activo. Art. 168

Apremios: El ST está facultado de solicitar de la justicia ordinaria los apremios en el caso especial a que se

refiere el art 96 y, en general, el ejercicio de las demás atribuciones que le otorguen las leyes.

Recolección de información: El ST, a través de los funcionarios que designe nominativamente el Tesorero General, tendrá acceso, para el solo objeto de determinar los bienes del contribuyente, a todas las declaraciones de impuestos que haya formulado el contribuyente, como asimismo a todos los demás antecedentes que obren en poder del SII, siendo aplicables en este caso la obligación y sanciones que el CT impone a los funcionarios del SII, en relación al secreto de la documentación del contribuyente.

C. Procedimiento ejecutivo

C.1. Aspectos Generales.

Título ejecutivo: listas o nóminas de los deudores morosos.

Constituyen título ejecutivo, por el solo ministerio de la Ley, las listas o nóminas de los deudores que se encuentren en mora, las que contendrán, bajo la firma del Tesorero que corresponda, la individualización completa del deudor y su domicilio, con especificación del período y de la cantidad adeudada por concepto de impuesto o de sanciones en su caso y del tipo de tributo, número en el rol si lo hubiere y de la orden de ingreso, boletín o documento que haga sus veces.

Juez sustanciador: art 170

- a) El Tesorero Regional o Provincial respectivo (notificación, discusión, embargo).
- b) Abogado del Servicio de Tesorerías de la Tesorería General de la República (ejecución de bienes embargados sin oposición).
- c) Tribunal de Letras del domicilio del demandado (ejecución con oposición).
- d) Corte de Apelaciones. En segunda. la CA a cuya jurisdicción pertenezca el Juzgado referido.

Representación del Fisco y custodia de los derechos del contribuyente: Abogado del Servicio de Tesorerías.

a) En todos los asuntos de carácter judicial que se produzcan o deriven del cobro, pago o extinción de obligaciones tributarias y créditos fiscales, asumirá la representación y patrocinio del Fisco, el Abogado del Servicio de Tesorerías que corresponda; no obstante el Fiscal de la Tesorería General podrá asumir la representación del Fisco en cualquier momento, sin perjuicio de las atribuciones que sobre estas materias le competen a otros organismos del Estado (art. 186 CT).

b) Los Abogados del Servicio de Tesorerías deberán velar por la estricta observancia del CT y por la corrección y legalidad de los procedimientos empleados por las autoridades administrativas en la sustanciación de los procedimientos de cobro. Los contribuyentes podrán reclamar ante el Abogado del Servicio de Tesorerías que corresponda de las faltas o abusos cometidos durante el juicio por el juez sustanciador o sus auxiliares, y el Abogado del Servicio de Tesorerías deberá adoptar las resoluciones que tengan por fin poner pronto remedio al mal que motiva la reclamación, las que obligarán a dichos funcionarios, debiendo informar al Tesorero Provincial que corresponda para la adopción de las medidas administrativas y aplicación de las sanciones que procedan (art. 193 CT).

Colaboradores del Fisco (deberes de colaboración).

Artículo 194°. Los notarios, conservadores, archiveros y oficiales civiles estarán obligados a proporcionar preferentemente las copias, inscripciones y anotaciones que les pida el Servicio de Tesorerías. El valor de sus actuaciones lo percibirán de los contribuyentes a medida que éstos obtengan el alzamiento de las medidas inscritas o anotadas.

Artículo 195. Las instituciones públicas y privadas, bancos, instituciones financieras, administradoras de fondos de pensiones u otras personas y entidades, que mantengan información que pueda contribuir al esclarecimiento y control de la cobranza o de los derechos que el Fisco haga valer en juicio, deberán proporcionar oportunamente la documentación e información que se les solicite, sin perjuicio de lo dispuesto en la ley N° 19.628, sobre Protección de la Vida Privada, y lo señalado en el artículo 154 de la ley General de Bancos, sobre secreto bancario.

