

Curso de Derecho Tributario

Universidad Autonoma de Chile

Dr. Patricio Masbernat
Abogado

1.

Teoría General del
Derecho Tributario

Idea marco

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

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

Critica: esta excesiva amplitud ¿tiene sentido?

Teoría General del Derecho Tributario

- Concepto de Derecho Tributario.
- Concepto de sistema tributario.
- Características del Derecho Tributario
- Fuentes del Derecho Tributario

Concepto de Derecho Tributario

Rama del Derecho (Administrativo, Financiero) que expone principios y normas relativas a la imposición de obligaciones tributarias; estudia los aspectos jurídicos de la tributación, en particular, las relaciones entre los contribuyentes y el Estado (los derechos y deberes de cada uno de los anteriores).

Para ASTE la relación entre contribuyente y Estado no es de poder sino que constituye sólo una relación jurídica.

Sin embargo, parece existir algo previo a la relación jurídica, una razón por la cual ella se establece (que es de lo que precisamente se trata el Poder Tributario)

Características del Derecho Tributario

Características como rama del Derecho.

Vinculación del DT con otras ramas jurídicas

Autonomía del Derecho Tributario

Existirían principios jurídicos diferentes y hasta opuestos a otros sectores del Derecho.

Fuentes del Derecho Tributario

- Constitución Política.
- Tratados internacionales (tratados para evitar doble tributación).
- Leyes o normas equivalentes.
 - D.L.824 Ley de Impuesto a la Renta,
 - D.L.825 Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios,
 - D.L.830 Código Tributario,
 - 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 don
 - D.L.3063 Ley de rentas Municipales.
- Decretos y reglamentos (Poder Ejecutivo)
- Resoluciones, instrucciones y circulares del SII.
- Oficios del SII (que dan lugar a la “jurisprudencia administrativa”).

Fuentes del Derecho Tributario (Cont.)

El problema es ¿Cuáles son los límites del contenido de cada una de estas normas?

¿Qué puede y debe (y no puede) establecer la Constitución Política; 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.

Principios del Derecho Tributario DT

Principios de la Tributación

- Principios hacendísticos.
- Principios jurídicos.
- Principios doctrinarios.
- Principios de Derecho Internacional en DT
- Principios constitucionales.
- Principios legales.
- Principios de Derecho Administrativo en la tributación.

Principios clásicos

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

Fritz Neutmark

- Un fin ético: la justicia.
- Tres fines económicos:
 - Eficacia en la asignación de los recursos.
 - La estabilidad.
 - 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 la 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 (practicables por los contribuyentes y aplicables por el Fisco).
- Continuidad (de las normas tributarias).
- Economicidad (los gastos producidos por las normas tributarias a contribuyente y la Adm Fiscal deben ser los menores posibles).
- Comodidad (facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias).
- Simplicidad.

Potestad Tributaria

- Concepto
- Características.
- Límites.

Tributos

- Historia
- Concepto.
- Características.
- Elementos.
- Clases de tributos.
- Clasificaciones de tributos.
- Clasificaciones de impuestos.

Reglas de interpretación

ASTE se refiere a una serie de reglas de interpretación, sin embargo no explica la forma en que ellas operan en casos concretos. De este modo, no da claridad a su respecto.

Reglas de interpretación generalmente aceptadas.

Interpretación de doctrina, constitucional, administrativa, judicial.

Reglas de interpretación

Existen diversas fuentes de interpretación de la ley tributaria:

- Judicial.
- Doctrinal.
- Administrativa (que es la que nos interesa).

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.

Interpretación Administrativa

El particular debe hacer la consulta ante la unidad del SII que le corresponda.

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).

El problema de la doble tributación

- Un mismo hecho puede ser gravado dos veces en un mismo periodo, por dos impuestos, en un mismo Estado;
- O puede ser gravado en dos Estados distintos en razón de que el vínculo con el contribuyente varía, el ejemplo clásico, 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).

El problema de la doble tributación

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

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

Métodos unilaterales para evitar o eliminar la doble tributación

Método de la deducción o tax deducción:

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: 100 Tasa de 10%

Ingreso en Perú: 50 Tasa de 20%

Base imponible: 150

Impuesto pagado en Perú: 10

Base sobre la que se calcula el impuesto chileno: 140

Métodos unilaterales para evitar o eliminar la doble tributación

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

Ingreso en Chile: 100 Tasa 15%

Ingreso en Perú: 50 Tasa 10%; y Chile adiciona con un impuesto del 2%

Métodos unilaterales para evitar o eliminar la doble tributación

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: 100 Tasa del 10%

Ingreso en Perú: 50 Tasa de 20%

Base imponible total: 150. sobre la que se aplica el 10%

Impuesto chileno: 15 menos los 10 del impuesto peruano pagado

Métodos unilaterales para evitar o eliminar la doble tributación

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: 100 Tasa 10%

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

Base imponible: 150, impuesto de 15; se reduce el 10; queda impuesto de 5

FIN

Próxima clase. Código Tributario