C.1. ETAPAS DEL PROCESO

C.1.1. PRIMERA ETAPA: ANTE TESORERO REGIONAL O PROVINCIAL

- El Tesorero Regional o Provincial respectivo, actuando como juez sustanciador, despachará el mandamiento de ejecución y embargo, mediante una providencia que estampará en la propia nómina de deudores morosos, que hará de auto cabeza de proceso.
- El mandamiento de ejecución y embargo podrá dirigirse contra todos los deudores a la vez y no será susceptible de recurso alguno.
- El embargo podrá recaer en la parte de remuneraciones que perciba el ejecutado que excedan a 5 UTM.

- Los recaudadores fiscales actuarán como ministros de fe para llevar a cabo las actuaciones determinadas por el juez sustanciados (como receptores judiciales).
- Cuando traben el embargo en las remuneraciones de los contribuyentes morosos, procederán a notificarle por cédula a la persona natural o jurídica que por cuenta propia o ajena o en el desempeño de un empleo o cargo, deba pagar al contribuyente moroso su sueldo, salario, remuneración o cualquier otra prestación en dinero, a fin de que retenga y/o entregue la suma embargada directamente a la orden del Tesorero que lo decretó, el que las ingresará a una cuenta de depósito mientras quede a firme la ejecución, caso este último en que las cantidades embargadas ingresarán a las cuentas correspondientes a los impuestos adeudados.
- En caso que la persona natural o jurídica que deba efectuar la retención y/o proceder a la entrega de las cantidades embargadas, no diere cumplimiento al embargo trabado por el recaudador fiscal, quedará solidariamente responsable del pago de las sumas que haya dejado de retener.
- La **notificación de morosidad y el requerimiento de pago al deudor**, se efectuará personalmente por el recaudador fiscal, quien actuará como ministro de fe, o bien, en las áreas urbanas, por carta certificada, cuando así lo determine el juez sustanciador atendidas las circunstancias del caso. Tratándose de la notificación personal, si el ejecutado no fuere habido, circunstancia que se acreditará con la certificación del funcionario recaudador, se le notificará por cédula *ex art 44 CPC*. En estos dos últimos casos el plazo para oponer excepciones (10 días, art 177), se contará desde la fecha del primer embargo. La carta certificada servirá también como medio para notificar válidamente cualquier otra resolución recaída en este procedimiento que no tenga asignada expresamente otra forma de notificación.
- En los procesos seguidos contra varios deudores morosos, las resoluciones que no sean de carácter general sólo se notificarán a las partes a que ellas se refieran, y en todo caso las notificaciones producirán efectos separadamente respecto de cada uno de los ejecutados.
- Además de los lugares indicados en el art 41° del CPC, la notificación podrá hacerse, en el caso del

impuesto territorial, en la propiedad raíz de cuya contribución se trate; sin perjuicio de la facultad del Tesorero para habilitar, con respecto de determinadas personas, día, hora y lugar. Tratándose de otros tributos, podrá hacerse en el domicilio o residencia indicado por el contribuyente en su última declaración que corresponda al impuesto que se le cobra.

- **Practicado el requerimiento de pago** sin que se obtenga el pago, el recaudador fiscal, personalmente, procederá a la **traba del embargo**.
- Tratándose de *bienes raíces*, el embargo no surtirá efecto respecto de terceros, sino una vez que se haya inscrito en el Conservador de Bienes Raíces. Lo mismo, en caso de bienes embargados que deban inscribirse en registros especiales, tales como acciones, propiedad literaria o industrial, bienes muebles agrícolas o industriales.
- Para facilitar estas diligencias, **los recaudadores fiscales podrán exigir de los deudores morosos una declaración jurada de sus bienes y éstos deberán proporcionarla**. Si así no lo hicieren y su negativa hiciera impracticable o insuficiente el embargo, el Abogado del Servicio de Tesorerías solicitará de la Justicia Ordinaria apremios corporales contra el rebelde.
- Tratándose del cobro del impuesto territorial, el predio se entenderá embargado por el solo ministerio de la ley desde el momento que se efectúe el requerimiento.
- Tratándose de bienes corporales muebles, los recaudadores fiscales, en caso de no pago por el deudor en el acto de requerimiento de pago, podrán proceder de inmediato a la traba del embargo, con el sólo mérito del mandamiento y del requerimiento practicado, dejando constancia en el expediente de todas estas diligencias.
- El embargo podrá recaer en la parte de las *remuneraciones* que perciba el ejecutado que excedan a 5 UTM. Los recaudadores fiscales, cuando traben el embargo en las remuneraciones de los contribuyentes morosos, procederán a notificarle por cédula a la persona natural o jurídica que por cuenta propia o ajena o en el desempeño de un empleo o cargo, deba pagar al contribuyente moroso su sueldo, salario, remuneración o cualquiera otra prestación en dinero, a fin de que retenga y/o entregue la suma embargada directamente a la

orden del Tesorero Regional o Provincial que lo decretó, el que las ingresará a una cuenta de depósito mientras quede a firme la ejecución, caso este último en que las cantidades embargadas ingresarán a las cuentas correspondientes a los impuestos adeudados. Si para obtener el pago de la cantidad adeudada fuere necesario efectuar más de un descuento mensual en los sueldos o remuneraciones del contribuyente moroso, la notificación del embargo para la primera retención será suficiente para el pago de cada una de las próximas retenciones hasta la cancelación total del monto de lo adeudado, sin necesidad de nuevo requerimiento. En caso que la persona natural o jurídica que deba efectuar la retención y/o proceder a la entrega de las cantidades embargadas, no diere cumplimiento al embargo trabado por el recaudador fiscal, quedará solidariamente responsable del pago de las sumas que haya dejado de retener. Sin perjuicio de la ejecución, la Tesorería Regional o Provincial podrá, en forma previa, concomitante o posterior, enviar comunicaciones administrativas a los deudores morosos y efectuar las diligencias determinen las instrucciones del Tesorero General. Art. 170.

- *Practicado el embargo, el recaudador fiscal confeccionará una relación circunstanciada de los bienes embargados bajo su firma y sello, la que además será firmada por el ejecutado o persona adulta de su domicilio.*
- **Custodia de expedientes.** Las Tesorerías deberán mantener los **expedientes** clasificados de modo de facilitar su examen o consulta por los contribuyentes morosos o sus representantes legales. La Tesorería deberá recibir todas las presentaciones que hagan valer los ejecutados o sus representantes legales, debiendo timbrar el original y las copias que se le presenten con la indicación de las fechas.
- **Excepciones.** (176) El ejecutado podrá oponerse a la ejecución ante la Tesorería Regional o Provincial respectiva, dentro de 10 días hábiles de la fecha del requerimiento de pago. Si el requerimiento se ha practicado en lugares apartados y de difícil comunicación con la Tesorería respectiva, se tendrá como interpuesta en tiempo la oposición efectuada por carta certificada fechada dentro del plazo indicado. Se aplicarán a la oposición del ejecutado las

normas contenidas en los artículos 461 y 462 del Código de Procedimiento Civil.

- **Causales de oposición del ejecutado (177 CT).** Sólo será admisible cuando se funde en:
 - 1º. Pago de la deuda.
 - 2º. Prescripción.
 - 3º. No empecer el título al ejecutado. En virtud de esta excepción no podrá discutirse la existencia de la obligación tributaria y para que sea sometida a tramitación deberá fundarse en algún antecedente escrito y aparecer revestida de fundamento plausible. No concurriendo estos requisitos el Tribunal la desechará de plano.Las demás excepciones del art 464º del CPC se entenderán reservadas al ejecutado para el juicio ordinario correspondiente.

CPC Art. 464. La oposición del ejecutado sólo será admisible cuando se funde en alguna de las excepciones siguientes:

- 1a. La incompetencia del tribunal ante quien se haya presentado la demanda;
- 2a. La falta de capacidad del demandante o de personería o representación legal del que comparezca en su nombre;
- 3a. La litis-pendencia ante tribunal competente, siempre que el juicio que le da origen haya sido promovido por el acreedor, sea por vía de demanda o de reconvención;
- 4a. La ineptitud de libelo por falta de algún requisito legal en el modo de formular la demanda, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 254;
- 5a. El beneficio de excusión o la caducidad de la fianza;
- 6a. La falsedad del título;
- 7a. La falta de alguno de los requisitos o condiciones establecidos por las leyes para que dicho título tenga fuerza ejecutiva, sea absolutamente, sea con relación al demandado;
- 8a. El exceso de avalúo en los casos de los incisos 2º y 3º del artículo 438;
- 9a. El pago de la deuda;
- 10a. La remisión de la misma;
- 11a. La concesión de esperas o la prórroga del plazo;
- 12a. La novación;
- 13a. La compensación;
- 14a. La nulidad de la obligación;
- 15a. La pérdida de la cosa debida, en conformidad a lo dispuesto en el Título XIX, Libro IV del Código Civil;
- 16a. La transacción;

17a. La prescripción de la deuda o sólo de la acción ejecutiva; y

18a. La cosa juzgada.

Estas excepciones pueden referirse a toda la deuda o a una parte de ella solamente.

- **Excepción de compensación:** el ejecutado que fuere a su vez acreedor del Fisco podrá solicitar administrativamente la compensación de las deudas respectivas extinguiéndose las obligaciones hasta la concurrencia de la de menor valor.

Para solicitar esta compensación, será necesario que se haya emitido la orden de pago correspondiente.

Se entenderá causal justificada para solicitar ante quien corresponda la suspensión de los apremios hasta por 60 días, la circunstancia de ser el ejecutado acreedor del Fisco y no poseer los demás requisitos que hacen procedente la compensación.

- **Decisión sobre la oposición: (178)** el Tesorero Regional o Provincial examinará su contenido y sólo podrá pronunciarse sobre ella cuando fundándose en el pago de la deuda proceda acogerla íntegramente. En este caso debe levantar embargo y dejar sin efecto la ejecución. El Tesorero podrá asimismo acoger las alegaciones o defensas que se fundamenten en errores o vicios manifiestos de que adolezca el cobro.

Corrección de oficio de vicios del cobro (revela el carácter de Juez y Parte del funcionario a cargo del proceso): El Tesorero Regional o Provincial en cualquier estado de la causa, de oficio o a petición de parte, dictará las resoluciones que procedan para corregir los errores o vicios manifiestos de que adolezca el cobro, tales como duplicidad o modificación posterior de boletines u órdenes de ingreso que le sirven de fundamento. 176

El Tesorero Regional o Provincial podrá asimismo acoger las alegaciones y defensas que se fundamenten en errores o vicios manifiestos de que adolezca el cobro. 177

C.1.2. SEGUNDA ETAPA: ANTE TESORERO REGIONAL O PROVINCIA Y PASO A ABOGADO DEL SERVICIO DE TESORERÍAS

El Tesorero Regional o Provincia en ningún caso podrá pronunciarse sobre un escrito de oposición sino para acogerlo; en lo demás, las excepciones serán resueltas por

el Abogado del ST o la Justicia Ordinaria en subsidio.

El Tesorero Regional o Provincial deberá pronunciarse sobre la oposición o las alegaciones del ejecutado dentro del plazo de *5 días* al cabo de los cuales si no las ha acogido se entenderán reservadas para el Abogado del Servicio de Tesorerías, a quien se le remitirán en cuaderno separado conjuntamente con el principal, una vez concluidos los trámites de competencia del Tesorero Regional o Provincial y vencidos todos los plazos de que dispongan los contribuyentes contra quienes se ha dirigido la ejecución.

- *Derecho procesal del ejecutado:* El ejecutado podrá solicitar la remisión inmediata de los antecedentes al Abogado del Servicio de Tesorerías cuando la mantención del embargo le causare perjuicios. En tal caso sólo se enviará el cuaderno separado, con compulsas de las piezas del cuaderno principal que sean necesarias para la resolución de la oposición. 178
- Si transcurriera el plazo que el ejecutado tiene para oponerse a la ejecución sin haberla deducido o habiéndola deducido, ésta no fuere de la competencia del Tesorero, o no la hubiere acogido, el expediente será remitido al Abogado del Servicio de Tesorerías. 179

Abogado del Servicio de Tesorerías. Pronunciamiento sobre las excepciones.

- **Revisión de expediente.** El Abogado del Servicio de Tesorerías comprobará que el expediente se encuentre completo y, en su caso, ordenará que se corrija por la Tesorería respectiva cualquiera deficiencia de que pudiese adolecer, y en especial deberá pronunciarse (en plazo de 15 días) mediante resolución fundada acerca de las excepciones o alegaciones opuestas por el ejecutado, a quien se le notificará por cédula lo resuelto. Si no se pronuncia en plazo, el ejecutado puede solicitar se envíe expediente a Tribunal de Letras para su pronunciamiento.

C.1.3. TERCERA ETAPA: ANTE TRIBUNAL DE LETRAS DEL DOMICILIO DEL DEMANDADO. CONTINUACIÓN DE EJECUCIÓN (181 y ss.).

- Subsanaadas las posibles deficiencias, no habiéndose acogido las excepciones opuestas por

el ejecutado, el Abogado del Servicio de Tesorerías dentro de 15 días hábiles deberá presentar el expediente al **Tribunal de Letras del domicilio del demandado**. con un escrito en el que se solicitará del Tribunal que se pronuncie sobre la oposición, exponiendo lo que juzgue oportuno en relación a ella. En el caso de no existir oposición, solicitará que, en mérito del proceso se ordene el retiro de especies y demás medidas de realización que correspondan.

- Serán aplicables para la tramitación y fallo de las excepciones opuestas por el ejecutado las disposiciones de los artículos 467, 468, 469, 470, 472, 473 y 474 del CPC, en lo que sean pertinentes.
- La primera resolución del Tribunal Ordinario que recaiga sobre el escrito presentado por el Abogado del Servicio de Tesorerías, deberá notificarse por cédula.
- **Recursos contra sentencia.** Falladas las excepciones por el Tribunal Ordinario, la resolución será notificada a las partes por cédula, las que podrán interponer todos los recursos que procedan de conformidad y dentro de los plazos señalados en el CPC.
- El recurso de apelación que se interponga en contra de la resolución que falle las excepciones opuestas suspenderá la ejecución. El ejecutado deberá consignar.

Consignación de parte de la deuda, para apelar: Si el apelante fuere el ejecutado, para que proceda la suspensión de la ejecución deberá consignar a la orden del Tribunal que concede la apelación dentro del plazo de 5 días contados desde la fecha de notificación de la resolución que concede el recurso, una suma equivalente a la cuarta parte de la deuda, sin considerar los intereses y multas para estos efectos, salvo que la ejecución sea por multas en cuyo caso deberá, para los efectos señalados, consignar una suma equivalente a la cuarta parte de ellas.

En los casos en que se interponga el recurso de apelación y el ejecutado no cumpla con la consignación, continuará la ejecución. Para ello, el Juez conservará los autos originales y ordenará compulsar las piezas que estime necesarias para la resolución del mismo en la forma y plazos establecidos en el CPC. Si el apelante no hiciere compulsar dentro del plazo señalado, el Juez declarará desierto el recurso sin más trámite.

Se tendrá como parte en segunda instancia al respectivo Abogado del Servicio de Tesorerías, aunque no comparezca personalmente a seguir el recurso.

- Corte de Apelaciones. Será competente para conocer en segunda instancia de estos juicios, la CA a cuya jurisdicción pertenezca el Juzgado referido.

Ejecución.

- **Retiro de especies embargadas.** Si no hubiere oposición del ejecutado, o habiéndola opuesto se encontrare ejecutoriada la resolución que le niega lugar o en los casos en que no deba suspenderse la ejecución, el Juez ordenará el retiro de las especies embargadas y el remate, tratándose de bienes corporales muebles y designará un depositario.
- **Subasta de especies embargadas.** Las especies retiradas serán entregadas para su inmediata subasta a la casa de martillo dependiente de la Dirección de Crédito Prendario y de Martillo que corresponda al lugar de juicio y si no hubiere oficina de dicha Dirección en la localidad, en la casa de martillo que se señale en el escrito respectivo del Abogado del Servicio de Tesorerías.
- La subasta de los bienes raíces será decretada por el Juez de la causa, a solicitud del respectivo Abogado del Servicio de Tesorerías, cualquiera que sean los embargos o prohibiciones que les afecten, decretados por otros Juzgados, teniendo como única tasación la que resulte de multiplicar por 1,3 veces el avalúo fiscal que esté vigente para los efectos de la contribución de bienes raíces. (art. 199) En los casos de realización de bienes raíces en que no hayan concurrido interesados a dos subastas distintas decretadas por el juez, el Abogado del Servicio de Tesorerías podrá solicitar que el bien o bienes raíces sean adjudicados al Fisco, por su avalúo fiscal, debiéndose en este caso, pagar al ejecutado el saldo que resultare a favor de éste previamente a la suscripción de la escritura de adjudicación. Los Tesoreros Regionales o Provinciales y recaudadores fiscales no podrán adquirir para sí, su cónyuge o para sus hijos las cosas o derechos en cuyo embargo o realización interviniere.
- Prelación de pagos. Consignado el precio del remate y en el plazo de quince días, se dará conocimiento de la subasta a los jueces que

hayan decretado embargo o prohibiciones de los mismos bienes. En estos casos el saldo que resulte después de pagadas las contribuciones y los acreedores hipotecarios, quedará depositado a la orden del juez de la causa para responder a dichos embargos y prohibiciones quien decretará su cancelación en virtud de lo dispuesto en el inciso anterior (art. 189°).

Convenios de pago, condonaciones de intereses y sanciones, incobrabilidad.

a) Convenio de pago a plazos (192).

- El ST podrá otorgar "facilidades" hasta de dos años, en cuotas periódicas, para el pago de los impuestos adeudados, a aquellos contribuyentes que acrediten su imposibilidad de pagarlos al contado (salvo se encuentren sancionados o procesados).
- El Presidente de la República podrá ampliar el mencionado plazo para el pago de los impuestos atrasados de cualquier naturaleza, en regiones o zonas determinadas, cuando a consecuencia de sismos, inundaciones, sequías prolongadas u otras circunstancias, se haya producido en dicha zona o región, una paralización o disminución notoria de la actividad económica.
- La celebración de un convenio para el pago de los impuestos atrasados, implicará la inmediata suspensión de los procedimientos de apremios respecto del contribuyente que lo haya suscrito. Esta suspensión operará mientras el deudor se encuentre cumpliendo y mantenga vigente su convenio de pago.
- En todo caso, el contribuyente acogido a facilidades de pago, no podrá invocar contra el Fisco el abandono de la instancia, respecto de los tributos o créditos incluidos en los respectivos convenios.

b) Suspensión de cobros de impuestos adeudados (art. 196 N°7 CT).

Los contribuyentes que hayan deducido querrela por haber sido estafados o defraudados en dineros entregados para el pago de impuestos determinados, podrán solicitar al juez de garantía que corresponda la suspensión del cobro judicial de los impuestos respectivos. El tribunal podrá ordenar la suspensión total o parcial del cobro de los impuestos, por un plazo determinado que podrá ser renovado, previo informe del S.T. y siempre que se haya formalizado la investigación. La suspensión cesará de pleno

derecho, cuando se dicte sobreseimiento temporal o definitivo o sentencia absolutoria. El tribunal deberá comunicar de inmediato la ocurrencia de cualquiera de estas circunstancias, al S.T., mediante oficio. Decretada la suspensión del cobro judicial no procederá el abandono del procedimiento en el juicio ejecutivo correspondiente, mientras subsista aquélla. Las sumas que en razón de los impuestos adeudados se hayan ingresado en arcas fiscales no darán derecho a devolución alguna. En el caso que los contribuyentes obtengan de cualquier modo la restitución de todo o parte de lo estafado o defraudado, deberán enterarlo en arcas fiscales dentro del mes siguiente al de su percepción. Para todos los efectos legales las sumas a enterar en arcas fiscales se considerarán impuestos sujetos a retención. No será aplicable el art. 197 inciso 2º, a lo dispuesto en este número.

b) Condonación.

La TGR podrá condonar total o parcialmente los intereses y sanciones por la mora en el pago de los impuestos sujetos a la cobranza administrativa y judicial, mediante normas o criterios de general aplicación.

c) Deudas tributarias incobrables (196).

El TGR podrá declarar incobrables los impuestos o contribuciones morosos que se hubieren girado, que correspondan a las deudas enumeradas a continuación, con la siguiente *limitación de montos*: La declaración de incobrabilidad sólo podrá efectuarse por aquella parte que no exceda, en los impuestos mensuales o esporádicos, de 50 UTM por cada período o impuesto; y en los impuestos anuales, en aquella parte que no exceda a 120 UTM por cada período.

a. Las deudas semestrales de monto no superior a 0,1 UTM, siempre que hubiere transcurrido más de un semestre desde la fecha en que se hubieren hecho exigibles.

b. Las de un monto superior a 0,1 UTM, siempre que reúnan los siguientes requisitos:

- Que hayan transcurrido dos años desde la fecha en que se hayan hecho exigibles;
- Que se haya practicado judicialmente el requerimiento de pago del deudor, y
- Que no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

c. Las de aquellos contribuyentes cuya insolvencia haya sido debidamente comprobada.

d. Las de los contribuyentes fallidos que queden impagos una vez liquidados totalmente los bienes.

e. Las de los contribuyentes que hayan fallecido sin dejar bienes.

f. Las de los contribuyentes que se encuentren ausentes del país tres o más años, siempre que no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

g. Las deudas por impuestos territoriales, que no alcancen a ser pagadas con el precio obtenido en subasta pública del predio correspondiente.

h. Las que correspondan a contribuyentes que hayan deducido querrela por haber sido estafados o defraudados en dineros entregados para el pago de impuestos determinados, y siempre que se haya condenado a los culpables por sentencia que se encuentre ejecutoriada o se haya decretado a su respecto la suspensión condicional del procedimiento.

(197) El TGR declarará la incobrabilidad de los impuestos y contribuciones morosos indicados, de acuerdo con los antecedentes proporcionados por el Departamento de Cobranza del S.T., y procederá a la eliminación de los giros u órdenes respectivos. La nómina de deudores incobrables se remitirá a la CGR. No obstante ello, la Tesorería Regional o Provincial podrá revalidar las deudas en caso de ser habido el deudor o de encontrarse bienes suficientes en su dominio. Transcurrido el plazo de tres años a que se refieren los artículos 200 y 201, prescribirá, en todo caso, la acción del Fisco.

Preguntas:
