

PROYECTO DE LEY DE CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS

Pacto por Crecimiento

económico, progreso social y *responsabilidad fiscal*





**PROYECTO DE LEY DE CUMPLIMIENTO
DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS**

Pacto por Crecimiento

económico, progreso social y responsabilidad fiscal





CONTENIDO

I. Antecedentes	6
II. Ejes temáticos del proyecto de ley	10
III. Contenido Proyecto de Ley	18
IV. Estimación de Recaudación y gastos asociados al proyecto	83
Efectos en recaudación	84
Anexo 1	91
Comparación de recaudación del impuesto corporativo entre Chile y la OCDE	92
Anexo 2	97
Cálculo de la participación de las rentas del capital en el PIB y ajuste de la recaudación del impuesto corporativo	98
Anexo 3A	103
Comparación internacional de reglas tributarias que afectan la determinación de la base imponible del impuesto corporativo	104
Anexo 3B	111
Cálculo de la base imponible y determinación del impuesto corporativo para países seleccionados	112
Anexo 4	114
Ejemplo numérico de incumplimiento tributario	115



I. ANTECEDENTES

El 01 de agosto de 2023 el Gobierno dio a conocer la propuesta de un Pacto Fiscal para el desarrollo. Este documento fue el resultado de un intenso trabajo desarrollado entre los meses de junio y julio, que incluyó realizar más de 30 reuniones con distintos actores de la sociedad tales como partidos políticos, el mundo empresarial, organizaciones de la sociedad civil, pymes y trabajadores. Asimismo, se estableció un itinerario para promover un debate amplio y abierto sobre el documento, de forma de construir un nuevo texto capaz de reflejar las diversas prioridades que la propuesta de Pacto Fiscal contenía.

A partir del lanzamiento de la propuesta, se iniciaron conversaciones con las asociaciones pymes, los gremios empresariales y los partidos políticos. En este último caso se constituyó una mesa de trabajo con representantes de la casi totalidad de los partidos con representación parlamentaria. Al mismo tiempo, se encargó un estudio a la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), para determinar las holguras fiscales potenciales a través de una mayor eficiencia del Estado y se conformó un Comité de Expertos sobre Espacio Fiscal y Crecimiento Tendencial, cuyo objetivo fue analizar las medidas procrecimiento contenidas en la propuesta de Pacto Fiscal, para determinar el espacio fiscal que estas medidas podrían generar en el mediano y largo plazo.

De igual forma, durante el mes de agosto, el Gobierno realizó una serie de encuentros ciudadanos con el objetivo de dar a conocer las propuestas del Pacto Fiscal, así como recoger sugerencias y propuestas ciudadanas de forma descentralizada. Estos encuentros ciudadanos se desarrollaron a nivel regional, convocando a más de 2.600 personas.

Luego de cuatro meses de trabajo que incluyeron más de quince sesiones con los representantes de los partidos políticos, quince reuniones con asociaciones pymes, la exposición de las conclusiones del estudio de la OCDE, el informe del Comité de Expertos y las conclusiones del informe de Cumplimiento Tributario elaborado por el Servicio de Impuestos Internos, se dio a conocer, el 20 de diciembre, el nuevo texto que presenta un Pacto por el Crecimiento Económico, el Progreso Social y la Responsabilidad Fiscal.

El Pacto por el Crecimiento Económico, el Progreso Social y la Responsabilidad Fiscal busca impulsar a nuestro país hacia una nueva etapa de desarrollo, reuniendo un conjunto de iniciativas que, desde el ámbito de las políticas públicas, logren movilizar recursos, ofrecer incentivos y generar más certezas, para responder a las necesidades prioritarias de las personas en un marco de mayor eficiencia y transparencia del Estado, crecimiento sostenido y responsabilidad fiscal.

El Pacto por el Crecimiento Económico, el Progreso Social y la Responsabilidad Fiscal surge del imperativo de responder a necesidades urgentes de las personas, a través de un proceso de diálogo que trasciende las cuentas fiscales y se expande al entorno económico e institucional. El objetivo del Pacto es generar espacio fiscal y, al mismo tiempo, apoyar el crecimiento sostenible de la economía y la eficiencia en el uso de los recursos públicos, generando un círculo virtuoso de sostenibilidad y certidumbre. Así, este Pacto se construye como una agenda multidimensional e internamente consistente que, implementándose gradualmente, ofrecerá un horizonte de estabilidad y progreso social para los próximos diez años.

El Pacto está estructurado en seis componentes: (i) Prioridades de gasto en favor de las necesidades expresadas por la ciudadanía que requieren incrementar los ingresos fiscales en 2,7% del PIB; (ii) Compromisos de reforma para fortalecer la transparencia, eficiencia y calidad de servicio en el

Estado; (iii) Impulso al crecimiento a través de la inversión, productividad y formalización de la economía; (iv) Principios para un sistema tributario moderno; (v) Fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias y reforma del impuesto a la renta; y (vi) Mecanismos institucionales para el seguimiento, monitoreo y evaluación del Pacto por el Crecimiento Económico, el Progreso Social y la Responsabilidad Fiscal. Así el Proyecto de Ley de Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias forma parte de los compromisos asumidos dentro de este Pacto.

Fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, en especial aquellas que implican el pago de impuestos, es uno de los principales desafíos de las administraciones tributarias a nivel internacional. No es casual que las principales acciones impulsadas por los organismos internacionales vayan justamente en este sentido, por ejemplo, el plan de acción BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) realizado bajo el alero de la OECD y el G20 al cual se han incorporado 138 jurisdicciones a nivel mundial: A través de su marco inclusivo, esta iniciativa se apoya en que la cooperación internacional y la implementación de herramientas antiabuso son esenciales para combatir la planificación tributaria agresiva. Fruto de este trabajo son los 15 planes de acción y las propuestas sobre Pilar 1 y Pilar 2, sobre medidas para los desafíos de la economía digital. En otros tópicos, Chile también es parte del Foro Global sobre Transparencia e intercambio de información para propósitos fiscales que incluye a más de 160 jurisdicciones que buscan implementar un estándar internacional en transparencia y cooperación tributaria, por ejemplo, respecto a información bancaria e intercambio automático de información entre las distintas jurisdicciones.

Las modificaciones en materia de combate a la planificación tributaria agresiva internacional que incorporadas en el Proyecto de Ley de Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias van en línea con las últimas recomendaciones de los planes de acción de BEPS y el trabajo realizado en el Foro Global sobre Transparencia e intercambio de información para propósitos fiscales. Asimismo, el trabajo desarrollado en estos espacios de colaboración internacional da cuenta de la importancia del aplicar herramientas como el levantamiento del secreto bancario para el combate a la evasión fiscal.

Existen al menos tres comportamientos que producen una erosión de los ingresos tributarios. En primer lugar, encontramos los delitos tributarios donde un contribuyente, de forma dolosa, incumple sus obligaciones tributarias ya sea omitiendo una declaración, utilizando documentos tributarios falsos o cualquier otro tipo de maniobras cuya intención expresa es vulnerar las normas tributarias. Los motivos para la comisión de delitos tributarios son diversos, más todos ellos repudiables, pudiendo ser un contribuyente que busca rebajar su base imponible utilizando documentación falsa o la existencia operaciones a gran escala, vinculadas al crimen organizado que, por ejemplo, fomentan el comercio informal.

En segundo lugar, podemos encontrar incumplimientos involuntarios, es decir, el contribuyente incumple una obligación, pero no de forma dolosa sino por el desconocimiento de las obligaciones tributarias o del sistema tributario en general.

En tercer lugar, se encuentra la planificación tributaria agresiva, es decir, aquellas acciones que sobrepasan la economía de opción y obtienen beneficios ilícitos bajo un manto de eventual legalidad de sus operaciones buscando erosionar la base imponible o abiertamente evitar el hecho gravado.

Dentro de los documentos que sirven de antecedente para el presente proyecto de ley se encuentra la "Estimación de la Brecha de Cumplimiento en IVA y el Impuesto a la Renta de la Primera Categoría

mediante el Método del Potencial Teórico Usando Cuentas Nacionales”, elaborado por el Servicio de Impuestos Internos para el período 2018-2020, publicado en diciembre de 2023. La brecha de cumplimiento tributario se define como la diferencia entre lo que el Estado debería recaudar de acuerdo con la letra y espíritu de las leyes vigentes y lo que se recauda efectivamente.

Este estudio actualiza las cifras de las brechas de cumplimiento tributario, estimándola en un 6,5% del PIB para ambos impuestos en conjunto. A nivel de Impuesto al Valor Agregado (IVA), la brecha de cumplimiento tributario se estima en 1,8% del PIB en promedio entre 2018 y 2020, lo que equivale a una tasa de incumplimiento tributario promedio de 18,4%. Esta brecha casi triplica la mediana de la brecha estimada para países de la Unión Europea (de 6,9%). Por su parte, de acuerdo con el estudio, la brecha de cumplimiento tributario en el Impuesto de Primera Categoría (IDPC), corresponde a 4,7% del PIB en promedio para los años analizados, lo que equivale a una tasa promedio de incumplimiento tributario de 51,4%. En el Anexo 1 se presenta un análisis del estudio realizado por el SII, incluyendo una comparación de la recaudación de impuesto corporativo entre Chile y la OCDE.

Si bien es imposible eliminar por completo las brechas de cumplimiento tributario -de hecho, en todas las jurisdicciones existe una brecha y de ahí la importancia y la preocupación internacional por generar más y nuevas herramientas para el combate de la erosión fiscal- sí es posible disminuir la brecha de cumplimiento que actualmente existe en Chile. En este sentido, por ejemplo, si la tasa de incumplimiento en IVA llegara a los niveles de Bélgica o Eslovaquia (14%), se elevaría la recaudación tributaria en 1,8% del PIB. Mientras que si se alcanzaran los niveles de Irlanda y República Checa (12%), podría recaudarse hasta 2,5% del PIB (Tabla 1).

TABLA 1
Impacto en recaudación de reducir la brecha de cumplimiento tributario

Reducir tasa de incumplimiento de IVA a:	Mayor recaudación (% del PIB)		
	IVA	IDPC	IVA+IDPC
14% (Bélgica, Eslovaquia)	0,5	1,3	1,8
12% (Irlanda, República Checa)	0,9	1,8	2,5
10% (Polonia)	0,9	2,3	3,2
8% (Australia, Portugal, Francia)	1	2,8	3,9

Nota: se supone que la brecha de IDPC se reduce en la misma proporción que la de IVA.
Fuente: SII con datos de incumplimiento tributario de Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Śmietanka, A. (2022)

Las estrategias que se crean para avanzar en un mejor cumplimiento de las obligaciones tributarias deben ser capaces de abordar las distintas acciones destinadas al incumplimiento tributario. Ello permitiría no solo disminuir riesgos sino también produciría efectos indirectos deseables. Por ejemplo, un mejor cumplimiento en IVA implica también una mayor recaudación en Impuesto de Primera Categoría, por el vínculo existente entre sus bases imponibles. Por su parte, las iniciativas que aplican sobre el Impuesto de Primera Categoría también debieron impactar positivamente en los impuestos personales.

A white geometric shape, resembling a stylized 'L' or a corner of a square, is positioned in the upper left corner of the page.

II. EJES TEMÁTICOS DEL PROYECTO DE LEY

El proyecto de ley de Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias busca incrementar la recaudación fiscal en un 1,5% del PIB, recursos que permitirán contribuir al financiamiento de las necesidades y prioridades de gasto que se han definido dentro del Pacto por el Crecimiento Económico, el Progreso Social y la Responsabilidad Fiscal, destacando entre éstos el incremento de la Pensión Garantizada Universal y otros componentes de cargo fiscal de la Reforma Previsional, así como la inversión en seguridad ciudadana.

El proyecto de ley modificará distintos cuerpos legales (detallados en la sección III) distribuidos en 7 ejes temáticos que se describen a continuación.

1. Modernización de la administración tributaria y de los Tribunales Tributarios y Aduaneros

Las administraciones tributarias deben avanzar de forma periódica en procesos de modernización que permitan el mejor uso de las tecnológicas disponibles en el ejercicio de sus procedimientos de fiscalización. La administración tributaria, conformada por el Servicio de Impuestos Internos, el Servicio de Tesorerías y el Servicio Nacional de Aduanas, deben avanzar en una modernización de la forma en cómo se relacionan con el contribuyente, así como la actualización de una serie de normas que permiten fiscalizar y asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Varias de las modificaciones de modernización son una continuación o expansión de las medidas impulsadas por la ley N°21.210 que Moderniza la legislación tributaria que, por ejemplo, introdujo el expediente electrónico en los procedimientos de fiscalización del Servicio de Impuestos Internos y permitió que una serie de actuaciones ante dicho organismo puedan hoy realizarse de forma remota.

La implementación de la notificación por correo electrónico permitirá tanto un ahorro fiscal como también una mayor certeza en el conocimiento que el contribuyente realice de las actuaciones de la administración, considerando la gran penetración de la tecnología y el acceso a internet móvil en el país. De todas formas, las normas deben cautelar expresamente la situación de aquellos contribuyentes que no utilicen medios electrónicos de forma usual o no puedan acceder a ellos de forma habitual, manteniendo en estos casos la notificación por cédula o carta certificada.

En el caso de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, se implementará el expediente electrónico, en línea con las modificaciones que han seguido los demás tribunales de justicia. Adicionalmente, se modifican los procedimientos judiciales permitiendo mayores espacios de conciliación y trasladando el procedimiento de reclamación de avalúo de bienes raíces al procedimiento general de reclamaciones, de forma de eliminar las falencias que el actual procedimiento genera tanto en detrimento del contribuyente como del interés fiscal.

También se impulsan una serie de medidas que actualizan las herramientas de fiscalización de la administración tributaria. Es el caso de la modificación del procedimiento para el levantamiento del secreto bancario que, manteniendo un procedimiento judicial, traspasa al contribuyente la responsabilidad de oponerse a su levantamiento ante el tribunal correspondiente, sujeto a un procedimiento especial y abreviado que entregue certeza a todas las partes. Asimismo, se implementa la posibilidad de realizar una fiscalización unificada al grupo empresarial, incrementando la eficiencia en el quehacer de la administración y evitando decisiones contradictorias. Se introducen, además, ajustes

al impuesto al lujo contenido en la Ley 21.420, para permitir su correcta aplicación y regular espacios que fueron dejados a regulación reglamentaria de manera excesiva, por ello se establece con mayor detalle las obligaciones de informar, así como las características que deben cumplir los bienes para quedar exentos del impuesto. Por último, la introducción de la Sostenibilidad Fiscal busca incentivar la cooperación entre los contribuyentes y la administración reconociendo a aquellas empresas que buscan la cooperación mutua y la transparencia.

2. Control de la Informalidad

El comercio informal produce un profundo daño en la recaudación fiscal pues, sea por desconocimiento o de forma deliberada, se vulneran las obligaciones tributarias en todo ámbito; es decir, hay ausencia tanto de la información como de la declaración y pago de los impuestos que se desprenden de las operaciones informales. El avance de las tecnologías, así como un mayor acceso al comercio internacional, son parte (pero no las únicas) de las causas de nuevos fenómenos asociados al comercio informal. Para poder detectar e implementar acciones que busquen formalizar a quienes caen en informalidad por desconocimiento, sancionar a quienes con una intención dolosa ejercen o promueven comercio informal y para lograr detectar y desbaratar los canales que nutren el comercio informal, es de vital importancia que la administración tributaria, en especial el Servicio de Impuestos Internos, pueda acceder a más y mejor información.

El proyecto de cumplimiento de obligaciones tributarias contiene una serie de medidas que busca avanzar en un mayor combate del comercio informal, principalmente aquel que se desarrolla a gran escala. Por ello, se modifica el delito que sanciona el comercio clandestino, para sancionarlo cuando se cometa en cualquiera de sus formas. También se establece que las Municipalidades, Órganos del Estado y proveedores de medios de pago electrónicos deberán exigir inicio de actividades a quienes interactúen con ellos; Asimismo, los bancos e instituciones financieras tendrán la obligación de informar al Servicio de Impuestos Internos cuando una persona reciba más de 50 transferencias de contribuyentes distintos dentro de un mes, dando cuenta de una potencial actividad comercial, siendo una medida complementaria al recientemente aprobado artículo 85 bis sobre saldos bancarios, y a las modificaciones al secreto bancario.

Estas medidas se robustecen en conjunto con otras acciones impulsadas por el Gobierno y que impactan en la informalidad, como la Ley N°21.632, que fortalece la legislación en materia de contrabando, promulgada en noviembre de 2023; el proyecto de ley que crea el Subsistema de Inteligencia Económica y establece otras medidas para la prevención y alerta de actividades que digan relación con el crimen organizado (Boletín N°15.975-25) y el proyecto de ley, recientemente aprobado por el Congreso, que establece la obligatoriedad de iniciación de actividades para personas que operan en el comercio exterior (Boletín N°16.466-05), todas iniciativas que forman parte de la Agenda Priorizada de Seguridad.

3. Delitos tributarios

La comisión de delitos tributarios ocurre cuando un contribuyente que realiza una operación gravada con impuestos evade de forma dolosa las obligaciones tributarias, ya sea no pagando el impuesto o reduciendo el monto de dicha obligación. También existe evasión cuando un contribuyente obtiene devoluciones de impuestos a las que no tiene derecho, así como la ley también considera

como delito tributario a quienes facilitan la comisión de los mismos. La regulación de delitos requiere un proceso de revisión que implica objetivar los tipos penales, actualizar la descripción de los tipos considerando las nuevas formas comercializar, actualizar delitos que pueden ser cometidos por funcionarios y endurecer las penas en aquellos casos cuando el monto de los ilícitos sea de alta connotación de forma que exista un efecto disuasorio real.

La persecución de la evasión tributaria es de suma importancia para la moral tributaria de la población en el sentido que los contribuyentes que en su enorme mayoría cumplen con sus obligaciones tributarias mantengan dicho comportamiento al percibir que la administración tributaria persigue a quienes cometen delitos. Lo anterior debe ser visto como un elemento de justicia y equidad tributaria donde el contribuyente percibe que no se tolera la evasión desde la administración.

Es importante relevar la gravedad de la comisión de delitos tributarios pues tiene un impacto directo en los ingresos fiscales cuyo destino principal es el financiamiento de políticas sociales. En este sentido, los delitos tributarios deben ser combatidos con la misma fuerza que se persiguen otros delitos asociados al fraude al fisco pues no sólo dañan la fe pública sino también ponen tope al avance de políticas sociales que van en beneficio de sectores mayoritarios en el país.

El proyecto de ley propone una serie de modificaciones, por ejemplo, incrementando sanciones a quienes faciliten documentos tributarios falsos sea para la comisión de delitos tributarios u otro tipo de delitos. Por otro lado, se moderniza la sanción penal a aquellos fiscalizadores que autoricen documentos tributarios para la comisión de delitos tributarios.

Asimismo, se avanza en la introducción de la figura de la colaboración sustancial, herramienta que promueve la autodenuncia de delitos tributarios que permitan desbaratar redes de evasión y comercio informal y se establece un procedimiento de denuncia anónima de delitos tributarios que busca detectar operaciones de evasión de impuestos. Para esto último, el denunciante accederá a una retribución económica que corresponde a un porcentaje de las multas aplicadas al evasor cuando se obtenga una sentencia. Como contrapartida y disuasor, se establece que las denuncias maliciosamente falsas tienen asimismo el carácter de delito.

4. Planificación tributaria agresiva

Las obligaciones tributarias que consisten en el pago de impuestos están, necesariamente, determinadas por ley por aplicación del principio constitucional de la legalidad de los tributos. Los contribuyentes no pueden alterar de forma ilegítima su carga tributaria, implementando planificaciones tributarias agresivas destinadas a evitar o aminorar sus obligaciones tributarias o trasladar los beneficios hacia territorios con menor tributación. En el mismo sentido, no se puede considerar que el combate a la planificación tributaria agresiva implica un aumento en la carga tributaria porque el ahorro que obtuvo el contribuyente en estos casos, por esencia, es ilegítimo. Los contribuyentes que utilizan resquicios legales o tuercen el sentido de las normas mediante operaciones abusivas vulneran el principio de legalidad de los tributos al evitar ilícitamente las obligaciones tributarias fijadas por ley. Además, al igual que como ocurre con la evasión, este tipo de operaciones atentan contra la equidad tributaria y la distribución de las cargas públicas, pues otorga ventajas, beneficios o utilidades ilegítimas a quienes las realizan, frente a la mayoría de los contribuyentes que cumplen correctamente sus obligaciones tributarias.

La planificación tributaria agresiva puede tomar distintas formas, por ejemplo, erosionando la base imponible de una jurisdicción en beneficio de otra o trasladando beneficios a territorios de baja o nula tributación ("paraísos fiscales"), en cuyo caso suelen operar normas especiales de control. En otro nivel, la planificación tributaria agresiva puede tomar forma de abuso o fraude a la ley cuando mediante el uso impropio de formas jurídicas se obtienen un beneficio o un ahorro fiscal sin fundamentos distintos al tributario, frente a lo cual hoy puede actuar la norma general antielusiva. Dicho de otro modo, como la planificación tributaria agresiva tiene diferentes formas de materializarse la administración tributaria también debe tener herramientas distintas para su persecución. Tan importante como defender y resguardar el legítimo derecho de los contribuyentes de organizarse de la forma más eficiente que las leyes permitan, protegiendo la economía de opción, es implementar medidas que permitan cerrar los espacios para la utilización de mecanismos ilícitos que distorsionen el sentido de las normas tributarias o se eluda su aplicación bajo un manto de eventual legalidad.

La elusión no es un problema de interpretación de la ley, es el uso de hechos actos o negocios jurídicos de forma impropia o abusiva, utilizar resquicios legales, erosionar bases imponibles o debilitar la potestad tributaria siempre de forma ilícita a la luz de la legislación tributaria. Las normas de control de la planificación tributaria agresiva sean generales o especiales, buscan aplicar las normas tributarias en su verdadero sentido y alcance y mantener la potestad tributaria de las jurisdicciones respecto de los hechos que se encuentran gravados con impuestos.

Adicionalmente la planificación tributaria agresiva genera externalidades negativas en otras áreas de la economía, por ejemplo, al incorporar figuras o estructuras societarias completamente innecesarias a fines económicos o alterando decisiones de negocios de forma artificial con el único objeto de obtener beneficios tributarios. De esta forma los comportamientos elusivos terminan por desviar recursos que podrían estar destinados a la mejora de procesos productivos o un aumento de la productividad. La opacidad propia de este tipo de planificación impacta negativamente en el sistema económico y también afecta la moral tributaria pues genera una sensación que cierto tipo de contribuyentes, que cuentan con los recursos para contratar costosas asesorías, tienen la capacidad de decidir cuándo, cuánto y cómo pagan sus impuestos, eludiendo la obligatoriedad de estos, cuestión que como hemos señalado vulnera los principios constitucionales de legalidad de los impuestos y a igualdad en la distribución de las cargas públicas.

Dentro de las medidas que el proyecto de Cumplimiento de las obligaciones tributarias considera para mejorar el combate a la planificación tributaria agresiva se encuentra la modificación de la norma general antielusiva en dos niveles. Por un lado, se encuentran las modificaciones sustantivas en el sentido de regular cuándo y cómo puede operar la norma general y cómo interactúa con las normas especiales antielusión. A nivel de procedimiento se pasa a una aplicación administrativa por parte del Servicio de Impuestos Internos, con la intervención previa de un Consejo Asesor Consultivo, conformado por 7 miembros ajenos al Servicio que deberá pronunciarse sobre la razonabilidad económica y jurídica de las operaciones sometidas a su análisis. El contribuyente siempre podrá controvertir la decisión en los Tribunales Tributarios y Aduaneros. Este cambio se encuentra en línea con la manera en que opera la norma antielusiva en economías más desarrolladas.

En otros aspectos se reestructura la norma de tasación y reorganizaciones empresariales objetivando los criterios para su aplicación, definiendo qué se entiende por operaciones normales de mercado, y eliminando el concepto de "valor corriente en plaza", cuyo alcance fue definido por vía de la inter-

pretación administrativa sin reconocimiento legal. El proyecto también moderniza la aplicación de la norma para casos de reorganización empresarial, estableciendo los criterios para que exista neutralidad tributaria siempre que exista una legítima razón de negocios, cuya definición queda en la ley.

A nivel de tributación internacional, se introducen modificaciones en la norma sobre precios de transferencia, en especial para una mejor regulación de los acuerdos anticipados de precios y los efectos tributarios de los ajustes de precios realizados por la administración tributaria o por el propio contribuyente que quedarán radicados exclusivamente a nivel de impuesto a la renta. También se establecen nuevos criterios para considerar a una jurisdicción o territorio como preferencial o nocivo en base a las últimas recomendaciones internacionales.

En materia de impuesto a la herencia y donaciones, se reemplaza la norma de valoración de activos dotándola de reglas claras y acordes a la realidad actual y se incluye como hecho gravado las donaciones revocables, para evitar operaciones abusivas. También se introducen modificaciones en materia de donaciones del derecho real de conservación sobre inmuebles para regular correctamente sus efectos tributarios, en especial cuando las donaciones son por un plazo determinado.

5. Nuevas facultades para la Defensoría del Contribuyente

La ley que creó la Defensoría del Contribuyente (Ley 21.210), estableció un plazo máximo de dos años para su entrada en vigencia. El nombramiento del primer director ocurrió en noviembre de 2021, sólo tres meses antes del término del plazo establecido, por ello es solo a partir del año 2022 que comenzó a estructurarse esta institución. Tras dos años de funcionamiento, se han detectado deficiencias en su estructura original que dificultan el ejercicio de sus funciones. Es de suma relevancia que la Defensoría no enfoque su accionar exclusivamente en velar por los derechos del contribuyente sino también en implementar acciones que permitan que éstos –especialmente los pequeños contribuyentes– cumplan con sus obligaciones tributarias mediante el conocimiento de las normas, la forma de presentar sus declaraciones y de relacionarse con la administración tributaria. Estas nuevas facultades son esenciales para un buen funcionamiento del sistema tributario, pues evitan o aminoran la comisión de errores por desconocimiento, más usual en pequeños contribuyentes o en quienes inician una nueva actividad, evitando horas de fiscalización que distraen no sólo al contribuyente sino también a la administración tributaria.

Dentro de las nuevas facultades para la Defensoría del Contribuyente se encuentra la posibilidad de asesorar y representar a los contribuyentes ante el Servicio de Tesorerías y el Servicio Nacional de Aduanas, en este último caso pudiendo representar en la interposición del recurso de resguardo. De esta forma la Defensoría pasa a tener atribuciones para actuar ante los tres organismos que conforman la administración tributaria.

Para mejorar la labor de asesoría y educación, se permite que la Defensoría acceda a información sujeta a secreto tributario para el ejercicio de sus funciones, debiendo en todo caso señalar con claridad los fines para los cuales requiere la información y los funcionarios que accedan a información sujeta a secreto quedarán sujetos a las mismas sanciones que los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos y/o el Servicio de Tesorerías. Por otro lado, se regula de mejor forma los actos sobre los cuales puede ejercer representación y se introducen modificaciones para hacer más viable el procedimiento de mediación que puede realizar entre el SII y un contribuyente.

Por último, se permite a la Defensoría representar a los contribuyentes en los procedimientos de vulneración de derechos ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros.

6. Regularización de obligaciones tributarias

El proyecto de ley contiene medidas permanentes y otras transitorias cuyo objeto será permitir la puesta al día y regularización de las obligaciones tributarias de los contribuyentes.

Dentro de las primeras se encuentran la modificación de la forma de cálculo de la tasa de interés, que pasará a ser una tasa semestral que toma como base la tasa de interés corriente aplicable a operaciones a un año o más, reajustables en moneda nacional, inferiores o iguales al equivalente de 2.000 unidades de fomento, publicada por la Comisión para el Mercado Financiero, incrementada en 3,5%. También, se otorgan mayores flexibilidades para la suscripción de convenios de pago con el Servicio de Tesorerías, estableciendo además un régimen especial para pymes, que podrán acceder a convenios con un plazo de hasta 18 meses con un pie que no supere el 5% de la deuda y con condonación de intereses y multas. Por último, se reestructura el procedimiento de declaración de deudas incobrables y se crea un procedimiento administrativo que permitirá la declaración de la prescripción de deudas sin necesidad de un procedimiento judicial.

En el caso de medidas transitorias se incluyen 4 medidas. En primer lugar, se establece un procedimiento para reconocer capitales mantenidos en el exterior y no declarados en Chile mediante el pago de un impuesto sustitutivo con tasa de 12%, que dará cumplimiento a todas las obligaciones tributarias adeudadas. Para quienes no se acojan a esta medida y sean detectados por la administración tributaria con posterioridad, será considerado como una agravante el no haber utilizado el procedimiento de repatriación. En segundo lugar, se implementa, en el mismo sentido que la iniciativa contenida en la Ley N° 21.210, la posibilidad de poner término anticipado a los juicios tributarios que se encuentren en cualquier etapa del juicio, siempre que se proceda al pago de los impuestos adeudados con condonación de la totalidad de los intereses y multas asociados y con la posibilidad de firmar un convenio de pago con el Servicio de Tesorerías. En tercer lugar, se establecerá durante el año 2024 una última ventana para la suscripción de convenios de pago preferentes con el Servicio de Tesorerías, que considere un máximo de 48 cuotas y condonación de intereses y multas. Por último, por única vez y de manera excepcional se declarará la incobrabilidad y prescripción de las deudas tributarias de una antigüedad mayor a 10 años en consideración a la escasa posibilidad de recuperabilidad.

7. Fortalecimiento institucional y probidad

El cumplimiento de las obligaciones tributarias no se obtiene exclusivamente con la modificación de normas tributarias, sino también requiere que la administración tributaria se fortalezca tanto a nivel de acceso a nuevas tecnologías como a nivel del personal que lo componen. El fortalecimiento institucional tiene un impacto directo en la recaudación tributaria pues los recursos destinados a esta materia terminan generando un mayor incremento en la recaudación fiscal. Un estudio reciente¹ concluye que por cada dólar invertido en *enforcement* se produce un aumento entre 8 y 11 dólares en el impuesto corporativo a partir de dos años realizada la inversión.

¹ Sanjay Gupta, Daniel P. Lynch; The Effects of Changes in State Tax Enforcement on Corporate Income Tax Collections. *Journal of the American Taxation Association* 1 April 2016; 38 (1): 125–143.

El proyecto de ley considera el fortalecimiento de los distintos órganos de la administración tributaria y de la Defensoría del Contribuyente que incluye el fortalecimiento tecnológico y de personal. Por ejemplo, a nivel de fortalecimiento tecnológico en el caso del Servicio de Impuestos Internos se aumentará su capacidad para el procesamiento de datos y la implementación de inteligencia artificial para identificar de forma más eficiente las áreas que requieren mayor fiscalización o comportamientos anómalos. En el caso del Servicio Nacional de Aduanas se fortalece sus capacidades para la renovación, mantención y/o adquisición de equipos que permita una mayor presencia en los pasos fronterizos para realizar el escaneo de los bienes que ingresan al país y una mejor integración de sus sistemas.

Por su parte, todos quienes cumplen funciones tanto en la administración tributaria como en los órganos judiciales especializados deben someterse a altos grados de probidad, no sólo por el acceso a información sensible sino también para establecer mecanismos que impidan, dificulten y/o detecten la corrupción de la función pública. Por eso, el proyecto de ley contiene normas que incrementan el estándar de probidad y las sanciones para quienes incumplan estas medidas.

A white geometric graphic element consisting of several nested, right-angled lines forming a stylized arrow or corner shape, pointing towards the top-left.

III.CONTENIDO PROYECTO DE LEY

Para una mejor comprensión de las modificaciones en la presente sección se entrega un detalle acabado de los cuerpos legales y artículos que serán modificados, idealmente de forma consecutiva, a menos que para efectos de una mejor comprensión de la modificación propuesta se reúnan varios artículos cuando se refieran a un mismo tema. En aquellos casos donde sea necesario para su adecuada comprensión, se explicita el sentido de la redacción normativa, y para ello se utilizan las comillas. En los demás casos, se expone con detalle el contenido de las modificaciones.

A. Modificaciones al Código Tributario

1. Norma general antielusiva: artículos 4 bis; 4 ter; 4 quáter; 4 quinquies; 4 sexies; 26 bis; 100 bis; 119; y 160 bis

Como se ha mencionado se introducen una serie de modificaciones a los artículos que regulan la procedencia y procedimiento de la norma general antielusiva. En primer lugar, se realicen ajustes por coherencia principalmente en el sentido de hacer siempre la referencia a *"hechos, actos o negocios jurídicos o conjunto o serie de ellos"* para evitar potenciales dudas sobre que sucede cuando se omite alguno de estos conceptos, que en opinión del ejecutivo se debe sólo a omisiones involuntarias.

En el artículo 4 bis se realizan varios ajustes que pasamos a señalar:

- a. Se modifica el inciso tercero que, en la parte pertinente pasa a decir *"Se entenderá que existe elusión de **las obligaciones tributarias** en los casos de abuso o simulación establecidos en los artículos 4° ter y 4° quáter, respectivamente"*. Se pasa a la expresión obligaciones tributarias en vez de hechos imponible puesto que casos donde son aplicables estos artículos no hay propiamente una elusión del hecho imponible como tal, siendo más precisa la nueva expresión.
- b. Se redactan nuevamente los incisos cuartos y quintos con el propósito de, por un lado aclarar la aplicación del principio de especialidad y luego regular aquellos casos donde podría existir dudas sobre la aplicación de la norma general antielusiva: (i) aclarar que si las operaciones cuestionadas eluden una norma especial entonces las consecuencias jurídicas de la declaración de elusión son la norma especial; (ii) regula la posibilidad de aplicar estas normas cuando sobre un conjunto de actos aplique el abuso o simulación aunque en alguno de ellos sean aplicables una norma especial. Para mayor claridad se expone el contenido

"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 se aplicará dicha norma y no los artículos 4° ter y 4° quáter, sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos siguientes.

También serán aplicables los artículos 4° ter y 4° quáter cuando la elusión comprenda un conjunto o serie de hechos, actos o negocios jurídicos, aun cuando respecto de uno o más de ellos, individualmente considerados, pueda aplicarse una norma especial para evitar la elusión. En estos casos las consecuencias jurídicas de la declaración de elusión se regirán por las disposiciones de los artículos 4° ter o 4° quáter, según corresponda.

Cuando respecto de un hecho, acto o negocio jurídico se hubiere aplicado una norma especial para evitar la elusión, a dicho hecho, acto o negocio no podrá aplicársele los artículos 4° ter o 4°

quáter. Tampoco a los hechos, actos o negocios jurídicos a los que se hubiere aplicado la norma general antielusión podrá aplicárseles una norma especial antielusiva, salvo para lo dispuesto en el inciso quinto del presente artículo”.

- c. Por último, se aclara que la prescripción de los actos, cuando corresponde la aplicación de la norma general antielusiva comenzará a correr una vez realizado el último de los actos *“Los plazos de prescripción previstos en los artículos 4º quinquies y 59, tratándose de un conjunto o serie de hechos, actos o negocios jurídicos respecto de los cuales se declare la existencia de elusión, comenzarán a correr una vez realizado el último de dichos hechos, actos o negocios jurídicos”*. Esto permite complementar la certeza jurídica que otorga la prescripción con la importancia de cautelar el interés fiscal cuando se busque ocupar la institución de la prescripción justamente con un fin elusivo.

En el artículo 4 ter que regula el abuso de formas jurídicas se reemplaza nuevamente “hechos imponibles” por “obligaciones tributarias” para ser coherentes con el artículo 4 bis. Además, se elimina la expresión “evitar parcialmente el hecho gravado” considerando que es un supuesto sin aplicación en nuestra legislación tributaria y nuevamente se ajusta la referencia a hechos, actos o negocios jurídicos.

Luego se introduce un nuevo inciso segundo *“También hay abuso de las formas jurídicas cuando mediante hechos, actos o negocios jurídicos o un conjunto o serie de ellos se acceda de forma impropia a un beneficio tributario o a un régimen tributario especial”*. Este nuevo inciso tiene relación directa con el actual inciso segundo (que queda como inciso tercero) que si bien consagra la economía de opción le impone un requisito de razonabilidad a su ejercicio al señalar *“Es legítima la razonable opción de conductas y alternativas...”*. Es relevante señalar que el concepto impropio no es nuevo en materia de normas antielusivas y siempre debe ser entendido referido al uso impropio de formas jurídicas atendiendo los fines o efectos económicos buscados por el contribuyente.

En artículo 4 quáter se realizan cambios para mantener la coherencia de hablar de hechos, actos o negocios jurídicos o conjunto o serie de ellos. También se incluye la mención a que será aplicable este artículo cuando *“se simulen hechos, actos o negocios jurídicos para acceder indebidamente a un beneficio tributario o a un régimen tributario especial”*. Este cambio va en línea con lo señalado anteriormente sobre la razonabilidad que se requiere para argüir la economía de opción, es este sentido, no es razonable el acceso a un beneficio mediante la simulación de actos.

En cuando al nuevo procedimiento se reemplaza completamente el artículo 4 quinquies pues la declaración de abuso o simulación queda entregada, a nivel administrativo, al Servicio de Impuestos Internos a través del Comité Antielusión conformado por el Director y las personas que ejerzan como Subdirectores de fiscalización, normativa y jurídica quienes deberá solicitar la intervención del Consejo Asesor Consultivo. A continuación, presentamos un detalle del nuevo procedimiento administrativo.

- a. El procedimiento debe iniciar siempre por citación según el artículo 63. La citación deberá constatar que el procedimiento es por aplicación del artículo 4 quinquies y señalar si pudieran también ser aplicables una o más normas especiales antielusivas respecto de los mismos hechos, actos o negocios jurídicos objeto de revisión. Cuando el procedimiento de fiscalización se hubiere iniciado por una materia distinta (sin mediar citación) la fiscalización deberá ser reconducida hacia este procedimiento según lo regulado en el inciso octavo del artículo 59 (inciso nuevo),

asimismo, si en el procedimiento anterior ya se hubiese citado al contribuyente, dicha citación se conciliará, debiendo emitirse una nueva citación según lo dispuesto en el inciso cuarto del artículo 63. El procedimiento de fiscalización será dirigido por el Departamento de Normas Generales Antielusión en coordinación con la Dirección Regional o Dirección de Grandes Contribuyentes, según corresponda.

- b.** Finalizada la etapa de fiscalización, y dentro de los plazos de prescripción, se deberá elaborar un informe que contenga, al menos, los antecedentes analizados, los argumentos del contribuyente y los fundamentos para calificar los hechos, actos o negocios jurídicos, o un conjunto o serie de ellos, como constitutivos o no de elusión. El informe deberá ser firmado por los funcionarios a cargo de la fiscalización y por el jefe del Departamento de Normas Generales Antielusión.

Cuando el informe dé cuenta de la existencia de elusión y siempre que el resultado de su aplicación resulte en diferencias de impuestos que excedan al equivalente de 250 unidades tributarias mensuales; o se reduzca una pérdida tributaria; se pierda o un beneficio tributario; o implique la exclusión de un régimen tributario especial, este será presentado al Comité Antielusión. El mismo informe podrá también recomendar la aplicación de una norma especial antielusión, procediendo la Dirección Regional correspondiente a emitir las liquidaciones o resoluciones que correspondan, siempre que se hubiese citado al contribuyente dentro de los plazos establecidos en el artículo 59. En caso de que el informe establezca que no existe elusión, se certificará el término del proceso de fiscalización.

- c.** El Comité Antielusión tendrá 15 días para solicitar la intervención del Consejo Asesor Consultivo, al que se refiere el artículo 4 sexies, para lo cual enviará el informe y los demás antecedentes del proceso de fiscalización a su presidente. El Comité Antielusión podrá no requerir la intervención del Consejo Asesor Consultivo para resolver la aplicación de una norma especial antielusiva o determinar el cierre del procedimiento, cumpliendo lo dispuesto en el inciso anterior.

El Consejo Asesor Consultivo tendrá un plazo de 60 días, ampliable por hasta 30 días adicionales, para emitir una opinión fundada sobre si las operaciones sometidas a su conocimiento tienen o no razonabilidad económica y jurídica considerando la legislación tributaria. Desde el envío de los antecedentes al Consejo Asesor Consultivo y hasta la recepción de su opinión se suspenderá el plazo de prescripción indicado en el artículo 200, para lo cual se dejará constancia de ambos hechos en el expediente electrónico del contribuyente. El presidente procederá a elaborar un expediente que contenga todos los antecedentes a ser analizados por el Consejo Asesor Consultivo.

- d.** Recibida la opinión del Consejo Asesor Consultivo, el Comité Antielusión deberá dentro de los 30 días siguientes establecer la procedencia o no de la aplicación de los artículos 4 ter o 4 quáter. Si el Consejo Asesor Consultivo considera que las operaciones tienen razonabilidad económica y jurídica considerando la legislación tributaria, y el Comité Antielusión acuerda aplicar los artículos 4 ter o 4 quáter, se deberá dejar constancia en la resolución prevista en el inciso siguiente de los fundamentos por los cuales en su opinión no existe razonabilidad económica o jurídica considerando la legislación tributaria aplicable.

Cuando el Comité Antielusión establezca la existencia de abuso o simulación el Director procederá a dictar una resolución que deberá señalar los hechos, actos o negocios jurídicos abusivos o simulados y los antecedentes de hecho y de derecho en que se funda la calificación de abuso

o simulación. La resolución junto a la liquidación, resolución o giros que corresponda será notificada al contribuyente. Si el Comité Antielusión resuelve que no existe elusión, se certificará el término del procedimiento y los hechos, actos o negocios jurídicos sobre los que haya recaído no podrán ser objeto de aplicación de una norma especial antielusiva.

La resolución que declare la elusión junto a las liquidaciones, resoluciones o giros en los que incida será objeto de la reclamación prevista en el artículo 124 y siguientes del Código Tributario. No procederá la interposición de recursos administrativos.

- e. Para el correcto cumplimiento de los plazos establecidos se deberá dejar constancia en el expediente electrónico del contribuyente de todas las etapas del procedimiento.

El Consejo Asesor Consultivo queda regulado en el artículo 4° sexies, sin perjuicio que determinadas materias son dejadas a reglamento. La composición del Consejo será de 7 miembros más su coordinador, todos deberán acreditar tener experiencia en el área tributaria o económica. Sólo el presidente o coordinador ejercerá sus labores de forma remunerada y tendrá dedicación exclusiva salvo labores académicas. A continuación, se señalan los principales elementos de regulación de este organismo.

- i. Las funciones del consejo serán emitir una opinión técnica, no vinculante, sobre la razonabilidad económica y jurídica, considerando la legislación tributaria aplicable, de los hechos, actos o negocios jurídicos sometidos a su análisis, cuando el comité antielusión lo requiera. Para el cumplimiento de esta función el Consejo actuará en ternas designadas por el presidente o coordinador. El Consejo también se emitirá una opinión técnica sobre el catálogo de esquemas tributarios para lo cual funcionará en pleno.
- ii. El Consejo contará con un coordinador y 7 consejeros. El coordinador será designado por el Director, previo concurso público. El coordinador del Consejo será una persona de destacada trayectoria en el ámbito tributario, su cargo será remunerado y compatible exclusivamente con labores académicas, siempre que no excedan de 20 horas semanales. Dentro de sus funciones se encuentran:
 - > Informar al Comité Antielusión o al Director de las opiniones que emitan las ternas o el Consejo.
 - > Designar las ternas que emitirán su opinión.
 - > Participar de las reuniones que la terna realice para el análisis de un caso.
 - > Convocar al Consejo Asesor Consultivo cuando corresponda y participar en sus reuniones.
 - > Velar por la confidencialidad de la información en poder del Consejo.
 - > Proponer al Director los consejeros a designar.

Los consejeros serán designados por el Director, previo concurso público y a propuesta del coordinador, y deberán ser personas con trayectoria acreditada en materia tributaria o económica, a nivel académico o profesional. Los consejeros durarán 5 años en sus cargos y podrá renovarse su nombramiento por una sola vez. Los consejeros se renovarán por parcialidades.

No podrán ser nombrados miembros del Consejo quienes hayan sido condenados por crimen o simple delito, o hubieren sido sancionados conforme al artículo 100 bis, o fueran solidariamente

responsables de la multa ahí señalada. Los consejeros que incurrieren en esta inhabilidad con posterioridad a su nombramiento perderán la calidad de consejeros de pleno derecho, debiendo el Director nombrar a un reemplazante por el período restante. Los consejeros deberán guardar estricta reserva de los casos sometidos a su consideración.

- iii. Recibido un requerimiento el coordinador deberá, dentro de los 15 días siguientes, elaborar una terna, entre los consejeros, para el análisis de los hechos sometidos a su consideración. Para la elaboración de la terna el coordinador deberá considerar las características del caso sometido a su consideración, la trayectoria de los consejeros y potenciales conflictos de interés.

El coordinador deberá notificar a los consejeros de su designación, informando el tema sobre el que se deberá emitir la opinión, debiendo el consejero designado informar de inmediato sobre potenciales conflictos de interés. Si alguno de los consejeros designados informare de algún potencial conflicto de interés, el coordinador designará a otro consejero en su reemplazo para la conformación de la terna. Conformada la terna, el coordinador enviará los antecedentes a sus miembros y citará a una primera reunión para efectuar una exposición del caso y determinar la forma de trabajo.

La terna podrá reunirse las veces que considere necesario, así como requerir información adicional o aclaratoria para que el coordinador la solicite al Servicio. Las decisiones se adoptarán por mayoría simple de los consejeros de la terna, debiendo dejarse constancia, en todo caso, de lo discutido en las reuniones y de las opiniones disidentes.

Desde la recepción del informe la terna tendrá 45 días, ampliables por 30 días adicionales a decisión del coordinador, para emitir su opinión. Si el coordinador decidiera ampliar el plazo, deberá informar de ello al Comité Antielusión. Una vez que la terna emita su opinión, el coordinador deberá remitirla al Comité Antielusión.

- iv. Tanto al coordinador como a los consejeros les serán aplicables, en el ejercicio de sus funciones, las normas de probidad contenidas en la ley N°18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado. Asimismo, estarán obligados a presentar una declaración de intereses y patrimonio y estarán afectos al principio de abstención contenido en el artículo 12 de la ley N° 19.880. Además, deberán presentar ante el Director, de forma anual, una declaración que contenga lo siguiente:

- Entidades respecto de las cuales mantienen una participación igual o superior a un 10% sobre el capital o las utilidades
- Entidades en las cuales tenga facultades de administración, representación o dirección;
- Contribuyentes a los cuales hayan prestado asesoría o hayan representado dentro de los dos años anteriores a la fecha de la declaración;
- La identificación de su empleador, cuando corresponda;
- La identificación de juicios en tramitación ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros o los tribunales superiores de justicia, en materias tributarias o aduaneras en los cuales haya asumido la representación de un contribuyente o donde las entidades con las cuales se encuentre relacionado tengan la calidad de reclamantes.

v. Los miembros del Consejo incurrirán en falta grave en el desempeño de sus funciones, cuando:

- No presenten declaración de intereses y patrimonio.
- No presente la Declaración de Intereses ante el Director.
- Ejerciere vías de hecho contra otro miembro o funcionario del Consejo.
- Cometiere alguna conducta que obstaculice o dificulte gravemente el normal funcionamiento del Consejo.
- Divulgar la información que conociere en su labor de consejero.

vi. Además, se considera que los consejeros desempeñan un cargo o función pública para la aplicación de los delitos contenidos en el Título V del libro segundo del Código Penal.

Como una contrapartida a las modificaciones introducidas en los artículos 4° quinquies y 4° sexies se suprime el artículo 160 bis, pues la etapa judicial de aplicación de la norma general antielusiva queda ahora entregada al procedimiento general de reclamaciones.

Las modificaciones al artículo 26 bis están destinadas a clarificar que el contribuyente debe ser explícito en las normas especiales antielusivas sobre las que solicite un pronunciamiento del Servicio, cuando así lo requiera.

Por último, en el caso del 100 bis que regula la multa a quienes hayan diseñado o planificado los actos que han sido calificados como abuso o simulación se realizan los siguientes ajustes

- a.** La multa será de 100 UTM, la cual se podrá ver incrementada en dos situaciones, la primera cuando se hubieran pactado honorarios por un monto mayor, en cuyo caso la multa será equivalente a los honorarios con un tope de 250 UTM, la segunda es cuando exista reiteración donde la multa se incrementa también a 250 UTM.
- b.** Cuando no exista un tercero que hubiere diseñado o planificado los actos o habiéndolo este no fuera identificado por el contribuyente, se impondrá una multa al contribuyente equivalente al 100% de las diferencias de impuesto determinadas con un tope de 250 UTM. Serán solidariamente responsables del pago de esta multa los directores, representantes y/o administradores del contribuyente. Esta multa no será procedente respecto de contribuyentes regidos por las disposiciones de la letra D del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- c.** El procedimiento de aplicación de la multa depende de si el contribuyente ha presentado o no reclamo respecto de los hechos calificamos como constitutivos de abuso o simulación. Si el contribuyente deduce reclamo, el SII deberá solicitar la aplicación de la multa conjuntamente al momento de presentar la contestación. Si no existiere reclamo, la multa se podrá aplicar según el procedimiento judicial de aplicación de sanciones, que podrá iniciarse sólo una vez que haya vencido el plazo para interponer el reclamo ante el respectivo TTA.

Por último, se eliminan los artículos 119 y 160 bis en consideración que las reclamaciones por norma general antielusiva se regirán por el procedimiento general de reclamaciones.

2. Multijurisdicción: artículos 6° letra B; 8 ter; y 65 ter

La Multijurisdicción busca un actuar más eficiente y especializado por parte del SII en sus procesos de fiscalización mediante la posibilidad de distribuir los procedimientos considerando cargas de trabajo y la especialidad de las materias fiscalizadas. Esto redundará en una fiscalización más rápida y con una mayor especialización cuando la materia así lo requiera, asegurando en todo caso que el contribuyente se relaciona con el Servicio siempre desde la unidad territorial que corresponda a su domicilio.

El nuevo numeral 11° del artículo 6° B consagra la multijurisdicción al señalar como una facultad del Director Regional *“Llevar adelante procedimientos de fiscalización, revisión o de otro tipo, respecto de contribuyentes con domicilio en cualquier territorio jurisdiccional del país, los que podrán efectuarse a través de medios electrónicos o remotos, cuando sea instruido por el Director o Subdirector respectivo”*. Es relevante destacar que no se trata de una facultad discrecional sino está condicionada a una instrucción del Director del servicio o del Subdirector cuando corresponda.

Como correlato de esta nueva facultad del SII se establecen modificaciones en los derechos del contribuyente en el artículo 8 bis:

- a. En el numeral 16° se agrega lo destacado *“El ser informado de toda clase de anotaciones que le practique el Servicio. Asimismo, el Servicio deberá informar en el sitio personal del contribuyente todas las actuaciones, requerimientos o interacciones que éste registre con el Servicio de manera actualizada, para efectos de su conocimiento y seguimiento”*.
- b. Se introduce un nuevo numeral 20° que asegura la posibilidad de los contribuyentes de ser atendidos de forma remota desde la misma unidad territorial de su domicilio y aportar los antecedentes que se requieran.

“20° Que el Servicio mantenga, dentro de sus dependencias, instalaciones que permitan comparecer a las actuaciones de forma remota y permitir el aporte de documentos o antecedentes de forma digital o física. Asimismo, deberá facilitar el cumplimiento de las obligaciones de forma electrónica para aquellos contribuyentes que carezcan de los medios tecnológicos necesarios para tales fines, no tengan acceso a medios electrónicos o sólo actúen excepcionalmente a través de ellos”.

Por último, se introduce el artículo 65 ter para regular el procedimiento y la procedencia de recursos administrativos y judiciales, que en lo pertinente dispone:

- 1. *Será obligatorio el uso del expediente electrónico a que se refiere el N° 16 del artículo 8°.*
- 2. *Para efectos de lo señalado en el inciso segundo del artículo 115, la reclamación deberá presentarse ante el Tribunal Tributario y Aduanero en cuyo territorio haya tenido informado su domicilio el contribuyente al momento de ser notificado de una fiscalización, citación, liquidación o giro.*
- 3. *El recurso de reposición administrativa voluntaria contenido en el artículo 123 bis y la revisión de la actuación fiscalizadora conforme al número 5° de la letra B) del artículo 6°, deberán presentarse en la Dirección Regional en cuyo territorio haya tenido informado su domicilio el con-*

tribuyente al momento de ser notificado de la resolución, liquidación o giro, sin perjuicio que la tramitación y resolución del mismo será realizada por la Dirección Regional o la Dirección de Grandes Contribuyentes, cuando corresponda, que haya emitido el acto”.

3. Modificación al artículo 8° sobre definiciones

- a. Se modifica el numeral 14 que remitía a la ley de Mercado de Valores para definir grupo empresarial. En reemplazo se trae la definición al Código Tributario con los ajustes pertinentes.

“14°.- Por “grupo empresarial”, el conjunto de entidades que presentan vínculos de tal naturaleza en su propiedad, administración o responsabilidad crediticia, que hacen presumir que la actuación económica y financiera de sus integrantes está guiada por los intereses comunes del grupo o subordinada a éstos, o que existen riesgos financieros comunes en los créditos que se les otorgan o en la adquisición de valores que emiten.

Forman parte de un mismo grupo empresarial:

- a. Una empresa o entidad y su controlador;
- b. Todas las empresas o entidades que tienen un controlador común, y este último, y
- c. Toda empresa o entidad que determine el Servicio, por resolución, considerando la concurrencia de una o más de las siguientes circunstancias:
 - 1. Que un porcentaje significativo del activo de la empresa o entidad está comprometido en el grupo empresarial, ya sea en la forma de inversión en valores, derechos en empresas, acreencias o garantías;
 - 2. Que la empresa o entidad tiene un significativo nivel de endeudamiento y que el grupo empresarial tiene importante participación como acreedor o garante de dicha deuda;
 - 3. Que la empresa o entidad sea miembro de un controlador de algunas de las entidades mencionadas en las letras a) o b), cuando este controlador corresponda a un grupo de personas y existan razones fundadas en lo dispuesto en el párrafo primero para incluirla en el grupo empresarial, y
 - 4. Que la empresa o entidad sea controlada por uno o más miembros del controlador de alguna de las entidades del grupo empresarial, si dicho controlador está compuesto por más de una persona, y existen razones fundadas en lo dispuesto en el párrafo primero para incluirla en el grupo empresarial.

Contra la resolución que declare a dos o más empresas o entidades como parte de un grupo empresarial procederá el recurso establecido en el artículo 123 bis y la reclamación en los términos del artículo 124.

Si como consecuencia de la calificación de grupo empresarial, en virtud de la letra c) anterior, procede la determinación de diferencias de impuestos, se deberá emitir conjuntamente a la resolución señalada en el párrafo anterior la respectiva liquidación. En caso de que el contribuyente deduzca un reclamo deberá reclamar conjuntamente la resolución que declara a dos o más empresas o entidades como parte de un grupo empresarial y las liquidaciones que procedan en virtud del presente párrafo.

Todo grupo empresarial deberá designar un “apoderado de grupo empresarial”, entendiéndose por este a la persona natural que designe e informe un grupo empresarial para mantener las comunicaciones y coordinación con el Servicio, a efectos de llevar a cabo las medidas de colaboración a las que se refiere el artículo 33. Lo anterior es sin perjuicio del procedimiento de fiscalización establecido en el artículo 59 ter que se regirá por las reglas allí contenidas, en especial respecto del procedimiento para efectuar las notificaciones”.

- b.** Se modifica el concepto de relacionado a la regla general en materia tributaria en cuando a las relaciones familiares *“El o la cónyuge, conviviente civil, ascendientes, descendientes y parientes, hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad”*. Sin embargo, se aclara que para efectos de los límites de ingreso al régimen de renta presunta y de los contenidos en la letra D del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta estas personas no se considerarán como relacionados.
- c.** Se incorpora el concepto de sostenibilidad tributaria que busca reconocer positivamente a los contribuyentes que tienen un accionar de cooperación y transparencia con la administración tributaria

“18°. Por “sostenibilidad tributaria”, al conjunto de medidas que un contribuyente implementa con el objeto de fomentar la cooperación mutua y transparencia en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Los contribuyentes podrán obtener una certificación anual que indique que sus operaciones y estrategias fiscales cumplen con la sostenibilidad fiscal. Esta certificación podrá ser emitida únicamente por aquellas empresas certificadoras independientes que se hayan inscrito previamente ante el Servicio en un registro creado para tales efectos, acreditando que poseen la competencia para el desarrollo de estas funciones. El Servicio mediante resolución dictará las instrucciones necesarias al efecto.

Asimismo, el Servicio podrá firmar acuerdos de cooperación destinados a promover la sostenibilidad tributaria con dos o más empresas, los cuales producirán el mismo efecto que la certificación establecida en el párrafo anterior. El Servicio mediante resolución establecerá el contenido mínimo que deben contener estos acuerdos para considerar que contribuyen a la sostenibilidad tributaria.

El Servicio mantendrá un registro de transparencia tributaria que indique el nombre y RUT de los contribuyentes que cuenten con la certificación o hayan celebrado acuerdos de cooperación de conformidad con este número”.

- d.** Se establece la definición del Catálogo de Esquemas Tributarios señalado que será “el documento que elabora y publica periódicamente el Servicio, en línea con sus planes de fiscalización y de acuerdo con su experiencia acumulada, con fines informativos”.

4. Sistema de notificaciones y representante legal: artículos 9; 11; y 11 bis

Se establece como forma general la notificación por correo electrónico utilizando aquel que el contribuyente tenga registrado en su sitio personal a menos que la ley establezca otra forma de notificación. Cuando el contribuyente no hubiere informado correo electrónico o cuando carezca de medios tecnológicos, no tenga acceso a medios tecnológicos o solo actúe esporádicamente serán notificados personalmente, por cedula o por carta certificada.

“Las notificaciones que el Servicio deba practicar se realizarán por correo electrónico, a la dirección que el contribuyente haya señalado y que conste en el sitio personal del contribuyente. No procederá esta forma de notificación cuando el contribuyente no haya informado un correo electrónico o cuando una disposición legal ordene una forma específica de notificación. Tampoco será aplicable la notificación por correo electrónico respecto de contribuyentes que carezcan de los medios tecnológicos, no tengan acceso a medios electrónicos o sólo actúen excepcionalmente a través de ellos, cuando presenten una solicitud ante el Servicio con los antecedentes que acrediten que se encuentran en alguna de estas situaciones, la cual deberá ser resuelta dentro del plazo de 30 días desde su presentación.

Quienes no hayan registrado un correo electrónico ante el Servicio, se encuentren en alguna de las situaciones señaladas en el inciso primero o estén domiciliados en zonas o comunas donde existe baja o nula conectividad, deberán ser notificados personalmente, por cédula o por carta certificada dirigida al domicilio del interesado, salvo que una disposición legal exprese ordene una forma específica de notificación.

Cuando, por disposición legal, no proceda la notificación mediante correo electrónico conforme al inciso primero, el Servicio igualmente deberá remitir copia de la misma al correo electrónico del contribuyente que conste en sus registros o comunicársela mediante otros medios electrónicos. En dichos casos, el envío de esta copia sólo constituirá un aviso y no una notificación, por lo que la omisión o cualquier defecto contenido en el aviso por correo electrónico no viciará la notificación, sin que pueda el Servicio, salvo disposición legal en contrario, estimarla como una forma de notificación válida”.

Consistente con estos cambios el artículo 11 bis regula la responsabilidad del contribuyente informar las modificaciones del correo electrónico y que cuando estas ocurran producirán sus efectos al día hábil siguiente de haber sido informada al SII.

Por su parte el artículo 9 regula a los representantes digitales, es decir, el contribuyente podrá “... conferir mandato a una o más personas naturales para realizar trámites de carácter tributario en su nombre en el sitio web del Servicio, debiendo éstas autenticarse con su propio Rut y clave tributaria. Los mandatarios establecidos bajo esta modalidad y los representantes legales informados ante el Servicio, de conformidad al artículo 68 del Código Tributario, se entenderán facultados para actuar en todo procedimiento administrativo ante el Servicio y el Servicio de Tesorerías, entendiéndose que éstos tienen todas las facultades necesarias para la consecución del acto administrativo”. Este reconocimiento legal es importante para la actual implementación de los expedientes electrónicos (Ley 21.210) y la tramitación electrónica de una serie de procedimientos y actuaciones que hoy ya se desarrollan de forma remota donde el contribuyente se relaciona con un fiscalizador de forma digital.

Por otro lado, se regula la situación de un contribuyente cuyo representante legal informa su renuncia o revocación sin que exista un nuevo representante para efecto de notificaciones. En estos casos, mientras no se informe un nuevo representante legal, las notificaciones se realizarán a través de la página web de contribuyente. De esta forma se evita que, por un hecho de responsabilidad del contribuyente, la administración se quede sin correo o persona para realizar una notificación válida.

5. Actuaciones y procedimientos de fiscalización: artículos 33; 59; 59 Ter; 63; 65 bis

- a.** Se ajustan las actuaciones bajo el artículo 33 que no implican fiscalización, en primer lugar, adaptando la redacción al nuevo sistema de notificaciones y avisos (correo electrónico) y se deja a resolución del SII los plazos para llevar a cabo estas acciones considerando que los plazos actuales son rígidos y no logran cumplir el objetivo de resolver situaciones que no requieren un procedimiento formal de fiscalización.
- b.** El artículo 59 se reordena para una mejor comprensión y para la correcta regulación de los casos de fiscalización que deben ser reconducidos, con énfasis en los casos donde es aplicable la norma general antielusiva.

“Artículo 59.- Dentro de los plazos de prescripción, el Servicio podrá llevar a cabo procedimientos de fiscalización. Sin embargo, no podrá efectuar nuevos procedimientos de fiscalización, ni por el mismo periodo ni en los periodos siguientes, respecto de operaciones, transacciones o sobre hechos que hayan sido objeto de un proceso de fiscalización, salvo las excepciones siguientes:

- a.** *Que se trate de un nuevo requerimiento, efectuado por el mismo período tributario o en los periodos siguientes, que tenga por objeto la fiscalización de hechos nuevos o de la correcta determinación de impuestos distintos de los que fueron objeto del procedimiento primitivo.*
- b.** *Cuando aparezcan nuevos antecedentes que puedan dar lugar a:*
 - i.** *Un procedimiento de recopilación de antecedentes a que se refiere el número 10 del artículo 161;*
 - ii.** *Un procedimiento de fiscalización ajustado a lo establecido en los artículos 4 bis, 4 ter, 4 quáter, 4 quinquies;*
 - iii.** *Un procedimiento de fiscalización por aplicación del artículo 41 G o 41 H de la Ley sobre Impuesto a la Renta.*
 - iv.** *Que los nuevos antecedentes tengan como origen una respuesta a una solicitud de información efectuada a alguna autoridad extranjera.*

Para fines de lo dispuesto en el inciso precedente, se entenderá por procedimiento de fiscalización aquel iniciado por un requerimiento de conformidad a este artículo en el cual, en base a la revisión de los antecedentes presentados por el contribuyente en respuesta a dicho requerimiento y/o de aquellos disponibles en las bases de información del Servicio, se haya citado al contribuyente de conformidad a lo dispuesto en el artículo 63. No se considerarán procedimientos de fiscalización aquellas revisiones iniciadas por medios distintos de la citación del artículo 63, salvo que hayan concluido formalmente con un giro, liquidación o resolución; o con una

rectificación o certificación, cuando en virtud de éstas últimas se hayan aceptado los hechos o partidas objeto de la revisión.

Iniciado un procedimiento de fiscalización mediante requerimiento de antecedentes que deban ser presentados al Servicio por el contribuyente, se dispondrá del plazo máximo 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 llevar a cabo actuaciones de fiscalización. El funcionario a cargo deberá, dentro de los 10 días siguientes, contados desde que recibió los antecedentes, emitir dicha certificación. Transcurrido el plazo sin que el funcionario a cargo efectúe la certificación respectiva, se entenderán por acompañados sin más trámite, iniciándose el cómputo del plazo de nueve meses.

Dentro de los plazos de fiscalización establecidos en el presente artículo el Servicio podrá llevar a cabo las siguientes actuaciones: citar de conformidad a lo dispuesto en el artículo 63, liquidar, emitir una resolución o formular giros, cuando corresponda, o bien certificar si el contribuyente así lo solicita que no existen diferencias derivadas del proceso de fiscalización.

El plazo de fiscalización para citar, liquidar, emitir una resolución o formular giros será de doce meses, en los siguientes casos:

- a. Cuando se efectúe una fiscalización en materia de precios de transferencia;
- b. Cuando se deba determinar la renta líquida imponible de contribuyentes con ventas o ingresos superiores a 5.000 unidades tributarias mensuales al 31 de diciembre del año comercial anterior;
- c. Cuando se revisen los efectos tributarios de procesos de reorganización empresarial, y
- d. Cuando se revise la contabilización de operaciones entre empresas relacionadas.

Sin perjuicio de lo anterior, el plazo será de 18 meses, en los siguientes casos:

- a. Cuando se apliquen los artículos 10, 41 F, 41 G y 41 H de la Ley sobre Impuesto a la Renta;
- b. En los casos a que se refieren los artículos 4° bis, 4° ter, 4° quáter y 4° quinquies;
- c. Cuando se aplique el artículo 63 de la ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones
- d. En aquellos casos relacionados con un proceso de recopilación de antecedentes a que se refiere el número 10 del artículo 161, y
- e. Cuando se requiera información de una autoridad extranjera.

Los plazos de 12 y 18 meses indicados en los dos incisos anteriores podrán ser ampliados por una sola vez, por un plazo de 6 meses, por resolución fundada. Las referidas resoluciones deberán ser emitidas en cumplimiento del derecho establecido en el artículo 8° bis N° 4 y deberán ser notificadas al contribuyente a más tardar el último día del plazo original que tenía el Servicio para citar, liquidar, emitir la resolución o formular giros, según corresponda. Respecto de dichas resoluciones no procederá el recurso de reposición administrativa voluntaria del artículo 123 bis ni el reclamo judicial establecido en el artículo 124.

Si dentro de los plazos señalados en los incisos cuarto y quinto, más su ampliación cuando corresponda, y del análisis de los antecedentes presentados en respuesta al requerimiento de antecedentes efectuado en virtud del presente artículo se estima procedente la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 4º quinquies, por tratarse de alguno de los casos señalados en los artículos 4º ter o 4º quáter, deberá notificarse la resolución al contribuyente, a más tardar el último día del plazo que tenía el Servicio para citar, liquidar, emitir la resolución o formular giros, según corresponda, que informa que el procedimiento iniciado continuará bajo dicha normativa, en cuyo caso será aplicable el plazo establecido en inciso sexto más su ampliación si corresponde, debiendo en todo caso considerarse el plazo ya transcurrido.

Por su parte, si dentro de los plazos señalados la unidad del Servicio que lleva a cabo un procedimiento de fiscalización respecto de un determinado impuesto detecta diferencias impositivas por otros conceptos, deberá iniciarse un nuevo requerimiento o de fiscalización por la unidad del Servicio competente. En tal caso, deberá notificarse conforme a las reglas generales al contribuyente indicando con claridad y precisión sobre el contenido y alcance de la nueva revisión, resguardando así su derecho contenido en el número 4 del artículo 8 bis”.

- c.** Se incorpora un nuevo artículo 59 ter cuyo objeto es regular los procedimientos de fiscalización a grupos empresariales permitiendo de forma expresa que el Servicio pueda desarrollar fiscalizaciones unificadas o que el mismo contribuyente solicite que la fiscalización se radique en el domicilio de su casa matriz.

“En caso de operaciones o transacciones realizadas en Chile por contribuyentes que conformen un mismo grupo empresarial y que serán o estén siendo fiscalizados conforme a lo indicado en los artículos 59 y siguientes, el Servicio podrá realizar un procedimiento de fiscalización unificado que involucre a todos los contribuyentes del grupo empresarial que hubieren concurrido en dichas operaciones y transacciones, debiendo considerar los efectos de fiscalización de manera integral y consistente.

El inicio de un proceso de fiscalización unificado constará en una resolución que deberá ser notificada, conforme a las reglas generales a las entidades del grupo empresarial que serán sometidas a este procedimiento. En aquellos casos que la notificación se realice cuando una o más de las entidades del grupo empresarial ya estuvieran siendo fiscalizadas conforme al artículo 59, el inicio del procedimiento de fiscalización unificada no interrumpirá los plazos establecidos en dicho artículo. El Servicio podrá disponer que la competencia para conocer la fiscalización se radique en la unidad que tenga jurisdicción sobre el domicilio de la sociedad o entidad controladora, o en la Dirección de Grandes Contribuyentes, cuando corresponda, situación que deberá constar de forma expresa en la resolución que sea notificada a los contribuyentes. La resolución aludida en este inciso no será objeto del recurso establecido en el artículo 123 bis ni del reclamo contenido en el artículo 124.

Recibida la o las notificaciones, señaladas en el inciso anterior y cuando el Servicio no hubiese radicado la competencia en la unidad correspondiente a la sociedad o entidad controladora, esta podrá solicitar que se efectúe dicha radicación, dentro del plazo de 5 días. La solicitud deberá ser presentada ante el Director Regional correspondiente al domicilio del controlador o ante el Director de Grandes Contribuyentes cuando corresponda. La solicitud deberá ser resuelta dentro del plazo de 5 días.

Determinada la unidad que conocerá la fiscalización se radicará en ella la competencia para iniciar o proseguir con todas las actuaciones relacionadas con la fiscalización respectiva, y de resolver todos los recursos y procedimientos pertinentes.

Será competente para conocer de los reclamos que interpongan las entidades del mismo grupo empresarial que sean fiscalizadas conforme este artículo, el Tribunal Tributario y Aduanero correspondiente al territorio jurisdiccional del domicilio de la unidad en que se encuentre radicada la fiscalización. Procederá en estos casos la acumulación de autos.

El Servicio emitirá una resolución en que establecerá el procedimiento para el ejercicio de la facultad de fiscalización establecida en el presente artículo”.

- d. El artículo 63 que regula el procedimiento de citación al contribuyente se introduce una modificación que otorga claridad al procedimiento a seguir cuando con ocasión de la contestación de una citación se toma conocimiento de hechos susceptibles de ser calificados como abuso o simulación. Para ello ese incorpora un inciso cuarto nuevo:

“Si, en respuesta a la citación practicada, el contribuyente presenta nuevos antecedentes que no fueron aportados previamente o que del análisis de los mismos se toma conocimiento de la existencia de hechos, actos o negocios jurídicos o de un conjunto o serie de ellos, posiblemente constitutivos de abuso o simulación de acuerdo a lo establecido en los artículos 4° ter y 4° quáter, podrá darse inicio a un nuevo procedimiento de fiscalización, para lo cual el Servicio citará al contribuyente en los términos dispuestos en el artículo 4° quinquies”.

- e. Se introduce un nuevo artículo 65 bis que regula los casos (diferentes a multijurisdicción) donde una dirección regional resuelve respecto de contribuyentes fuera de su territorio jurisdiccional, cuestión que ocurre cuando hay una fiscalización intragrupo (59 ter) o cuando se trata de una fiscalización de operaciones que pudieran dar lugar a abuso o simulación donde se incluyen contribuyentes de diferentes direcciones regionales.

“La unidad del Servicio que realice un requerimiento de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 59, o una citación según lo dispuesto en el artículo 63, considerando igualmente aquellos casos en que se radique la competencia en una Dirección Regional distinta a la naturalmente competente conforme a lo establecido en el artículo 59 ter, será competente para conocer de todas las actuaciones de fiscalización posteriores relacionadas con dicho requerimiento o citación, incluyendo los recursos de reposición administrativa establecidos en el artículo 123 bis y las solicitudes de revisión de la actuación fiscalizadora que se conozcan en virtud del N°5 de la letra B del artículo 6.

El Servicio podrá ordenar la fiscalización de contribuyentes o entidades domiciliadas, residentes o establecidas en Chile, cualquiera que sea el territorio jurisdiccional a que corresponda el domicilio del contribuyente, en los casos a que se refieren los artículos 4° bis, 4° ter y 4° quáter, cuando los hechos, actos o negocios de que se trate involucren a contribuyentes o entidades con domicilio en distintos territorios jurisdiccionales. En tal caso, la Dirección Regional que inició la fiscalización comunicará la referida orden a la Dirección Regional del territorio jurisdiccional del otro contribuyente o entidad. Dicha comunicación radicará la fiscalización del otro contribuyente o entidad ante el Director Regional que emitió la orden, para todo efecto legal, incluyendo los recursos administrativos que pueda interponer el o los contribuyentes y

las solicitudes de condonación. Tanto el reclamo que interponga el contribuyente inicialmente fiscalizado como el que interponga el contribuyente o entidad del otro territorio jurisdiccional, deberá siempre presentarse y tramitarse ante el Tribunal Tributario y Aduanero correspondiente al territorio jurisdiccional de la Dirección Regional que emitió la orden de fiscalización referida en este inciso”.

- f. En el artículo 68 se introducen modificaciones en dos sentidos. En primer lugar, se busca desincentivar que los contribuyentes no informen modificaciones y operaciones que den o puedan dar lugar a una obligación de pago de impuestos mediante una ampliación excepcional de los plazos de prescripción que en ningún caso podrá superar el plazo de 10 años. Esta medida es de suma importancia puesto que, compartiendo la importancia de la prescripción, se deben tomar resguardos para evitar que esta institución sea utilizada para planificación tributaria agresiva. En segundo lugar, se establece que determinados contribuyentes u organismos deben exigir inicio de actividades a las personas que interactúen con ellos en operaciones comerciales. De esta forma se modifica el inciso décimo y se incluyen dos incisos nuevos.

“El incumplimiento de la obligación de información establecida en este artículo será sancionado conforme al número 1° del artículo 97. Además, cuando dicho incumplimiento provenga de un contribuyente que forme parte de un Grupo Empresarial o sus ingresos por ventas y servicios y otras actividades del giro hayan superado las 50.000 unidades de fomento durante el año comercial del incumplimiento o en el inmediatamente anterior, los plazos de prescripción a que se refieren los artículos 200 y 201 se entenderán aumentados o renovados en 12 meses, según corresponda, para la revisión de todos los efectos tributarios que se desprendan de las modificaciones y acuerdos no informados, respecto de todos los contribuyentes que intervinieren en ellos, a partir de la fecha en que sean informados al Servicio o de la fecha en que este último detecte el incumplimiento. El plazo de prescripción se aumentará en 12 meses a continuación del término de los plazos originales de prescripción y la renovación ocurrirá en la medida que el contribuyente cumpla su obligación de informar o el Servicio detecte el incumplimiento fuera de los plazos originales de prescripción. Con todo el plazo máximo de prescripción, considerando la renovación, no podrá superar los 10 años.

El aumento o ampliación de la prescripción señalado en el inciso anterior procederá exclusivamente cuando el incumplimiento buscare evitar el pago de un impuesto, ocultar al sujeto pasivo o evitar la aplicación de una norma especial o general antielusiva. Se encuentran en esta situación los contribuyentes que no declaren un impuesto o declaren un impuesto menor cuyo origen sea la modificación no informada, no presenten una declaración jurada que contenga o de cuenta de la modificación o cuando la información omitida sea esencial para la calificación de una operación como elusiva o para aplicación de una norma especial para evitar la elusión. Con todo, el Servicio podrá, de oficio, actualizar la información que el contribuyente deba proporcionar conforme al inciso sexto, cuando obtenga dicha información de fuentes públicas o pueda desprenderse de los antecedentes proporcionados por el contribuyente respecto de otro tipo de actuaciones frente al Servicio la que se incorporará en la carpeta tributaria y se notificará al contribuyente, no siendo aplicable en tal caso la multa del inciso anterior.

Las siguientes entidades se encontrarán obligadas a exigir la acreditación de haber efectuado ante el Servicio el trámite de inicio de actividades descrito en el inciso primero, respecto de las

personas o contribuyentes que a continuación se señalan, a menos que estos acrediten que existe una autorización expresa que la libere de esta obligación:

- a. Todos los órganos de la administración del Estado, Gobiernos Regionales y Municipalidades respecto de las personas que requieran una autorización para desarrollar una actividad económica o que dicha autorización sea parte de los requisitos a cumplir para ser autorizado a desarrollar una actividad económica.
- b. Los administradores, operadores o proveedores de medios de pago electrónico, respecto de quienes contraten sus servicios a efectos de desarrollar una actividad económica.
- c. Los operadores de plataformas digitales de intermediación que permitan operaciones entre terceros para la adquisición de bienes o servicios, respecto de las entidades que ofrezcan sus productos o servicios a través de dicha plataforma.

La forma de cumplir con la obligación del inciso precedente será regulada por el Servicio mediante resolución”.

6. Cálculo de intereses: artículos 3; 53 y 55; 56; y 207

Se modifica completamente la fórmula de determinación del interés penal de las deudas tributarias, pasando a una tasa de interés móvil cuya determinación será semestral en base a las operaciones a un año o más, reajustables en moneda nacional, inferiores o iguales a 2.000 UF, más un 3,5%. A continuación, se presenta la nueva forma de determinación del impuesto en base a los nuevos incisos tercero a séptimo.

“El contribuyente estará afecto, además, a un interés penal diario, en caso de mora en el pago del todo o de la parte que adeudare de cualquier clase de impuestos o contribuciones. El interés penal será determinado a partir de la tasa de interés corriente aplicable a operaciones a un año o más, reajustables en moneda nacional, inferiores o iguales al equivalente de 2.000 unidades de fomento, publicada por la Comisión para el Mercado Financiero, incrementada en tres coma cinco por ciento. Este interés se calculará sobre valores reajustados en la forma señalada en el inciso primero y se determinará por cada día de retraso.

Para determinar el interés penal indicado en el inciso anterior se deberá considerar la tasa de interés semestral que resulte aplicable según el período transcurrido entre el vencimiento del impuesto o contribución respectivo y la fecha del pago efectivo de los mismos. La tasa de interés así determinada se dividirá por trescientos sesenta y se multiplicará por la cantidad de días de retraso que transcurran en cada semestre a partir de la fecha de vencimiento del impuesto o contribución hasta la fecha del pago efectivo de éstos, o parte de ellos. Para estos efectos el Servicio mediante resolución fijará la tasa de interés vigente para cada semestre. La resolución será publicada en el sitio web del Servicio los meses de junio y diciembre de cada año y regirá por el semestre que inicia el mes siguiente al de su publicación.

Cuando la mora en el pago de un impuesto o contribución, o de una parte de ellos, sea por un plazo mayor a un semestre, el interés penal total a aplicar corresponderá a la sumatoria de las tasas individuales determinadas en la forma descrita en el inciso cuarto.

La tasa de interés determinada según los incisos anteriores el contribuyente podrá solicitar la emisión del giro correspondiente el cual estará vigente por un plazo de 5 días. Vencido el plazo será necesario actualizar los intereses en conformidad al presente artículo”.

Las modificaciones al artículo 53 implican realizar ajustes al artículo 3 y 55 pero sólo para mantener la coherencia interna del Código sin alterar su sentido ni alcance.

Como una consecuencia directa de la nueva fórmula de cálculo de intereses se establece en el artículo 207 que debe regular por decreto las política de condonación que “El reglamento dictado en el ejercicio de esta facultad debe considerar siempre que la sanción final a aplicar al contribuyente, una vez descontado el monto condonado, esté acorde con el tipo de incumplimiento tributario de que se trate y sea siempre superior al costo de financiamiento que el contribuyente podría haber obtenido en el sector financiero o privado”.

7. Secreto tributario e información bancaria: artículos 62; 62 bis y 85 ter

La información bancaria es de suma relevancia para detectar incumplimientos tributarios en especial los asociados a informalidad y evasión, puesto que permiten ser efectivos en la búsqueda de la “ruta del dinero”. Es importante destacar que a nivel comparado las administraciones tributarias suelen tener acceso a la información bancaria de los contribuyentes, incluso sin necesidad de requerimiento judicial, por ejemplo, España, Francia, Italia y Australia se encuentran en esta situación. En este sentido se incorporan modificaciones al procedimiento de secreto bancario, pasando la carga de iniciar el procedimiento hacia el contribuyente. Por otro lado, se crea una nueva herramienta que busca obligar a los bancos e instituciones financieras informar cuando una persona reciba una serie de transferencias de personas distintas.

- a.** En el artículo 62 se establece el procedimiento de notificación que debe realizar el SII a la entidad bancaria y al contribuyente, respecto de la solicitud de información sujeta a reserva. Los principales elementos de este procedimiento son los siguientes

- i.** El SII a través de su Dirección Nacional, notificará a la entidad bancaria para que esta le entregue la información que requiera dentro de un plazo determinado, el que no podrá ser superior a 45 días.

Desde la fecha de esta notificación y hasta la entrega de la información o del término del procedimiento judicial, en su caso, la entidad bancaria deberá informar sobre movimientos anormales o sospechosos que den cuenta que el contribuyente busca ocultar sus saldos o distraer sus fondos para que el SII pueda solicitar las medidas que considere pertinentes.

- ii.** El SII también deberá notificar, personalmente o por cédula, al contribuyente respecto del cual se solicita información señalando el procedimiento de fiscalización respecto del cual se realiza el procedimiento, la información requerida y los bancos que han sido notificados. Además de la notificación el SII deberá enviar una comunicación por correo electrónico señalando el requerimiento de la información.
 - iii.** El contribuyente tendrá un plazo de 15 días para autorizar al banco a entregar la información o presentar un reclamo ante el tribunal tributario y aduanero correspondiente a su

domicilio y en este último caso dar cuenta de la interposición de dicho reclamo a la entidad bancaria la cual quedará inhibida de presentar la información hasta que exista sentencia firme o ejecutoriada.

- iv. Si hubieran pasado los 15 días, antes señalados, el SII deberá solicitar que el tribunal competente certifique que no se ha deducido reclamo o que habiéndose presentado este hubiera sido declarado inadmisibile. Con esta certificación el SII podrá requerir a la entidad bancaria el envío de la información requerida.
 - v. Cuando el reclamo del contribuyente fuere rechazado total o parcialmente por el tribunal, por sentencia firme, o hubiere un acuerdo entre las partes que autorice la entrega de la información, la entidad bancaria deberá enviar la información requerida dentro del plazo de 10 días.
- b. El artículo 62 bis regula el procedimiento judicial por el cual el contribuyente debe oponerse a la entrega de su información bancaria. El procedimiento se detalla a continuación:
- i. Será competente para conocer la reclamación del contribuyente que se oponga a la entrega de información bancaria, el Tribunal Tributario y Aduanero correspondiente a su domicilio.
 - ii. La oposición deberá ser presentada junto con los antecedentes que justifiquen la improcedencia de entregar la información bancaria por no ser indispensable para verificar la veracidad e integridad de las declaraciones de impuestos, o falta de ellas.
 - iii. 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 inadmisibile por resolución fundada. En contra de la resolución que declara el reclamo inadmisibile será procedente el recurso de reposición y de apelación.
 - iv. Acogida a tramitación, se dará traslado al Servicio por el término de diez días. En su respuesta el Servicio deberá acompañar los antecedentes que sustenten el requerimiento y que justifiquen la importancia de 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 o los impuestos que eventualmente no se hubieren declarado o se hubieren declarado en un monto inferior. En el caso de requerimientos efectuados desde el extranjero, deberá indicarse la entidad requirente de la información y los antecedentes de la solicitud respectiva. Presentada la respuesta por el Servicio el Tribunal dará traslado al contribuyente por diez días para que exponga sus observaciones a la respuesta del Servicio.
 - v. Existiendo hechos sustanciales y pertinentes controvertidos, se abrirá un término probatorio de diez días en el cual las partes deberán rendir todas sus pruebas. El Tribunal apreciará la prueba rendida de acuerdo con las reglas de la sana critica. Vencido el término probatorio, el Juez Tributario y Aduanero dictará sentencia en un plazo de diez días.
 - vi. Contra la sentencia que falle el reclamo procederán los recursos de apelación y de casación en la forma, dentro del plazo de quince días desde la fecha de su notificación. El recurso

será conocido en cuenta y en forma preferente por la Corte de Apelaciones, a menos que cualquiera de las partes, dentro del plazo de cinco días contados desde el ingreso de los autos en la secretaría de la Corte de Apelaciones, solicite alegatos.

- c.** También se incorpora un nuevo artículo 85 ter que busca ser un complemento de estas normas y del artículo 85 bis. La nueva disposición obliga a las entidades bancarias a remitir la información de titulares de cuenta y número de transferencias que hubieran recibido cuando estas superen las 50 dentro de un mismo día, semana o mes o 100 dentro de un semestre y que dichos abonos sean de personas diferentes. Algunos elementos esenciales de esta medida son los siguientes:
 - i.** La información que se debe entregar al Servicio será aquella que permita identificar al titular de la cuenta, incluyendo su rol único tributario, la identificación de la cuenta, la cantidad de abonos que se han producido por parte de personas o entidades diferentes dentro de los periodos señalados. En ningún caso la información entregada contendrá el monto de los abonos ni información respecto de las personas o entidades que realizaron los abonos.
 - ii.** La información deberá ser remitida al Servicio de manera semestral dentro de los meses de julio y enero respecto del semestre inmediatamente anterior.
 - iii.** Cuando el Servicio cuente con información que le permita presumir que un contribuyente esté sub declarando sus ingresos o realizando otro tipo de ilícito tributario podrá solicitar que las entidades financieras obligadas a informar le entreguen información sobre la cantidad de abonos recibidos dentro de alguno de los periodos que indica la norma (día, semana, mes o semestre), respecto de las cuentas en que dicho contribuyente sea titular. En ningún caso esta información podrá incluir los montos de las operaciones informadas, ni información respecto de las personas o entidades que realizaron los abonos.
 - iv.** La información recabada por el Servicio que no dé lugar a una fiscalización deberá ser eliminada en el plazo máximo de tres años desde su recepción. Asimismo, las entidades financieras deberán eliminar los reportes que hayan presentado ante el Servicio dentro de los 30 días siguientes.
 - v.** La no entrega de la información al Servicio de forma oportuna y completa por parte de una entidad financiera será sancionada con el equivalente a una unidad tributaria anual por cada uno de los casos que debieron ser informados, sin embargo, la multa total a pagar por cada institución no podrá exceder de las 500 unidades tributarias anuales por cada periodo en que se debió reportar la información.
 - vi.** La información a la que accederá el Servicio por aplicación del presente artículo tendrá el carácter de reservada conforme a las reglas establecidas en los artículos 35 y 206 y no podrá ser divulgada en forma alguna, pudiendo ser sólo utilizada para los objetivos de fiscalización. El incumplimiento de la infracción de reserva se sancionará con la pena de presidio menor en sus grados medio a máximo y multa de setenta a quinientas unidades tributarias mensuales, sin perjuicio de la destitución del cargo del funcionario incumplidor.

8. Tasación y reorganizaciones empresariales: artículo 64

La actual redacción de este artículo requiere una profunda actualización que permita dar claridad y certeza de su rango de aplicación y consecuencias jurídicas. Muestra de ello es que ya en el proyecto de ley presentado el año 2018 (por el expresidente Sebastián Piñera) ya contenía una profunda modificación. Los principales cambios en esta materia es reemplazar el concepto de “valor corriente en plaza” que no tienen definición legal por “valor normal de mercado” concepto que se define para claridad tanto de la administración tributaria como de los contribuyentes. El segundo elemento es regular las reorganizaciones empresariales sean nacionales o internacionales en cuanto a fijar los requisitos que deben cumplir para obtener “neutralidad tributaria” o en otras palabras para que el SII no pueda ejercer su facultad de tasar donde lo esencial es la existencia de una legítima razón de negocios, concepto que también pasa a tener una definición legal.

- a. El Servicio podrá tasar un acto, convención u operación sirva de base o sea uno de los elementos para determinar un impuesto cuando el precio o valor en los casos en que éste difiera notoriamente de los valores normales de mercado. *“Se entenderá por valores normales de mercado los que habrían acordado partes no relacionadas, en operaciones y circunstancias comparables, considerando, entre otras, las características de la industria, sector o segmento, las funciones, activos o riesgos asumidos por las partes, las características específicas, componentes y elementos determinantes de los bienes, servicios, contratos, o cualquier otra operación que se analice y, en general, cualquier otra circunstancia relevante”.*
- b. El Servicio deberá citar para que aporte todos los antecedentes que sirvan para comprobar si el acto, convención u operación se ha efectuado a valores normales de mercado. Con el fin de acreditar lo anterior, el contribuyente podrá utilizar los siguientes métodos de valorización:
 - Método de Flujo de Caja Descontado. Consiste en determinar la capacidad del bien, activo o empresa de generar ingresos futuros, por lo que su valor económico puede ser medido mediante el valor presente de los flujos que se esperan recibir durante la vida del bien, activo o empresa descontados a una tasa asociada al riesgo de ese bien, activo o empresa.
 - Método de Relativos o Múltiplos. Consiste en estimar el valor objetivo de un bien, activo o empresa utilizando ciertos ratios de valor referencial de similares características.
 - Valor Contable Ajustado. Consiste en determinar los valores normales de mercado utilizando como base la información financiera del contribuyente, ajustando activos y pasivos bajo consideraciones de mercado.
 - Otros métodos de valoración. Cuando, atendidas las características y/o circunstancias del acto, convención u operación, no sea posible aplicar alguno de los métodos mencionados precedentemente o exista un método que sea más apropiado, el contribuyente podrá acreditar los valores normales de mercado utilizando cualquier otro método.

Los contribuyentes que sean personas naturales o que determinen sus rentas según lo establecido en la letra D) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, podrán liberarse de utilizar los métodos señalados debiendo, en todo caso, acreditar con todos los antecedentes con que cuenten que el acto, convención u operación analizada se realizó a valores normales de merca-

do atendiendo a las circunstancias del acto, convención u operación en los términos señalados en el inciso segundo.

- c. Si el contribuyente, en respuesta a la citación efectuada, no logra acreditar que el acto, convención u operación se ha efectuado a valores normales de mercado o no concurre o no da respuesta a dicha citación, el Servicio determinará fundadamente tales valores o precios utilizando los medios probatorios aportados por el contribuyente, si hubiere, y cualesquiera otros antecedentes de que disponga, debiendo aplicar para tales efectos los métodos señalados. El Servicio podrá requerir información a autoridades extranjeras respecto de los actos, convenciones u operaciones que sean objeto de fiscalización.
- d. Cuando proceda aplicar impuestos cuya determinación se basa en el precio o valor de bienes raíces, el Servicio de Impuestos Internos podrá tasar dicho precio o valor cuando este difiera notoriamente de los valores de mercado, y girar de inmediato y sin otro trámite previo el impuesto correspondiente. La tasación y giro podrán ser impugnadas, en forma simultánea, a través del procedimiento a que se refiere el párrafo 1° Título II del Libro Tercero de este Código.
- e. La diferencia entre el precio o valor asignado o pactado por el contribuyente y el determinado por el Servicio o aquél propuesto por el contribuyente en respuesta a la citación, aceptado por el Servicio, se afectará en el ejercicio que corresponda, con el impuesto único del inciso primero del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.
- f. No se afectarán con el impuesto único, las diferencias determinadas por el propio contribuyente en declaraciones rectificatorias presentadas antes de un requerimiento del Servicio sobre la materia, siempre que impliquen un aumento en su base imponible, debiendo tributar con los impuestos generales que correspondan al acto, convención u operación objeto de la rectificatoria.
- g. No se aplicará lo dispuesto en este artículo respecto de cualquier tipo de reorganizaciones empresariales, tales como, fusiones, divisiones, la conversión del empresario individual o aportes de activos de cualquier clase dentro del territorio nacional, en la medida que dichas reorganizaciones obedezcan a una legítima razón de negocios. Tratándose de fusiones, divisiones, la conversión o el aporte parcial o total de activos se deberá mantener el costo tributario de los activos en la sociedad absorbente o naciente de una fusión, en la sociedad que nace con ocasión de la división o en la que recibe el aporte de uno o más activos y no se deberán originar flujos efectivos de dinero para el aportante.

Tampoco se aplicará la facultad de tasación a las reorganizaciones empresariales internacionales que produzcan efectos en bienes, acciones o derechos situados en el país, en la medida que cumplan los siguientes requisitos copulativos: exista una legítima razón de negocios, la reorganización se haya efectuado dentro del mismo grupo empresarial, que no se originen flujos de dinero para el aportante y se mantenga el costo tributario de los activos que se transfieren, asignen o aporten con ocasión de la reorganización, que se haya cumplido con las exigencias legales de la jurisdicción extranjera que corresponda y se mantenga o no se afecte la potestad tributaria de Chile.

- h. Se entenderá por "legítima razón de negocios, entre otras, aquella que tenga por finalidad mejorar o facilitar las condiciones del negocio; así como obtener ventajas competitivas; financiamiento; la eliminación o mitigación de costos o riesgos; aumentar la capacidad productiva o

de presencia en el mercado; optimizar la administración o cualquier otra finalidad similar a las anteriormente señaladas y que, en cualquier caso, sea distinta a la meramente tributaria”.

9. **Termino de giro:** artículo 69

Las modificaciones a este artículo se pueden dividir en cuatro puntos.

- a. La primera esta referida a un reordenamiento del inciso primero que pasa a estar regulado en los primeros tres incisos (se agrega un nuevo inciso segundo y tercero) fundamentalmente con un objetivo de dar mayor claridad al procedimiento normal de termino de giro. En este sentido, se mantiene el plazo inicial de revisión de 6 meses, su ampliación en tres meses cuando se presenten o se conozcan, con posterioridad al ingreso de la solicitud, nuevos antecedentes o cuando se establezca una declaración como maliciosamente falsa. Asimismo, se mantiene el silencio administrativo positivo.
- b. En segundo lugar, se modifica el actual inciso tercero (que pasa a ser quinto) en el sentido que si bien la regla general es que el SII no puede ejercer fiscalizaciones con posterioridad al termino de giro, esto si puede ocurrir cuando dentro de los plazos de prescripción aparezcan nuevos antecedentes que dieren lugar a la aplicación de los artículos 4° ter o 4° quáter (abuso o simulación).

“Aceptada o teniéndose por aceptada la declaración de término de actividades formulada por el contribuyente, el Servicio quedará inhibido para ejercer ulteriores fiscalizaciones, debiendo notificar al contribuyente el cierre definitivo del procedimiento dentro del plazo de 15 días. No obstante, encontrándose vigentes los plazos de revisión según el artículo 200, el Servicio podrá iniciar un procedimiento de fiscalización y/o citar al contribuyente conforme el artículo 63, cuando con posterioridad a la certificación de término de giro, se tome conocimiento de nuevos antecedentes y ellos dieren lugar a la aplicación de los artículos 4° ter o 4° quáter. En estos casos la notificación deberá ser efectuada a los socios del contribuyente que realizó el término de giro y en caso de determinarse alguna diferencia de impuestos esta será de responsabilidad de las sociedades continuadoras en caso de existir o de quienes sean los beneficiarios o titulares de las entidades disueltas”.

- c. En tercer lugar, se crea un término de giro simplificado para los contribuyentes del régimen pyme, quienes podrán obtener la certificación del término de giro en un mes siempre que los socios del contribuyente que presenta la solicitud se hagan solidariamente responsables de las diferencias de impuestos que el SII pueda determinar dentro de los plazos generales de revisión.

“Sin perjuicio de lo señalado en los incisos anteriores, los contribuyentes sujetos al artículo 14 letra D) de la Ley sobre impuesto a la renta podrán solicitar un término de giro simplificado siempre que además de la declaración y los antecedentes señalados en el inciso primero acompañen una declaración en la respectiva escritura pública donde el propietario, los accionistas, socios o comuneros se hagan responsables solidariamente de todos los impuestos que se adeudaren por la empresa cuyo término de giro se solicita. En estos casos el Servicio procederá dentro del plazo de un mes a girar los impuestos conforme a la declaración del contribuyente y a certificar el término de giro una vez verificado el pago. No obstante, el Servicio podrá dentro del plazo de

6 meses de efectuada la solicitud de término de giro, ampliable por 3 meses cuando proceda lo dispuesto en el inciso segundo girar y determinar cualquier diferencia de impuestos o proceder a iniciar un proceso de fiscalización debiendo en este caso notificar a el o los socios, accionistas o comuneros, según corresponda”.

- d. Por último, se reemplaza el inciso final con el propósito de regular de forma más clara y efectiva los casos donde el SII puede realizar de oficio el término de giro de contribuyentes, facultad que es relevante en muchos casos para evitar acciones de elusión o evasión.

“Cuando un contribuyente presente 6 o más periodos tributarios continuos sin presentar declaraciones mensuales de impuestos el Servicio podrá disponer acciones que permitan establecer si el contribuyente ha cesado o cesará el giro de sus actividades y así resguardar debidamente el interés fiscal. Transcurrido 6 meses desde la materialización de las acciones impulsadas por el Servicio sin que el contribuyente haya manifestado su decisión de continuar con sus operaciones o haya reiniciado su actividad presentando regularmente sus declaraciones mensuales y siempre que 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 ser revisada conforme a lo dispuesto en el número 5°.- de la letra B.- del inciso segundo del artículo 6° o conforme lo dispuesto en el artículo 123 bis, sin perjuicio de poder reclamar conforme el artículo 124 de la resolución que se dicte en dicho procedimiento. El Servicio agregará en la carpeta tributaria electrónica del contribuyente los antecedentes del caso incluyendo la constancia que el contribuyente no tiene deuda tributaria vigente, en la forma señalada en el número 16 del artículo 8. Misma presunción será aplicable cuando, sin mediar acción del Servicio, hayan transcurrido 36 o más periodos tributarios sin operaciones, siempre que concurren los demás requisitos establecidos en el presente inciso”.

10. Delitos tributarios: artículo 97

Como se ha señalado las modificaciones en esta materia están dirigidas a obtener tipos penales más objetivos, actualizar delitos a la nueva forma de operar, en especial al comercio digital, y a incrementar sanciones a los delitos de mayor entidad donde se establecen dos escalones para la aplicación de penas, según el monto de los impuestos defraudados.

- a. El número 4 del artículo 97 es donde se realizan más modificaciones considerando que incluye varios supuestos que requieren una regulación distinta.
 - i. En el caso de los delitos contemplados en el párrafo primero y segundo se sancionarán *“con multa del cien al trescientos por ciento del tributo evadido y con presidio mayor en su grado mínimo”*. Cuando las sumas defraudadas sean inferiores a 7.000 UTM la pena corporal será de presidio menor en su grado máximo más la multa antes indicada.
 - ii. En el caso del párrafo tercero se simplifica la redacción quedando como *“El que mediante cualquier maniobra fraudulenta ...”*, eliminando la referencia la simulación considerando esta operación es un tipo de maniobra fraudulenta.

- iii. Se transforma el delito del párrafo quinto por dos tipos penales diferentes sancionando siempre la confección, venta o facilitación de documentación tributaria falsa e incrementando la sanción cuando dichas operaciones se realizan para la comisión de delitos tributarios.

“El que confeccione, venda o facilite, a cualquier título, guías de despacho, facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas, falsas, con o sin timbre del Servicio será sancionado con la pena de presidio menor en su grado máximo y multa de hasta 40 unidades tributarias anuales.

El que incurra en los actos señalados en el párrafo anterior para que se cometa o se posibilite la comisión de los delitos de este número, será sancionado con la pena de presidio mayor en su grado mínimo y multa de hasta 100 unidades tributarias anuales”.

- b. En el número 6 del artículo 97 se incrementan las multas por entabrar la fiscalización, contenidas en el párrafo primero, cuando se trate de contribuyentes cuyas ventas anuales sean superiores a 50.000 UF.
- c. En el número 9 del artículo 97 se explicita que se sanciona “el comercio clandestino en cualquiera de sus formas” de forma de dar claridad que la sanción también aplica cuando se realiza por medios digitales. Además, se elimina la palabra “efectivamente”
- d. En el número 10 y 12 del artículo 97 se regula la sanción de clausura y la vulneración de la clausura para hacerla aplicable al comercio digital permitiendo impedir por el tiempo de terminado la emisión de documentos tributarios e incluso en casos de reiteración solicitar la suspensión temporal del sitio web. En lo medular se reemplaza el párrafo segundo del número 10

“En el caso de las infracciones señaladas en el párrafo primero, éstas deberán ser, además, sancionadas con clausura de hasta 20 días de la oficina, estudio, establecimiento, sucursal, medio de transporte, maquinaria o similar en que se hubiere cometido la infracción, o de la plataforma virtual o digital a través de la cual el contribuyente realiza el ejercicio de la actividad comercial. Asimismo, se deberá impedir al contribuyente la autorización y/o emisión de documentos tributarios. En caso de reiteración de infracciones, de acuerdo al párrafo tercero, el Director podrá solicitar la suspensión del dominio web o suspender el acceso al proveedor de pago o similar por el periodo que dure la clausura”.

- e. Se reemplaza el número 22 actualizando el delito cometido por un funcionario: *“El que autorizar folios de facturas, boletas, guías de despacho, notas de crédito, notas de débito u otros documentos tributarios electrónicos a sabiendas que serán utilizados para defraudar al Fisco, será sancionado con pena de presidio menor en su grado máximo y multa de hasta 10 unidades tributarias anuales”.*
- f. Se agrega un nuevo tipo penal, incorporando un número 27 a quienes sin justificación económica o jurídica disminuyan su activo o incrementen sus pasivos con el objeto de frustrar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias

“El que habiendo tomado conocimiento del inicio de un procedimiento administrativo o judicial tendiente a la determinación o liquidación del impuesto o el cobro judicial de obligaciones tributarias, ejecutare actos o contratos que disminuyan su activo o aumenten su pasivo sin otra

justificación económica o jurídica que la de perjudicar a la administración tributaria o frustrar total o parcialmente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, será castigado con la pena de presidio menor en su grado máximo”.

11. Colaboración sustancial: artículo 100 ter

Se introduce en la legislación tributaria la figura de la colaboración sustancial en los procedimientos por delitos tributarios respecto de los contribuyentes que cooperen de forma eficaz y siempre que conduzca al esclarecimiento de los hechos y la identificación de los demás responsables.

“Constituye una circunstancia calificada para que el Director decida perseguir únicamente la aplicación de una sanción pecuniaria según señala el inciso tercero del artículo 162 del Código Tributario, la cooperación eficaz que un contribuyente realice dentro del procedimiento de recopilación de antecedentes a que se refiere el N° 10 del artículo 161 y siempre que conduzca al esclarecimiento de delitos tributarios y permita la identificación de los demás responsables. Se entenderá por cooperación eficaz el suministro de datos o informaciones sustanciales, precisos, verídicos y comprobables, desconocidos por el Servicio, sin los cuales, no se hubiese podido alcanzar los fines señalados.

El Servicio, mediante resolución, establecerá los parámetros objetivos para determinar el carácter sustancial, preciso, veraz, comprobable y desconocido de los antecedentes aportados.

En el evento que la mencionada cooperación eficaz se verifique durante la investigación a cargo del Ministerio Público una vez presentada la denuncia o querella en los términos del inciso primero del artículo 162, se podrá reducir la pena hasta en dos grados, siempre que la colaboración también se efectúe con el Ministerio Público. La reducción de pena se determinará con posterioridad a la individualización de la sanción penal según las circunstancias atenuantes o agravantes comunes que concurran; o de su compensación, de acuerdo con las reglas generales.

Lo dispuesto en el presente artículo no será aplicable cuando la colaboración se refiera a delitos cometidos únicamente por el contribuyente”.

12. Denunciante anónimo: artículos 100 quáter y 100 quinquies

La figura del denunciante anónimo es un instrumento efectivo en el combate a la evasión, así da cuenta las experiencias en EEUU y Reino Unido.

De esta forma un buen diseño que, por un lado, ofrezca garantías reales de anonimato a los denunciantes y por otro establezca fuertes desincentivos al envío de denuncias dolosas puede implicar avanzar en una herramienta que ha demostrado obtener una mayor recaudación para las administraciones tributarias. Los elementos centrales del denunciante anónimo se presentan a continuación.

- a.** Tendrán la calidad de denunciantes anónimos las personas naturales que, de manera voluntaria, colaboren con investigaciones de hechos constitutivos de delitos tributarios aportando antecedentes sustanciales, precisos, veraces, comprobables y desconocidos para el Servicio, para la detección, constatación o acreditación de éstos, o de la participación del presunto infractor

o imputado de dichos delitos. No tendrán la calidad de denunciantes anónimos quienes hayan incurrido en la conducta sancionada o ejerzan un cargo de administración o dirección respecto de la entidad denunciada cuando corresponda.

- b.** Quien solicite que se le otorgue la calidad de denunciante anónimo, aportando antecedentes a sabiendas de que éstos son falsos o fraudulentos, será sancionado con las penas de presidio menor en su grado medio a máximo y multa de 15 unidades tributarias mensuales, sin perjuicio de las acciones que el denunciado pudiese interponer para resarcir los perjuicios causados.
- c.** La identidad del denunciante anónimo, así como aquellos antecedentes que pudiesen servir para su identificación, tendrán el carácter de reservados conforme las reglas establecidas en los artículos 35 y 206, y no podrán ser divulgados en forma alguna, pudiendo ser utilizados únicamente para cumplir con los objetivos de investigación que le son propios, salvo que el mismo denunciante renuncie a dicho anonimato. Toda persona que haya tomado conocimiento de la identidad de un denunciante anónimo o de quien haya solicitado tal calidad de conformidad al inciso anterior, tendrá el deber de guardar secreto respecto de cualquier antecedente que permita identificar a dicho denunciante, siéndole aplicable la facultad de abstenerse de declarar únicamente sobre dichos antecedentes, en los términos previstos en el artículo 303 del Código Procesal Penal y artículo 360 del Código de Procedimiento Civil. La infracción de la reserva de la información obtenida se sancionará con multa de 10 a 30 unidades tributarias mensuales. En caso de que el infractor desempeñe funciones en el Servicio u otro organismo público, dicha infracción será sancionada, además, con la pena de reclusión menor en cualquiera de sus grados. Asimismo, dará lugar a responsabilidad administrativa y se sancionará con destitución del cargo.
- d.** De igual forma, la identidad de aquellas personas que soliciten la calidad de denunciante anónimo y entreguen antecedentes relativos a hechos constitutivos de delitos tributarios y aduaneros tendrá el carácter de secreta, aun cuando tales antecedentes no sean suficientes para otorgar la calidad de denunciante anónimo siempre que no se cumplan los supuestos para calificar la denuncia como falsa o fraudulenta.
- e.** El denunciante anónimo que colabore con el Servicio, de conformidad a este artículo no será penal ni administrativamente responsable por efectuar dicha colaboración. Asimismo, tampoco será civilmente responsable por los perjuicios que se produzcan por el solo hecho de realizar la referida colaboración, salvo cuando se refiera a una denuncia falsa o fraudulenta.
- f.** El denunciante anónimo tendrá derecho al 10% de la multa que se aplique como consecuencia del procedimiento judicial realizado a partir de la información proporcionada. Si hubieran colaborado en la investigación distintas personas el monto deberá ser distribuido entre todas ellas. El Servicio de Tesorerías será la entidad encargada de realizar el pago.

13. Procedimientos ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros: artículos 115, 124; 130; 131 bis; 132; 132 bis; 137; 137 bis; 156; 161

En esta materia se realizan algunos ajustes relacionados a cuál es el tribunal competente cuando el acto administrativo que se reclama fue emitido por una dirección regional distinta al domicilio del contribuyente, otras destinadas a modernizar los procedimientos en materia de expediente electrónico y notificaciones y la introducción de modificaciones a procedimientos que permitan un mejor resolución de los juicios, en este grupo resalta la eliminación del procedimiento especial que existe para la reclamación del avalúo de bienes raíces que pasa al procedimiento general de reclamaciones lo que implica también el término de los Tribunales Especiales de Alzada.

- a.** Se modifica el artículo 115 para clarificar el tribunal competente para conocer los reclamos en casos especiales:
 - i.** Se mantiene la regla general que el tribunal competente es aquel que corresponda a la unidad del Servicio que emitió el acto reclamado.
 - ii.** Se aclara que en los procedimientos de fiscalización donde opera la Multijurisdicción (artículo 63 ter) el tribunal competente es aquel que corresponda al domicilio del contribuyente.
 - iii.** Se reitera que cuando el acto administrativo haya sido emitido por unidades de la Dirección Nacional el tribunal competente es aquel que corresponda al domicilio del contribuyente.
 - iv.** En los casos de aplicación de la norma general antielusiva existen dos situaciones, por regla general será competente el tribunal competente es aquel que corresponda al domicilio del contribuyente, a menos que opere lo dispuesto en el artículo 65 bis, es decir, cuando la fiscalización se haya realizado a varios contribuyentes de direcciones regionales distintas en cuyo caso será competente el Tribunal Tributario y Aduanero correspondiente al territorio jurisdiccional de la Dirección Regional que emitió la orden de fiscalización. Esta última medida es necesaria para evitar que un mismo proceso de fiscalización sea revisado y resuelto por distintos tribunales arriesgando incluso decisiones contradictorias.
 - v.** En el caso de las sucursales, reguladas en el inciso final, se precisa que el tribunal competente podrá variar cuando una sucursal se encuentre en el caso del artículo 59 ter, es decir, cuando proceda una fiscalización unificada de un grupo empresarial en cuyo caso será competente para conocer el reclamo el tribunal correspondiente a la unidad del Servicio que emitió el acto administrativo objeto del reclamo.
- b.** El artículo 124 se reordena únicamente para dar cuenta que el procedimiento general de reclamaciones pasa a incorporar tanto los casos de aplicación de los artículos 4° ter y 4° quáter como el procedimiento de reclamo de avalúo de bienes raíces. Asimismo, se señalan los casos donde procederá la acumulación de autos. Como consecuencia de este cambio se eliminan los artículos 121; 160 bis y los referidos a procedimiento especial de reclamo de avalúo de bienes raíces (artículos 149 a 154).

“Toda persona podrá reclamar de la totalidad o de 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. También podrá reclamarse de la resolución que declara la elusión de acuerdo al artículo 4° quinquies. En los casos en que hubiere liquidación y giro, no podrá reclamarse de éste, salvo que dicho giro no se conforme con la liquidación que le haya servido de antecedente.

Asimismo, podrá reclamar del avalúo asignado a un bien raíz en una tasación general, de las modificaciones individuales de avalúo de un inmueble y de los giros de impuesto territorial, siempre que se fundamente en alguna de las siguientes causales:

- 1.** *Determinación errónea de la superficie de los terrenos o de algún otro factor que influya en el avalúo fiscal del mismo o sus construcciones, salvo en lo que diga relación con la asignación del valor a un área homogénea en específico.*
- 2.** *Aplicación errónea de las tablas de clasificación respecto del bien gravado, o de una parte del mismo así como la superficie de las diferentes calidades de terreno.*
- 3.** *Errores de transcripción, de copia o de cálculo.*
- 4.** *Inclusión errónea del mayor valor adquirido por los terrenos con ocasión de mejoras costeadas por los particulares, en los casos en que dicho mayor valor deba ser excluido de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 8° de la ley N° 11.575.*

Sin perjuicio de lo anterior, no será admisible la reclamación en contra de los giros de impuesto territorial salvo que éstos no se conformen al avalúo vigente para la propiedad respectiva a la fecha de la emisión del giro.

En todos los casos, habiendo giro y pago, no podrá reclamarse de este último, sino en cuanto no se conforme al giro.

Podrá reclamarse, asimismo, de la resolución administrativa que deniegue cualquiera de las peticiones a que se refiere el artículo 126.

Habiendo resolución que declare la elusión en los términos del artículo 4° quinquies y liquidación, giro o resolución que determine diferencias que incidan en el pago de un impuesto o en los elementos que sirvan de base para determinarlo, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso quinto de la misma norma, deberán interponerse, dentro del mismo reclamo tanto las acciones relacionadas a la revisión de la declaración de elusión así como aquellas destinadas a modificar las liquidaciones, resoluciones o giros que determinen diferencias de impuestos o elementos que sirvan de base para determinarlo.

Para la interposición del reclamo por cualquiera de las causales señaladas anteriormente, el reclamante siempre deberá invocar un interés actual comprometido.

El reclamo deberá interponerse en el término fatal de noventa días, contado desde la notificación correspondiente. Con todo, dicho plazo fatal se ampliará a un año cuando el contribuyente, de conformidad con lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 24, pague la suma determinada por el Servicio dentro del plazo de noventa días, contado desde la notificación correspondiente.

Si no pudieran aplicarse las reglas precedentes sobre computación de plazos, éstos se contarán desde la fecha de la resolución, acto o hecho en que la reclamación se funde.

La resolución que califica las declaraciones, documentos, libros o antecedentes como no fidedignos conforme al inciso segundo del artículo 21 será reclamable conjuntamente con la resolución, liquidación o giro en que incida.

Sin perjuicio de la acumulación de autos que fuere procedente en conformidad a las normas del Código de Procedimiento Civil, tendrá siempre lugar la acumulación de autos en los casos de reclamos interpuestos por distintos contribuyentes respecto de las liquidaciones, giros y resoluciones emitidas por aplicación de los artículos 4° bis, 4° ter, 4° quáter y 4° quinquies, cuando éstos emanen directa e inmediatamente de los mismos hechos, debiendo acumularse en el Tribunal Tributario y Aduanero que primero confiera traslado al Servicio”.

- c.** Siguiendo la tendencia de los tribunales civiles, se adopta el expediente electrónico en la tramitación ante los TTA, para ello se reemplaza el artículo 130.

”Se formará el proceso, en soporte electrónico, con los escritos, documentos y actuaciones de toda especie que se presenten o verifiquen en el juicio.

Para ello, el Tribunal Tributario y Aduanero mantendrá registro de todos sus procedimientos, causas o actuaciones judiciales en medio digital o electrónico apto para producir fe y que permita garantizar la conservación y reproducción de su contenido. Dicho registro se denominará, para todos los efectos legales, Sistema de Administración de Causas Tributarias y Aduaneras, en adelante “el Sistema”, y cada uno de los expedientes como “expediente” o “carpeta electrónica”. La conservación y respaldo periódico de los registros estará a cargo de la Unidad Administradora de los Tribunales Tributarios y Aduaneros.

Se formará la carpeta electrónica con los escritos, documentos, resoluciones, actas de audiencias y actuaciones de toda especie que se presenten o verifiquen en el juicio. Estos antecedentes serán registrados y conservados íntegramente en orden sucesivo conforme a su fecha de presentación. El Sistema numerará automáticamente cada pieza del expediente en cifras y letras. Se exceptúan las piezas que, por su naturaleza, no puedan agregarse o que, por motivos fundados se manden reservar, fuera del expediente.

Durante la tramitación, sólo las partes podrán imponerse de los autos del proceso. Esta limitación no comprende las sentencias definitivas de primera instancia, las cuales deberán ser publicadas por la Unidad Administradora del Tribunal y mantenerse a disposición permanente del público en el sitio electrónico de los Tribunales Tributarios y Aduaneros.

En aquellos casos en que otro tribunal requiera la remisión del expediente original o de algún cuaderno o pieza del proceso, el trámite se cumplirá enviando la correspondiente comunicación de la carpeta electrónica a la que deben acceder a través del Sistema. Lo mismo se aplicará cada vez que la ley ordene la remisión, devolución o envío del proceso o de cualquiera de sus piezas a otro tribunal.

Ninguna pieza del expediente electrónico podrá eliminarse sin que previamente lo decrete el Tribunal que conoce de la causa. Las partes, efectuarán sus presentaciones al Tribunal por medio digital o electrónico, cargando sus escritos y documentos en el Sistema a través del sitio en internet de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, el cual entregará el comprobante de recepción correspondiente cuando éstos hayan sido recibidos. No obstante, lo anterior, y atendido el volumen de los antecedentes, el Tribunal siempre podrá exigir que los documentos y demás prueba que se acompañe al proceso sea presentada en forma física, ya sea en formato físico propiamente tal, o bien a través de la entrega de algún dispositivo de almacenamiento de datos electrónicos. Igual derecho tendrán las partes, para el caso que por el tamaño y volumen de los antecedentes no puedan presentarlos digitalmente. Para el caso que los documentos se presenten materialmente en el Tribunal, quedarán bajo la custodia del Secretario abogado, debiendo dejarse constancia de ello en el expediente electrónico”.

- d. En el mismo sentido que las normas que se modifican respecto de las notificaciones efectuadas por el SII, se implementa la notificación por correo electrónico en el artículo 131 bis que aplicará a menos que la ley establezca una forma distinta de notificación, asimismo, se regula expresamente la situación de los terceros ajenos al juicio que requieran ser notificados y la situación excepcional que un abogado y su representado manifiesten no tener correo electrónico.

“Para el evento que la notificación por correo electrónico no pudiera realizarse porque el contribuyente, o su abogado patrocinante en aquellos casos en que actúe representado, manifiesten expresamente no tener una dirección de correo electrónico o por otra causal calificada que no sea la omisión en la designación de dicha dirección, el tribunal siempre podrá disponer que las resoluciones a que se refieren los incisos precedentes, sean notificadas personalmente, por cédula o por carta certificada. Al efecto, el tribunal estará facultado para designar a un funcionario que, en calidad de receptor ad-hoc, realice la diligencia de notificación personal y/o por cédula. En el caso que la notificación se realice por carta certificada, ella podrá realizarse a través de cualquiera de las empresas de servicio de correo legalmente constituidas en el país y se entenderá practicada al tercer día contado desde aquél en que la carta fue expedida por el tribunal”.

- e. En el artículo 132 se introducen modificaciones al procedimiento general de reclamaciones
 - i. En su inciso tercero se permite interponer el recurso de reposición y apelación en contra de la resolución que explícita o implícitamente niegue el trámite de recepción de la causa a prueba.
 - ii. En el inciso undécimo se establece que en los juicios por aplicación de la norma general antielusiva *“el Juez deberá además fundar su decisión teniendo en consideración la naturaleza económica de los hechos imposables conforme lo establecido en el artículo 4° bis”*. Esta inclusión no es nueva, es incorporar el texto que ya está presente en el artículo 160 bis que regulaba el procedimiento judicial de aplicación de la norma general antielusiva que ahora pasa al procedimiento general.
- f. En el artículo 132 bis se otorgan mayores facultades para la conciliación, primero se elimina el requisito que sólo es objeto de conciliación aquello que *“haya sido alegado expresamente por el contribuyente en el reclamo o se trate de caos en que el tribunal pueda pronunciarse de oficio”*.

Asimismo, la única restricción a la conciliación es respecto de los procedimientos del artículo 161, esto es, cuando se refiere al cobro de impuestos y multas de delitos tributarios donde no se ha ejercido la acción penal. De esta forma pasan a ser conciliables, los casos de elusión incluida la aplicación de la multa al asesor y todas las referidas a procedimientos especiales de aplicación de multas.

- g. Se modifica el artículo 137 y se incorpora un nuevo artículo 137 bis respecto de la aplicación de medidas cautelares.
 - i. En el primer caso se incluye dentro de las medidas cautelares “la retención de bienes determinados” y se señala que estas medidas son aplicables a todos los procedimientos así lo autoricen.
 - ii. El nuevo 137 bis regula la procedencia de una suerte de medida cautelar prejudicial aplicable sólo a procedimientos según los artículos 4° quinquies y 161 cuando existan presunciones fundadas que no encontraran las condiciones para satisfacer la acreencia fiscal. Las medidas posibles de solicitar son la prohibición de celebrar actos o contratos sobre bienes o derechos específicos o la retención de bienes determinados. Por último, se aclara que esta medida no será aplicable cuando el contribuyente se encuentre en el régimen pyme o sujeto a renta presunta.

“Previo a la notificación de una liquidación cuyo origen sea una procedimiento por aplicación del artículo 4 quinquies o de aquellos regulados en el artículo 161, el Servicio podrá solicitar las medidas cautelares reguladas en artículo anterior en carácter de prejudicial, ante el Tribunal Tributario y Aduanero correspondiente al domicilio del contribuyente en aquellos casos que, atendido el monto que deba liquidarse en comparación con el patrimonio del contribuyente, su comportamiento tributario previo, sector o segmento al que pertenece u otras circunstancias de las cuales se deriven presunciones fundadas de que no se encontrará en condiciones de satisfacer la acreencia fiscal, en su oportunidad.

La solicitud deberá contener los fundamentos que dan cuenta que se trata de alguno de los procedimientos señalados en el inciso primero, los hechos en los cuales se funda y el monto de las diferencias de impuesto determinadas. La solicitud será tramitada como incidente y serán procedentes los recursos establecidos en el inciso tercero del artículo 137.

Decretada la medida, el Servicio deberá notificar la liquidación correspondiente dentro del plazo de 30 días desde la notificación que de la resolución que dé cuenta de la medida decretada. En caso contrario, la medida quedará sin efecto por el sólo ministerio de la ley. El contribuyente podrá en cualquier momento solicitar la sustitución de la medida decretada o que esta se practique sobre otros bienes siempre que la medida o el bien en reemplazo sea de una entidad similar.

La medida se encontrará vigente durante el plazo establecido en el artículo 124 para deducir el reclamo tributario. Deducido el reclamo el Servicio deberá al momento de evacuar el traslado al cual se refiere el artículo 132 señalar los fundamentos por los cuales se justifica la permanencia de la medida decretada. En cualquier etapa del juicio el contribuyente podrá solicitar el cese de la medida acreditando que ha desaparecido el peligro sobre el cual se fundó la solicitud del Servicio.

En aquellos casos que, transcurrido el plazo señalado en el inciso anterior, el contribuyente no hubiera deducido reclamación, la medida decretada se mantendrá vigente hasta que el Servicio de Tesorerías haya iniciado el procedimiento establecido en el Título V del libro III.

En ningún caso el Servicio podrá solicitar estas medidas tratándose de deudas inferiores a 250 unidades tributarias mensuales o cuando se refiera a contribuyentes que declaren sus rentas según el artículo 34 o según las disposiciones del párrafo segundo del Título II, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.

- h.** En el artículo 156 sobre procedimiento especial por vulneración de derechos se establece la facultad del tribunal para decretar diligencias probatorias *“Si fuere necesario allegar nuevos antecedentes al proceso para una mejor resolución del asunto, el Juez Tributario y Aduanero podrá, de oficio, decretar las diligencias probatorias que estime pertinentes, para lo cual dispondrá del plazo de diez días a contar del vencimiento del término probatorio”.*
- i.** El artículo 161 que regula el procedimiento de sanciones por infracciones tributarias que no consistan en penas privativas de libertad incluye una serie de modificaciones que apuntan a mejorar el debido proceso.
 - i.** Se modifica la forma de inicio del procedimiento señalando que el acta que debe levantarse por el funcionario del SII (“acta de denuncia”), deberá ser presentada ante el TTA correspondiente al domicilio del contribuyente y será el tribunal quien realice su notificación de forma de cautelar de mejor forma el conocimiento de los hechos por parte del contribuyente.
 - ii.** Como consecuencia de lo anterior el plazo para los descargos del denunciado será desde la notificación efectuada por el tribunal. Esto permite al TTA respectivo verificar que efectivamente el contribuyente haya tenido la oportunidad para presentar su defensa.
 - iii.** Se regula de mejor forma el término probatorio, pues hoy la ley lo supedita a la presentación de descargos por parte del contribuyente y no a la existencia de hechos sustanciales y pertinentes sobre los que hubiera controversia, en este sentido, se establece que el término probatorio procederá cuando exista controversia sobre algún hecho substancial y pertinente, que el plazo será de 20 días y que la resolución que fija los puntos será objeto de los recursos de reposición y apelación. Además, se incorpora expresamente un plazo de 10 días de observaciones a la prueba.
 - iv.** Se establece el plazo para dictar sentencia que será de 60 días desde la resolución que cita a las partes a oír sentencia.

14. Actuaciones y procedimientos frente al Servicio de Tesorerías: artículos 168; 169; 170; 171; 174; 176; 178; 179; 180; 182; 185; 192; 194; 196; 197; y 197 bis

Las modificaciones realizadas al procedimiento de cobranza que debe realizar el Servicio de Tesorerías tienen como fundamento central la actualización de sus procedimientos en materia de notificaciones, expedientes electrónicos, comunicación con otros organismos y deudas incobrables.

- a.** En materia de notificaciones, siguiendo lo antes expuesto se establece que la notificación por defecto será el correo electrónico. Para ello el artículo 168 señala de forma expresa que este servicio podrá utilizar el correo electrónico que el contribuyente haya informado ante el SII.

“Para practicar las notificaciones por correo electrónico establecidas en el presente título, así como cualquier otra comunicación con el contribuyente, el Servicio de Tesorería podrá utilizar el correo electrónico que el contribuyente haya registrado para estos efectos ante el Servicio de Impuestos Internos según el artículo 11. Dicho correo electrónico quedará registrado en el sitio personal del contribuyente quien estará facultado para modificarlo debiendo ingresar una nueva dirección de correo electrónico que será la válida para las actuaciones dispuestas en el presente inciso a partir del día siguiente de efectuada la modificación”.

Por su parte se modifica el artículo 171 reemplazando el inciso primero e incorporando dos incisos nuevos, todo en el mismo sentido que las modificaciones del artículo 11 ya expuestas anteriormente.

“La notificación del hecho de encontrarse en mora 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 correo electrónico o carta certificada conforme a las normas de los incisos quinto, sexto, séptimo y octavo del artículo 11 y del artículo 13, cuando así lo determine el juez sustanciador atendida 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 en los términos prevenidos en el artículo 44 del Código de Procedimiento Civil; en este caso, no será necesario cumplir con los requisitos señalados en el inciso primero de dicho artículo, ni se necesitará nueva providencia del Tesorero respectivo para la entrega de las copias que en él se dispone. La notificación hecha por carta certificada o por cédula, según el caso, se entenderá válida para todos los efectos legales y deberá contener copia íntegra del requerimiento, no obstante, el plazo para oponerse a la ejecución se contará desde la fecha en que se haya practicado el primer embargo. Tratándose del impuesto territorial, el Servicio de Tesorerías determinará la empresa de correos más apropiada para el despacho de la citada carta”.

Cualquier resolución que no tenga asignada otra forma de notificación será practicada por correo electrónico, dirigido a la dirección registrada en el sitio personal del contribuyente. El correo deberá incluir copia íntegra de la resolución y los demás datos necesarios para su acertada inteligencia. Cuando, por disposición legal, no proceda la notificación mediante correo electrónico, el Servicio de Tesorerías igualmente deberá remitir copia de esta al correo electrónico del contribuyente que conste su sitio personal o comunicársela mediante otros medios electrónicos. En dichos casos, el envío de esta copia sólo constituirá un aviso y no una notificación, por lo que la omisión o cualquier defecto contenido en el aviso por correo electrónico no viciará la notificación.

Excepcionalmente, quienes carezcan de los medios tecnológicos, no tengan acceso a medios electrónicos o sólo actúen excepcionalmente a través de ellos, podrán solicitar fundadamente al Servicio de Tesorerías, que todas las notificaciones les sean practicadas por cédula o por carta certificada dirigida al domicilio del interesado. El Servicio de Tesorería, mediante resolución, establecerá la forma en que se realice dicha solicitud para efectos de determinar el cumplimiento de los requisitos antes señalados. Asimismo, el Servicio de Tesorerías podrá mediante resolución establecer que las notificaciones que se realicen a contribuyentes domiciliados en determinadas zonas o comunas sean practicadas por cédula o carta certificada debido a la baja o nula conectividad, sin que en este caso se requiere presentar la solicitud indicada en el presente inciso”.

En atención a estas modificaciones se incluyen ajustes de forma y coherencia en los artículos 174; 176; 178; 179

- b.** En materia de expediente electrónico el artículo 169 entrega la regulación general al agregar en su inciso segundo *“Las piezas que componen los expedientes administrativos de cobro tendrán el carácter de documentos electrónicos o digitalizados, según corresponda. Para estos efectos existirá un sistema de tramitación electrónica en el sitio web del Servicio de Tesorerías, apto para producir fe y que permita garantizar la conservación y reproducción de su contenido, a fin de que los contribuyentes realicen sus requerimientos en los procesos de cobro seguidos en su contra”.*

Para asegurar la correcta defensa y conocimientos de los contribuyentes, el artículo 175 establece como obligación de cada Tesorería Regional o Provincial de “mantener, dentro de sus dependencias, instalaciones que permitan a los contribuyentes o sus representantes legales, examinar o consultar los expedientes de cobro y realizar las presentaciones que procedan de forma electrónica”.

Por último, el artículo 176 situaciones excepcionales que permitan el aporte de documentos de forma física o en otro tipo de soportes electrónicos sea por el volumen de los antecedentes o cuando el contribuyente se encuentre en lugares apartados o de difícil comunicación. Para ello se incorpora un nuevo inciso segundo y se modifica el actual, que pasa a ser tercero.

“Cuando el volumen de los documentos impida o dificulte su presentación a través de los soportes electrónicos del Servicio de Tesorerías el ejecutado podrá aportar sus antecedentes en otros soportes electrónicos de lo cual deberá dejarse constancia en el expediente.

Excepcionalmente, en los casos en que el requerimiento se practique en lugares apartados y de difícil comunicación con la Tesorería Regional o Provincial, o en caso de contribuyentes que se encuentren en las situaciones descritas en el inciso tercero del artículo 171, se tendrá como interpuesta en tiempo la oposición que se efectúe, por escrito, en las dependencias de la Tesorería Regional o Provincial respectiva, dentro del plazo señalado en el inciso anterior, o a través de carta certificada, en este último caso siempre que la recepción por el Servicio de Correos se hubiere verificado dentro del mismo plazo”.

La implementación del expediente electrónico implica también ajustes de forma y coherencia en otros artículos tales como 170 y 180.

- c. Se modifican las normas respecto de los bienes respecto de los cuales puede recaer el embargo en especial se regula cuando se requiere la retención por parte de terceros. Para ello se reestructura el artículo 170

“El Tesorero Regional o Provincial respectivo, actuando en el carácter de juez sustanciador, despachará el mandamiento de ejecución y embargo, mediante una providencia a continuación de la propia nómina de deudores morosos, que hará de auto cabeza del proceso.

El mandamiento de ejecución y embargo podrá dirigirse contra todos los deudores a la vez y no será susceptible de recurso alguno.

La ejecución podrá recaer sobre dineros, créditos u otras prestaciones en dinero que los contribuyentes morosos tengan derecho a percibir en razón de un contrato u obligación personal, una vez que se haya practicado el requerimiento de pago conforme a lo establecido en el artículo 171. El Juez Sustanciador ordenará la retención mediante resolución, que será notificada por correo electrónico o según lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 171, cuando corresponda, al deudor y 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 aquella prestación en dinero o que la mantenga en depósito o bajo cualquier otro título, 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.

Sin perjuicio de lo señalado en el inciso anterior el Servicio de Tesorerías podrá implementar sistemas de comunicación y notificación por otros medios electrónicos distintos al correo electrónico respecto de las personas que deban practicar las retenciones enunciadas en el inciso anterior.

Si para obtener el pago de la cantidad adeudada fuere necesario efectuar más de un descuento mensual en los sueldos, remuneraciones, créditos u otras prestaciones de dinero del contribuyente moroso, la notificación para la primera retención será suficiente para cada una de las próximas retenciones hasta el pago total del monto de lo adeudado, sin necesidad de nuevo requerimiento.

La persona natural o jurídica, que deba efectuar la retención, deberá dar cuenta del resultado de la gestión en el plazo de 10 días hábiles contados desde la fecha en que se le notifique la resolución que ordena la retención y remitir los fondos mediante depósito, transferencia electrónica o el medio electrónico que haya dispuesto para estos efectos el Servicio de Tesorerías. En caso de que no diere cumplimiento a la retención ordenada, quedará solidariamente responsable del pago de las sumas que haya dejado de retener o de remitir al Servicio de Tesorerías.

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 que determinen las instrucciones del Tesorero General”.

- d. En el artículo 174 se incorporan dos incisos (segundo y tercero) Para regular la forma cómo se realiza el embargo de vehículos e inmuebles estableciendo procedimientos ágiles que evitan trámites burocráticos innecesarios atendiendo las tecnologías actuales.

“El embargo de vehículos sujetos a inscripción podrá ser realizado de forma electrónica, lo que deberá ser notificado al deudor por correo electrónico o según lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 171, cuando corresponda y comunicado a través del medio electrónico que el Registro Nacional de Vehículos Motorizados del Servicio de Registro Civil e Identificación señale para estos efectos. Para efectos de valoración se estará a la tasación fiscal para el año correspondiente al embargo que hubiera practicado el Servicio de Impuestos Internos o la del año inmediatamente anterior cuando aún no se hubiese publicado la tasación para el año respectivo.

La inscripción de embargo de bienes raíces ante el Conservador de Bienes Raíces respectivo y de otros bienes en registros especiales, según corresponda, podrá ser efectuada por medios electrónicos”.

- e. Respecto del procedimiento judicial que debe pronunciarse sobre las excepciones presentadas por el contribuyente, se elimina, en el artículo 182, la obligación de realizar una consignación por la cuarta parte de la deuda en aquellos casos que decida apelar a la sentencia de primera instancia. El fundamento de esta eliminación es no condicionar el ejercicio de la defensa del contribuyente.
- f. Respecto del procedimiento de subasta que regula el artículo 185 se reemplazan las publicaciones que debían realizarse en diarios de circulación nacional, pasando a realizarse en el sitio web del Servicio de Tesorerías o en uno establecido para estos efectos.

“Los avisos a que se refiere el artículo 489 del Código de Procedimiento Civil, se reducirán en estos juicios a un aviso electrónico que se publicará en el sitio web del Servicio de Tesorerías o en el sitio web que señale el Tesorero General de la República, mediante resolución, el que se mantendrá publicado desde a lo menos quince días corridos antes de la fecha fijada para el remate por el tribunal respectivo, hasta la fecha de la subasta propiamente tal. Dichos avisos serán autorizados por el Secretario del Tribunal respectivo, e indicarán, a lo menos, los siguientes antecedentes: nombre del dueño del inmueble, su ubicación, tipo de impuesto y período, número de rol, si lo hubiere, y el Tribunal que conoce del juicio. La certificación del hecho de haberse efectuado la publicación de la subasta será realizada por el mismo Secretario. El Servicio de Tesorerías deberá emplear todos los medios a su alcance para dar la mayor publicidad posible a la subasta”

- g. En materia de convenios de pago se introducen importantes modificaciones al artículo 192 que buscan facilitar la firma y cumplimiento de convenios.
 - i. Se le permite al Tesorero ampliar el plazo de los convenios hasta 3 años bajo criterios objetivos de general aplicación. Asimismo, podrá requerir garantías por parte del deudor o un tercero cuando existan criterios objetivos que lo justifiquen. Estas garantías procederán siempre cuando el plazo del convenio sea superior a 2 años a menos que una ley autorice a no exigirlo.
 - ii. En el caso de contribuyentes sujetos al régimen pyme podrán siempre acceder a convenios de hasta 18 meses con un pago inicial que no podrá superar el 5% de la deuda y con condonación de intereses y multas.
 - iii. Como normal de control se prohíbe la suscripción de convenios respecto de contribuyentes que hubieren sido condenados por el delito de cohecho a funcionarios del SII, Aduanas o Tesorería.

- h.** Respecto de información de terceros se incluye, en el artículo 194, a la Dirección de Aeronáutica Civil y la Dirección General del Territorio Marítimo y Mercante entre los organismos obligados a entregar información al Servicio de Tesorerías respecto de los bienes que se encuentren incluidos en sus registros.
- i.** Se reestructuran los artículos 192 y 197 que permite reformular el sistema de declaración de deudas incobrables para hacerlo más eficiente.
 - i.** Se reemplazan los numerales 1° y 2°.

"1°. Las deudas que tengan las siguientes características:

- a.** *Las deudas de monto no superior a media unidad tributaria mensual, siempre que hubiere transcurrido más de un semestre desde la fecha en que se hubieren hecho exigibles.*
- b.** *Las deudas cuyo monto, sin considerar multas e intereses, sea superior a media unidad tributaria mensual, pero inferior a 70 unidades tributarias mensuales, de contribuyentes que determinen sus rentas de conformidad con lo dispuesto en la letra D del artículo 14 de la Ley de Impuesto a la Renta o de personas naturales, sin giro de primera categoría y cuyos ingresos anuales en los últimos 3 ejercicios no superen en promedio las 70 unidades tributarias anuales, siempre que, en cualquier caso, cumplan con los siguientes requisitos:*
 - i.** *Que hayan transcurrido dos años desde la fecha en que se hayan hecho exigibles;*
 - ii.** *Que los fondos embargados en cuentas corrientes bancarias, depósitos a plazo, depósitos a la vista o vales vista, cuentas a la vista, cuentas de ahorro a plazo, cuentas de ahorro a la vista y cuentas de ahorro a plazo con giros diferidos hubieren sido imputados en su totalidad a la deuda;*
 - iii.** *Que, de acuerdo con los antecedentes que mantenga el Servicio de Tesorerías, el contribuyente no tenga bienes muebles o inmuebles embargables, o bien que, teniendo bienes muebles embargados sujetos a avalúo fiscal, dicho avalúo no supere el 20% de la deuda.*
 - iv.** *Que, habiendo sólo bienes muebles embargados, no sujetos a avalúo fiscal, o que estos más los bienes muebles señalados en el numeral anterior, no constituyan garantía suficiente; y,*
 - v.** *Que se hubiere iniciado la cobranza administrativa o judicial.*

Para la verificación de los requisitos establecidos en los numerales ii. y iii., el Servicio de Tesorerías deberá indagar en todas las bases de datos que tenga disponibles la información respecto de los bienes del contribuyente informados en virtud de las facultades contenidas en los artículos 194 y 195.

Respecto de las deudas cuyo origen sean diferencias de impuestos, multas e intereses provenientes de la comisión de delitos tributarios, respecto de los cuales el Director hubiera ejercido la opción de perseguir la aplicación de la multa a través del procedimiento administrativo, según lo indicado en el inciso 3° del artículo 162; o de la aplicación de los artículos 4° bis, 4° ter, 4° quáter y 4 quinquies, se requerirá que la cobranza administrativa o judicial hubiera sido iniciada en un plazo no menor a cuatro años, además del cumplimiento de los demás requisitos.

c. Las deudas de un monto superior al 50% de una unidad tributaria mensual, a las que no le sean aplicables los supuestos de la letra b) anterior, deberán cumplir los mismos requisitos allí señalados con las siguientes modificaciones:

- i.** Que el contribuyente no tenga bienes muebles sujetos a registro o que teniendo bienes muebles sujetos a avalúo fiscal, este no sea superior al 20% de la deuda.
- ii.** La cobranza administrativa o judicial se deberá haber iniciado hace más de 2 años, a menos que el origen de la deuda sea el indicado en el párrafo final de la letra b) anterior en cuyo caso se estará al plazo allí indicado.

d. Sin perjuicio de lo señalado en las letras anteriores, el Tesorero General de la República podrá siempre declarar la incobrabilidad de las deudas cuando se cumplan los siguientes requisitos:

- i.** Que durante los últimos tres años el contribuyente no registre movimientos tributarios, o bien, haya terminado su giro comercial o industrial;
- ii.** Que se cumplan los requisitos señalados en los numerales ii., y iii., de la letra b); y
- iii.** Que se hubiere iniciado la cobranza administrativa o judicial hace más de cuatro años.

2°. Las de aquellos contribuyentes cuya insolvencia haya sido debidamente comprobada, siempre que adicionalmente cumplan los requisitos señalados en la letra b) del número 1 anterior”.

ii. Se agrega un numeral 8° sobre deudas territoriales

“8° Las deudas por concepto de impuesto territorial o de otros créditos que afecten a la propiedad raíz sean a beneficio fiscal o municipal correspondientes a predios que se encuentren en alguna de las siguientes situaciones:

- a.** Que hayan sido eliminados del catastro de roles de avalúo fiscal del Servicio de Impuestos Internos;
- b.** Que no sean ubicados en terreno por el recaudador fiscal o que no se logre determinar un obligado al pago en de aquel impuesto.
- c.** Que, a la fecha de la declaración de incobrabilidad, los predios se encuentren actualmente exentos totalmente del pago de contribuciones o que a la fecha de declaración de incobrabilidad correspondan a propiedades fiscales, municipales y bienes nacionales de uso público, que no se encuentren concesionados, o a propiedades indígenas”.

iii. Se reemplaza el inciso final incorporando una norma de control de casos donde no procederá la declaración de incobrabilidad.

“Sin perjuicio de lo señalado en los números anteriores no procederá la declaración de incobrables sobre deudas de contribuyentes que se encuentren en alguna de las siguientes circunstancias:

- i. Contribuyentes que se encuentren querellados, denunciados, imputados o, en su caso, acusados por delitos tributarios, o hayan sido sancionados por ellos. Esta prohibición se mantendrá mientras dure el proceso o hasta el cumplimiento de la pena, según corresponda; y
- ii. Contribuyentes que se encuentren sometidos al proceso de Recopilación de Antecedentes previsto en el numeral 10 del artículo 161, mientras dure el mismo;

Para efectos de lo dispuesto en el inciso anterior, el Servicio de Impuestos Internos y los otros organismos correspondientes, deberán informar a la Tesorería, periódicamente, el listado de contribuyentes que se encuentren en la situación señalada en los numerales i. ii y iii. anteriores”.

- iv. En el caso del artículo 197 se señala expresamente que transcurrido el plazo de 3 años desde la declaración de incobrabilidad prescribirá toda acción del fisco. Además, este plazo será de solo un año en caso de que el deudor sea un contribuyente acogido al régimen pyme.
- j. Se incorpora un nuevo artículo 197 bis que permitirá a nivel administrativo solicitar la prescripción de deudas tributarias en aquellos casos donde el Servicio de Tesorerías no hubiera iniciado el procedimiento de cobranza.

“No habiéndose iniciado la cobranza administrativa o judicial, los deudores morosos cuyas deudas se encuentren prescritas según lo dispuesto en el artículo 201 podrán solicitar a la Tesorería la declaración administrativa de prescripción de la deuda, a través del procedimiento que determine dicho organismo para estos efectos, mediante instrucción.

La prescripción será declarada a través de resolución fundada, por los Tesoreros Regionales o Provinciales, según corresponda, competentes dentro del territorio jurisdiccional en donde se encuentre domiciliado el deudor moroso. Sin perjuicio de lo anterior, el Tesorero Regional o Provincial podrá delegar la facultad de conocer y resolver las solicitudes a que se refiere este artículo en el Abogado del Servicio de Tesorerías.

Durante la tramitación de la solicitud deberá darse audiencia al deudor moroso para que diga lo propio y acompañe los antecedentes requeridos que sean estrictamente necesarios para resolver la petición.

En caso de no encontrarse notificada la resolución que se pronuncia sobre ella, dentro del plazo de 120 días contado desde su presentación.

A este procedimiento se aplicarán de forma supletoria las reglas de la ley N°19.880. A este respecto no serán procedentes los recursos jerárquico y extraordinario de revisión.

Asimismo, El Juez Sustanciador podrá inhibirse de iniciar las acciones de cobro cuando, al momento en que la deuda sea informada por el organismo girador a la Cuenta Única Tributaria del Servicio de Tesorerías, se encuentren cumplidos los plazos establecidos en los artículos 200 y 201. En estos casos procederá a declarar de oficio la prescripción de la acción de cobro ejecutivo y ordenará la eliminación de la deuda del registro en la Cuenta Única Tributaria”.

B. Modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR)

Las modificaciones a la LIR están limitadas a las normas de control a la planificación tributaria agresiva internacional. Las principales modificaciones se presentan a continuación.

1. En el artículo 10 que regula la tributación de ventas indirectas se introduce un ajuste de texto para evitar interpretaciones erróneas del sentido de la norma respecto de los casos de exclusión de esta norma de control. En este sentido se reemplaza la letra (A) de la letra c) del inciso tercero:

“(A) no existan personas con domicilio o residencia en Chile, que directa o indirectamente, y a cualquier título, sean titulares, accionistas o beneficiario de un 5% o más de las acciones, cuotas, títulos o derechos que se enajenan de la sociedad o entidad extranjera,”.

2. **Precios de Transferencia:** artículo 41 E y 32

- a. Se incorpora en el inciso primero de forma expresa el principio de plena competencia eje rector en precios de transferencia. En este sentido el SII podrá cuestionar los precios, valores o rentabilidades utilizado en las operaciones entre partes relacionadas cuando *“no cumplan con el principio de plena competencia, esto es, cuando sus operaciones no se hayan efectuado a precios, valores o rentabilidades normales de mercado”.*

A su vez en el inciso tercero actualiza la definición de precios, valores o rentabilidades normales de mercado

“Se entenderá por precios, valores o rentabilidades normales de mercado los que hayan o habrían acordado u obtenido partes independientes en operaciones y circunstancias comparables, considerando por ejemplo, las características de los mercados relevantes, las funciones, activos y riesgos asumidos por las partes, las características específicas, componentes y elementos determinantes de los bienes, servicios, contratos, o cualquier otra operación o circunstancias razonablemente relevantes dependiendo del caso que se analice”.

- b. Se elimina como parte relacionada en esta materia las relaciones familiares entre personas naturales puesto que no es un supuesto de relevancia en operaciones internacionales.
- c. Respecto de los ajustes se realiza una nueva regulación de cómo realizarlo y los efectos de su aplicación, los que estarán limitados al impuesto a la renta. Para ello se modifica el numeral 4 quedando como sigue:

“Si el contribuyente, a juicio del Servicio, no logra acreditar que la o las operaciones con sus partes relacionadas se han efectuado a precios, valores o rentabilidades normales de mercado, este último determinará fundadamente, para los efectos de esta ley, tales precios, valores o rentabilidades, utilizando los medios probatorios aportados por el contribuyente y cualesquiera otros antecedentes de que disponga, incluyendo aquellos que hayan sido obtenidos desde el extranjero, debiendo aplicar para tales efectos los métodos ya señalados.

Determinados por el Servicio los precios, valores o rentabilidades normales de mercado para la o las operaciones de que se trate, se practicará la liquidación de impuestos o los ajustes respectivos, y la determinación de los intereses y multas que correspondan, considerando especialmente lo siguiente:

El ajuste de precios de transferencia podrá llevarse a cabo mediante la determinación de una cifra única, ya sea un precio o un margen de utilidad comparable, que constituirá la referencia para establecer si una operación cumple las condiciones de plena competencia. Sin embargo, en caso que hayan dos o más precios, valores o rentabilidades consideradas comparables, se deberá utilizar un rango intercuartil.

Si el precio, valor o margen de la transacción analizada se encuentra fuera del rango intercuartil, contenido entre el primer y el tercer cuartil, se considerará que el valor, precio o margen no es de plena competencia.

Cuando el contribuyente acepte el análisis de precios de transferencia del Servicio y rectifique su declaración de impuestos anuales a la renta, el ajuste de precios de transferencia se realizará mediante la determinación de una cifra única, o bien a un punto o valor dentro del rango intercuartil, según se establezca con el Servicio. Si el Servicio emite una liquidación de impuestos conforme al artículo 24 del Código Tributario o una resolución, según corresponda, el ajuste por precios de transferencia se realizará siempre a la cifra única o a la mediana del rango intercuartil, según el caso.

Cuando en virtud de los ajustes de precios, valores o rentabilidades a que se refiere este artículo, se determine una diferencia, esta cantidad se afectará en el ejercicio a que corresponda, sólo con el impuesto único del inciso primero del artículo 21, ya sea que el contribuyente rectifique su declaración de impuestos anuales a la renta o se emita una liquidación de impuestos o resolución según corresponda.

En los casos en que se liquide el impuesto único del inciso primero del artículo 21, se aplicará además una multa equivalente al 5% del monto de la diferencia, salvo que el contribuyente haya cumplido debida y oportunamente con la entrega de los antecedentes requeridos por el Servicio durante la fiscalización. El Servicio determinará mediante circular los antecedentes mínimos que deberá aportar para que la multa no sea procedente.

Los ajustes de precios, valores o rentabilidades de mercado determinados conforme al presente artículo no producirán efectos en otros impuestos distintos de los establecidos en la presente ley”.

- d.** Se modifica el procedimiento de Acuerdos Anticipados de Precios ajustando el procedimiento a la realidad operativa permitiendo que el procedimiento no se transforme en una traba para suscribir el acuerdo. Las modificaciones están en línea con las últimas recomendaciones de la OCDE en la materia (Acciones 8 y 10 de BEPS)
 - i.** Se crea una etapa voluntaria previa a la solicitud denominada consulta que permite a la administración realizar un análisis previo de la viabilidad de un acuerdo. Esta etapa no podrá durar más de dos meses.
 - ii.** Se amplía el plazo para la respuesta del SII de 6 a 12 meses, puesto que la experiencia práctica da cuenta que este es un periodo que las partes requieren para cerrar el acuerdo. Como contrapartida la vigencia de los acuerdos anticipados se incrementa de 3 a 4 años.

- iii. Se aclara que, si con ocasión de la suscripción de un Acuerdo Anticipado se realiza un ajuste por los años comerciales anteriores a su vigencia, dicho ajuste solo tendrá efectos a nivel de impuesto a la renta.
- iv. Se regula un procedimiento de seguimiento al cumplimiento del acuerdo que conlleva la presentación de un informe anual por parte del contribuyente que demuestre la conformidad de sus precios de transferencia con las condiciones pactadas. La no presentación del informe podrá implicar el término anticipado del acuerdo.
- e. Respecto de los ajustes correspondientes, aplicables cuando otra jurisdicción realizó un ajuste con impacto en Chile, se establece que el plazo para solicitarlo "dentro del plazo de 1 año contado desde que el ajuste de precios de transferencia se considere definitivo en la otra jurisdicción". Este cambio es relevante pues la redacción anterior dependía de plazos internos y no del cierre del proceso en la jurisdicción extranjera lo que implicaba su nula aplicación práctica.
- f. Se introduce la figura del auto ajuste que implica cuando los contribuyentes, sin necesidad de intervención de la administración tributaria realizan un ajuste de precios de transferencia puesto que sus operaciones entre partes relacionadas no se ajustaron dentro del año comercial al principio de plena competencia. Estos auto ajustes solo producirán efectos a nivel de impuesto a la renta y no necesitarán autorización cuando impliquen un aumento en la base imponible de dicho impuesto.

3. Control de rentas pasivas en el extranjero: artículo 41 G.

Esta norma que altera la forma de reconocer las utilidades generadas en el exterior cuando estas provienen de rentas pasivas (sigue las recomendaciones de la Acción 3 de BEPS), es modificada en el sentido que para efectos de calcular el límite de rentas devengadas en el exterior que gatilla su aplicación se deben considerar sus partes relacionadas. Para ello se reemplaza el número 6.

"6. Los contribuyentes constituidos, domiciliados, establecidos o residentes en Chile a que se refiere este artículo, no deberán considerar como devengadas las rentas pasivas percibidas o devengadas en el ejercicio por entidades controladas en el exterior, cuando no excedan de 2.400 unidades de fomento en total al término del ejercicio respectivo.

Para determinar si un contribuyente cumple con el límite señalado en el párrafo anterior, deberá considerar también aquellas rentas pasivas obtenidas, dentro del mismo ejercicio, por personas o entidades con las que esté relacionado. Si al efectuar la agregación anterior el resultado obtenido excede dicho límite, tanto el contribuyente como todos sus relacionados deberán considerar como devengadas la totalidad de sus rentas pasivas, según las disposiciones del presente artículo. Para estos efectos se entenderán como relacionados con un contribuyente las personas y entidades en los términos del número 2) de la letra A) este artículo".

Se realizan otros ajustes de texto por coherencia con las modificaciones introducidas al artículo 41 H.

4. Territorios o jurisdicciones con régimen fiscal preferencial: artículo 41 H

En sintonía con las recomendaciones del Foro Global para la Transparencia y el Intercambio de Información para fines tributarios y la Acción 5 de BEPS se modifican los criterios para calificar a una jurisdicción con un régimen fiscal preferencial.

"Artículo 41 H.- Para los efectos de esta ley, se considerará que un territorio o jurisdicción tiene un régimen fiscal preferencial cuando cumplan copulativamente las condiciones indicadas a continuación:

- a. No haya celebrado con Chile un convenio que permita el intercambio de información para fines tributarios o el celebrado no se encuentre vigente o, encontrándose vigente, contiene limitaciones que impide un intercambio efectivo de información.*
- b. No reúna las condiciones para ser considerado cumplidor o sustancialmente cumplidor en materia de transparencia e intercambio de información con fines fiscales. Para estos efectos se estará a las calificaciones realizadas por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información para Fines Fiscales u otro organismo internacional que lo reemplace siempre que Chile sea un miembro permanente.*

El Servicio se pronunciará mediante resolución de los territorios o jurisdicciones que se encuentran en la situación que establece este artículo".

C. Modificaciones a la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (IVA)

Las modificaciones en la Ley de IVA están enfocadas en mejorar las normas de control frente a la planificación tributaria agresiva y a implementar el IVA en la adquisición de bienes muebles por medios digitales, sea a través de una plataforma o directamente en tiendas digitales.

1. IVA en la adquisición de bienes ubicados en el extranjero: artículos 3; 3 bis; 4; 12; 35 A; 35 D; 35 G y 35 I.

Siguiendo la positiva experiencia que existe en Chile respecto de la aplicación de IVA a los servicios digitales prestados por plataformas digitales (establecido en la Ley 21.210), se realizan los ajustes que permitan ampliar esta medida a la adquisición de bienes por estos mecanismos considerando su considerable incremento a partir del comercio digital.

- a. Se incorpora un nuevo artículo 3 bis que considera como contribuyente de IVA al operador de una plataforma digital de intermediación como si fuera un vendedor habitual o un prestador de servicios siempre que se refiera a operaciones gravadas con este impuesto. Esta norma no aplicará cuando el comprador o receptor de los servicios sea un contribuyente de IVA en cuyo caso procederá que dicho contribuyente emita una factura de compra, siendo él el obligado a enterar el impuesto en arcas fiscales.*

"También será contribuyente del impuesto establecido en esta ley, en la forma establecida en el presente artículo, el operador de una plataforma digital de intermediación, como si fuera un vendedor habitual del bien o prestador del servicio que se concluye a través de la plataforma

digital que opere y siempre que se trate de una operación gravada con el impuesto establecido en la presente ley.

Las disposiciones de este artículo no serán aplicables cuando el servicio subyacente sea prestado o el bien sea vendido por o a un contribuyente de esta Ley.

Se entenderá por "plataforma digital de intermediación" la interfaz que, a través de internet, permita o facilite a terceros la conclusión de ventas o servicios; y por "operador", las personas naturales o jurídicas u otras entidades, nacionales o extranjeras, con o sin domicilio o residencia en Chile, que explotan económicamente una plataforma digital. No se considerará como plataforma digital a los servicios que sólo consistan en publicidad o procesamiento de pagos.

Cuando más de una plataforma digital de intermediación facilite de forma conjunta o simultáneamente una misma operación, se considerará contribuyente, bajo el presente artículo, sólo aquella que autorice o procese el pago de la operación gravada.

Los contribuyentes señalados en el presente artículo que no tengan domicilio o residencia en Chile se sujetarán a las disposiciones del párrafo 7 bis del Título II".

Por su parte se modifica el inciso séptimo del artículo 3 se permite que el SII determine que los emisores de tarjetas de pago u otros sistemas de pago análogos recarguen, retengan, declaren y/o paguen el impuesto por las operaciones realizadas por personas naturales o jurídicas u otro tipo de entidades sin personalidad jurídica con domicilio o residentes en el extranjero que no se sujeten al régimen de tributación simplificada, siendo esta modificación concordante con el nuevo artículo 3 bis.

Se modifica el artículo 4 para incorporar un inciso final que considera que los bienes adquiridos por vía remota se consideran ubicados en Chile.

"También, se entenderán ubicados en territorio nacional los bienes corporales muebles, situados en el extranjero, adquiridos de forma remota, por un no domiciliado ni residente en Chile, por una persona que no tenga el carácter de vendedor o de prestador de servicios, cuando los bienes tengan por destino el territorio nacional, aún antes de su embarque o envío desde el extranjero, siempre que su precio, incluyendo todo cargo accesorio que sea cobrado en la misma operación, no exceda de USD 500 o su equivalente en moneda nacional".

Para evitar la doble tributación de las operaciones gravadas en virtud del artículo 3 bis e inciso final del artículo 4, se incluye en el literal B) del artículo 12 como exención de IVA los productos importados por personas que no sean vendedores o prestadores de servicios cuando se refiera a compras de bienes indicados en el inciso final del artículo 4.

Se realizan ajustes de forma y coherencia en los artículos 35 A; 35 D; 35 G y 35 I que regulan el régimen simplificado de IVA para no residentes, con el objeto de adecuarlo a la nueva normativa, considerando que pasa a estar referido a operaciones de venta de bienes y prestación de servicios.

Se elimina en el numeral 11 del literal B) del artículo 12 la exención de IVA de aquellos bienes indicados en el inciso final del artículo 4. El efecto de esta medida es la eliminación de la exención de IVA a los bienes importados por un valor inferior a US\$ 41.

2. IVA en servicios digitales: artículos 5; 8 letra n).

Atendiendo que la Ley 21.420 grava con IVA todos los servicios, salvo las excepciones establecidas en la ley, no es necesaria la mantención del artículo 8 letra n), puestos todos los servicios pasan a estar gravados con IVA. Asimismo, se reemplaza en el artículo 5 la palabra "digital" por "remota" al ser un concepto más apropiado para estas operaciones.

3. IVA en inmuebles: artículo 8 letra m) y 16 letra j).

Se incorpora una nueva medida de control de planificación tributaria agresiva que busca atacar operaciones cuyo único objetivo es eludir el IVA en la enajenación de inmuebles. Para ello se incorporan dos párrafos nuevos en la letra m) del artículo 8 que grava con IVA la venta de bienes inmuebles. Se detallan, a continuación, los principales elementos de esta norma de control.

- a.** Previa citación al contribuyente, el Servicio podrá liquidar y girar el impuesto sobre la venta de bienes corporales muebles e inmuebles que formen parte del activo inmovilizado, que realice la empresa que se crea o subsista con ocasión de una reorganización empresarial, cuando dicha reorganización haya tenido por objeto principal evitar el pago del impuesto. Para tales efectos, se deberán considerar las circunstancias particulares de la operación y sus efectos tributarios, tales como la temporalidad entre las operaciones, el hecho de que la empresa que se crea o subsista se encuentre sujeta a las normas de IVA, si los bienes están o no destinados al giro o actividades afectas, entre otras.
- b.** Asimismo, y previa citación, el Servicio podrá recalificar como una venta de activo inmovilizado para los efectos de lo dispuesto en esta letra, la venta de acciones, derechos sociales, cuotas, bonos u otros títulos convertibles en acciones cuotas o derechos sociales, respecto de cualquier tipo de entidad con o sin personalidad jurídica, cuando al menos un 50% del valor de mercado total de las acciones, derechos sociales, cuotas, bonos u otros títulos convertibles en acciones, cuotas o derechos sociales, provenga del valor de mercado del activo inmovilizado (inmueble) y que sean propiedad, directa o indirecta, de la empresa cuyos derechos sociales, acciones, cuotas, bonos u otros títulos convertibles en acciones, cuotas o derechos sociales se enajenan, cuando dicha enajenación haya sido realizada con el objeto principal de evitar el pago del impuesto que se hubiese devengado de haberse vendido el o los bienes del activo inmovilizado de manera directa.

Para estos efectos, se deberán considerar las circunstancias particulares de la operación y sus efectos tributarios, tales como la temporalidad entre las operaciones, el hecho que, como consecuencia de la venta, el o los bienes del activo inmovilizado han dejado de estar destinados a actividades afectas al impuesto, entre otras. Además, es necesario que la enajenación referida sea de, al menos, un 20% del total de las acciones, cuotas, títulos o derechos, considerando todas las enajenaciones, directas o indirectas, de dichas acciones, cuotas, títulos o derechos, efectuadas por el enajenante y otros miembros de su grupo empresarial, en los términos del número 14 del artículo 8 del Código Tributario, dentro de un período de doce meses anteriores a la última de ellas.

Como consecuencia de esta norma de control se incorpora una nueva letra j) en el artículo 16 para establecer que en estos casos la base imponible corresponderá al "*valor normal de mercado de los*

activos inmovilizados enajenados indirectamente o los que normalmente se cobren en convenciones de similar naturaleza considerando las circunstancias en que se realiza la operación, pudiendo el Servicio ejercer su facultad de tasación conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, con los ajustes que correspondan en la determinación de la base imponible según las reglas de esta ley”.

4. Facultad para tasar el impuesto a pagar: artículo 20

Se modifica la norma que faculta al SII a tasar el impuesto a pagar cuando no sea posible de determinar por falta de antecedentes. La nueva versión contempla dos supuestos distintos, el primer caso es una norma de control del SII, en el segundo es una medida de fomento a la formalización del contribuyente que solicita se determine su débito fiscal. Para ello se reemplazan los incisos del cuarto al sexto.

“Cuando no se pueda determinar de forma clara o fehaciente el impuesto que un contribuyente deba pagar, el Servicio, mediante resolución fundada y previa citación según el artículo 63 del Código Tributario, podrá tasar las ventas o servicios realizados, considerando los antecedentes que tenga en su poder, o tomando como base las ventas realizadas o los servicios prestados por contribuyentes de similar actividad, negocio, segmento o localidad u otros que permitan hacer una estimación razonable del impuesto a pagar. Lo anterior, sin perjuicio de que el contribuyente podrá acreditar el crédito soportado en la adquisición de bienes o servicios destinados a sus operaciones, en los términos del artículo 23.

Asimismo, un contribuyente podrá solicitar al Servicio que ejerza la facultad señalada en el inciso anterior cuando entregue antecedentes que den cuenta que no está en condiciones de determinar su impuesto a pagar. En este caso y sólo por una vez, el Servicio deberá estimar un monto de crédito fiscal que será imputable al débito fiscal, determinado de acuerdo con lo observado para contribuyentes de similar actividad, negocio, segmento o localidad. El contribuyente podrá solicitar que el impuesto determinado y la fórmula de su cálculo sean enviadas a la Defensoría del Contribuyente para su asesoría en el proceso.

Respecto del impuesto determinado según lo dispuesto en el inciso anterior, procederá la condonación de la totalidad de los intereses y multas, siempre que su pago se verifique dentro de los tres meses siguientes a la fecha del giro respectivo y que el contribuyente haya iniciado actividades al momento del pago”.

5. Devolución de IVA en adquisición de bienes del activo fijo: artículo 27 bis.

Se incorpora un inciso tercero nuevo que busca regular el correcto reintegro de IVA en estas operaciones evitando ciertas operaciones que han distorsionado el objetivo de esta norma que no es otra cosa que entregar un beneficio a quienes adquieren activos fijos en los primeros meses de operación para que el IVA no impacte de forma sustancial en el flujo de caja de la empresa.

“Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior, la suma de los montos restituidos dentro de un año no podrá ser inferior a 1/10 de las sumas recibidas con ocasión de la devolución a la que da lugar este artículo. Para el cumplimiento de esta obligación, en la declaración correspondiente al mes de diciembre de cada año el monto a restituir se deberá incrementar en una cantidad

tal que, sumada a las restituciones efectuadas en los meses correspondientes al mismo año calendario, sean equivalente al menos a 1/10 de la devolución obtenida por el contribuyente. Este procedimiento se deberá efectuar a partir del año en el cual se obtuvo la devolución, a menos que ésta hubiera tenido lugar dentro del último trimestre del año, en cuyo caso se aplicará a partir del año siguiente. Para estos efectos la devolución obtenida por el contribuyente se deberá transformar en unidades tributarias mensuales según el valor de dicha unidad en el mes correspondiente a la devolución. Asimismo, las restituciones mensuales, para verificar el cumplimiento de la restitución mínima anual, se deberán convertir en unidades tributarias mensuales según su valor en el mes respectivo”.

6. IVA exportador: artículo 36

Se incorporan modificaciones a este artículo para cerrar espacios para la planificación tributaria agresiva sin afectar a quienes desarrollan de forma habitual la actividad de exportación, sea de forma continua o por temporada. Para ello se incorporan nuevos incisos del cuarto al séptimo pasando el actual cuarto a ser octavo.

“El monto del reembolso a que se refieren los incisos anteriores se determinará aplicando al total del crédito fiscal del período correspondiente, el porcentaje que represente el valor de las exportaciones con derecho a recuperación del impuesto en relación con las ventas totales de bienes y servicios, considerando en ambos casos, los últimos doce períodos tributarios consecutivos. Para estos efectos, no se deberán considerar los períodos en que el contribuyente no registre ventas ni servicios.

En aquellos casos en que el impuesto recuperado sea mayor al equivalente al valor FOB de los bienes o servicios exportados en el período, los contribuyentes deberán acreditar que, en un período de 24 meses contado desde el último embarque o de la aceptación a trámite de la declaración de exportación en el caso de servicios, han realizado exportaciones equivalentes, a lo menos, a dos veces el impuesto reembolsado. Para estos efectos, se deberá considerar el valor FOB de los bienes o servicios exportados al término del plazo de 24 meses. En caso de no cumplir con exportaciones por el valor mínimo antes señalado, los contribuyentes deberán reintegrar las sumas reembolsadas, en proporción al monto de las exportaciones no realizadas. Con todo, las sumas reintegradas se considerarán crédito fiscal del período en que se verifique el reintegro.

Lo dispuesto en el inciso anterior también aplicará a los exportadores que dieran aviso de término de giro sin haber exportado, al menos, la cantidad señalada anteriormente. Con todo, no se aplicará la obligación de reintegrar las sumas reembolsadas cuando se acredite que el incumplimiento se debió a caso fortuito, fuerza mayor o cuando la empresa se encuentre dentro de un proceso de liquidación concursal.

En aquellos casos en que los exportadores cuenten con autorización para obtener el reembolso de forma previa a la materialización de una exportación y que, con posterioridad a la fecha en que se efectúe el reembolso y se encuentre pendiente la exportación, se lleve a cabo un proceso de reorganización empresarial en virtud del cual el titular del beneficio sea absorbido por otro contribuyente, la empresa que tenga la calidad de continuadora legal mantendrá la autorización otorgada, con todos los derechos y obligaciones que se hubiesen establecido. Lo anterior,

siempre y cuando la empresa que se cree o subsista manifieste su voluntad de continuar con el referido proyecto, en la forma que establezca el Ministro de Hacienda mediante el decreto supremo a que hace referencia el inciso tercero. En tal caso, no procederá cobro alguno respecto de las sumas devueltas con anterioridad al titular del beneficio”.

D. Modificaciones a la Ley de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones

Estas modificaciones buscan actualizar la norma de valoración de activos para efectos de impuesto a la herencia y cerrar espacios de planificación tributaria agresiva.

1. Hechos Gravados: artículo 1

En el artículo 1 se establece que también estarán gravadas con este impuesto las donaciones revocables. Asimismo, se aclara, mediante la incorporación de un inciso sexto nuevo que el impuesto afecta a las donaciones “cuyo donatario tenga domicilio o residencia en Chile, o en las que los bienes donados se encuentren situados o registrados en Chile, o hayan sido adquiridos con recursos provenientes del país”. Por último, se aclara que para la aplicación de los créditos por impuestos pagados en el exterior se deberá estar a la paridad cambiaria correspondiente a la fecha de pago del impuesto en el extranjero.

2. Beneficios a determinadas donaciones: artículo 18

Se mantiene la posibilidad de realizar donaciones liberadas de impuesto por hasta el 20% de la renta neta global, este beneficio no será aplicable a las “donaciones efectuadas a personas que tengan la calidad de legitimarios o sean beneficiarias de la cuarta de mejoras del donante, según lo dispuesto en el artículo 1184 del Código Civil. Tampoco gozarán de esta exención las donaciones efectuadas a partes relacionadas con el donante en los términos del numeral 17 del artículo 8 del Código Tributario”.

3. Valoración de activos: artículos 46 y 46 bis. a

Se reestructura el artículo 46 de forma de entregar normas de valoración en la mayor cantidad de casos posible para que exista mayor certeza en las normas aplicables. En consecuencia, se elimina el artículo 46 bis.

“Para determinar el monto sobre el cual deba aplicarse el impuesto, se considerará el valor que tengan los bienes objeto de la herencia o donación, en conformidad a las siguientes reglas:

- i. Las acciones, cuotas, derechos o cualquier otro título sobre empresas o entidades con o sin personalidad jurídica constituidas en Chile o el extranjero; bonos y demás títulos de crédito, valores, instrumentos y cualquier otro activo que se transe en Chile o en el extranjero en un mercado regulado por entidades públicas del país respectivo, deberán valorizarse según el precio promedio que se registre en tales mercados dentro de los seis meses anteriores a la fecha en que se defiera la herencia o se realice la donación.*

En aquellos casos en que las acciones, cuotas, derechos o cualquier otro título se mantengan en empresas o entidades sin presencia bursátil que cuenten con estados financieros auditados, se deberá declarar el valor mayor que representen dichas acciones, cuotas, derechos o títulos entre el valor del capital propio tributario, cuando corresponda, y el del patrimonio financiero de la empresa o entidad, a la fecha indicada en el párrafo anterior o, cuando esto no fuere posible, sobre los valores que consten en el estado financiero auditado correspondiente al año anterior a la fecha en que se defiera la herencia o en que se realice la donación.

Sin perjuicio de lo anterior, cuando los bienes indicados en este numeral den cuenta de una participación en empresas o entidades constituidas o domiciliadas en un territorio o jurisdicción a los que se refiere el artículo 41 H de la Ley sobre Impuesto a la Renta, dichos bienes deberán ser valorizados aplicando las reglas de valorización del presente artículo sobre sus activos subyacentes ubicados en jurisdicciones o territorios distintos a los referidos en el artículo antes señalado o, tratándose de bienes inmuebles, se estará a su valor de mercado.

- ii. Cuando se trate de acciones, cuotas, derechos o cualquier título en empresas u otro tipo de entidades, con o sin personalidad jurídica, constituida en Chile o en el extranjero, a los que no le sean aplicables las reglas del numeral i, se deberá considerar su valor normal de mercado al momento de deferirse la herencia o de realizarse la donación. Para efectos de este numeral, el o los herederos o el donante, en su caso, deberán acompañar un estudio que dé cuenta del valor normal de mercado.*
- iii. Los bienes inmuebles ubicados en Chile se valorizarán considerando el avalúo fiscal utilizado para efectos del pago del impuesto territorial, correspondiente al semestre en que se defiera la herencia o se realice la donación. En caso de los inmuebles adquiridos dentro de los tres años anteriores a la fecha señalada, se deberá declarar el valor de adquisición debidamente reajustado por el porcentaje de variación experimentado por el índice de precios al consumidor entre el mes anterior al de adquisición y el último día del mes anterior a dicha fecha, o el valor del avalúo fiscal si éste fuere mayor. Los inmuebles ubicados fuera de Chile deberán valorizarse según su valor normal de mercado.*
- iv. Los vehículos u otro tipo de medios de transporte terrestre, marítimo o aéreo serán considerados según el valor de tasación, determinado anualmente por el Servicio de Impuestos Internos correspondiente al año en que se defiere la herencia o se realice la donación. Cuando no exista una valoración disponible, se deberá declarar el valor normal de mercado del bien.*
- v. Los portafolios de inversiones, entendidos como un conjunto de distintos tipos de activos, tales como, pero no limitados a: bonos, acciones, monedas, efectivo, materias primas, productos derivados, criptoactivos y otros activos financieros, que pertenecen a un inversionista y que son administrados por un tercero, habilitado para la prestación de dicho servicio, o por una persona o entidad designada para dicha labor por el propio inversionista mediante mandato, tendrán como valor aquel informado por dicho administrador, al momento en que se defiere la herencia o se realice la donación, o al momento de la delación cuando este valor fuere mayor.*

- vi.** *Las cuentas bancarias, ya sean corrientes, a la vista, de ahorro, u otros instrumentos financieros similares bajo custodia o administración de un banco o institución financiera, sea en Chile o en el extranjero, sea en moneda nacional o extranjera, en las que el causante tenga calidad de titular o beneficiario; serán valorizadas según el saldo a la fecha en que se defiera la herencia o se realice la donación, o al momento de la delación cuando este valor fuere mayor. Si en estas cuentas o instrumentos existiere más de un titular, se deberá considerar el saldo positivo en la proporción que le corresponda.*
- vii.** *Los beneficios a que tenga derecho el causante o donante se valorizarán atendiendo el porcentaje de su participación o derechos sobre el capital, el patrimonio o las utilidades, según corresponda, de la entidad que da origen al beneficio a la fecha en que se defiera la herencia o se realice la donación.*
- viii.** *Los animales destinados a una actividad comercial o lucrativa, deberán ser valorizados según los valores contenidos en el Boletín semanal de precios de la Asociación Gremial de Ferias Ganaderas, publicado por la Oficina de Estudios y Políticas Agrarias del Ministerio de Agricultura, correspondiente a la semana anterior a la fecha en que se defiera la herencia o se realice la donación. En caso que no exista un valor de referencia se estará al valor normal de mercado del animal.*
- ix.** *Cualquier otro tipo de bien o activos no enunciados expresamente, deberán valorizarse según su valor normal de mercado a la fecha en que se defiera la herencia o se realice la donación.*
- x.** *Los pasivos de los que sea titular el causante deberán ser valorizados según su valor a la fecha en que se defiera la herencia.*

Para efectos de esta ley se entenderá por valor normal de mercado aquel que habrían acordado partes no relacionadas, en operaciones y circunstancias comparables, considerando las características específicas, componentes y elementos determinantes de los bienes. El contribuyente podrá acompañar estudios o informes de valorización, realizados por agentes independientes, que den cuenta de la valorización efectuada. Cuando el valor declarado difiera notoriamente de los valores normales de mercado, el Servicio podrá tasar dicha valoración en los términos del artículo 64 del Código Tributario”.

- 4.** Se modifica el artículo 50 permitiendo que uno o más herederos paguen el impuesto en hasta cuotas anuales sin que se apliquen recargos legales en la medida que se cumpla con el pago de las cuotas respectivas.
- 5.** Se incorporan ajustes al artículo 63 que contiene la norma de control respecto de este impuesto en el sentido de fijar su correcto sentido y alcance.
 - a.** Se reemplaza el concepto de “contrato oneroso” por “acto o contrato” y “valor corriente en plaza” por “valor normal de mercado”.
 - b.** Se establece expresamente que para la aplicación de este artículo debe mediar citación.
 - c.** Se establece que el plazo para liquidar y girar impuestos conforme a este artículo será de 6 años a contar de la celebración del acto cuestionado.

E. Modificaciones a la Ordenanza de Aduanas

Las modificaciones se centran en la necesaria actualización normativa que requiere esta legislación.

1. Junto con incorporar el recurso de resguardo que busca a nivel administrativo cautelar los derechos de quienes interactúan con este organismo, se introduce un catálogo de derechos susceptibles de dicho recurso.
2. **Notificaciones:** artículo 25 bis.

En el mismo sentido antes descrito se establece a notificación por correo electrónico como la notificación por defecto a falta de norma expresa. Adicionalmente se faculta para establecer otros mecanismos de notificación respecto de los despachadores *“por decreto del Ministerio de Hacienda se podrá establecer otros medios de notificación electrónica respecto de los despachadores que cuenten con autorización para funcionar en sistemas de transmisión electrónica de datos. El Director Nacional deberá, mediante resolución, identificar los sistemas electrónicos de transmisión de datos incluidos en el presente inciso”*.

3. **Prescripción para formular cargos:** artículo 92 bis.

Se amplía de dos a tres años el plazo para formular cargo respecto de destinaciones aduaneras respecto de las cuales resultaren mayores derechos, impuestos, tasas o gravámenes. Esta modificación homologa el plazo de prescripción con la regla general dispuesta en el Código Tributario.

En este mismo artículo se aclara que los cargos formulados en virtud de este artículo serán notificados por correo electrónico podrán ser objeto de reclamo sin necesidad de realizar de forma previa el pago por los derechos, tasas o gravámenes según corresponda.

4. **Modificaciones a valores declarados en una destinación:** artículo 92 ter.

Se incorpora un nuevo artículo que regula los casos donde las modificaciones en las destinaciones de importación no serán objeto de formulación de cargos.

“Artículo 92 ter.- El valor declarado en una destinación de importación podrá ser modificado a solicitud del importador, conforme lo dispuesto en el Acuerdo relativo a la Aplicación del Artículo VII del GATT de 1994, y el DFL 31, de 2004, que aprueba el texto refundido, coordinado y sistematizado de la Ley N° 18.525, que establece normas sobre importación de mercancías al país, cuando se trate de variaciones al valor cuyas condiciones sean conocidas al momento de la legalización de la declaración respectiva y sean susceptibles de ser acreditadas.

Para la aplicación de lo dispuesto en el inciso anterior, al momento de la legalización de la importación se deberá declarar que el valor se encuentra sujeto a revisión y cumplir con los plazos y demás requisitos que determine la regulación emitida al efecto por el Director Nacional de Aduanas, debiendo determinarse los ajustes que sean necesarios a los derechos, impuestos, tasas y demás gravámenes aplicables. El plazo que se establezca en cada caso para que el interesado solicite la modificación del valor aduanero no podrá exceder los 18 meses desde la fecha de legalización de la declaración.

No se formulará denuncia al despachador por las modificaciones a las destinaciones aduaneras que se efectúen conforme este artículo. No obstante, en caso de constatarse la existencia de dolo o documentación maliciosamente falsa, el Servicio podrá formular denuncia por el delito de contrabando establecido en el artículo 168 inciso tercero de esta Ordenanza”.

5. Precios de transferencia: artículo 92 quáter

En concordancia con las modificaciones en el artículo 41 E de la LIR se incorpora una norma expresa de las funciones del Servicio de Aduanas dentro de los Acuerdos Anticipados de Precios.

“Artículo 92 quáter. - Los ajustes o autoajustes en materia de precios de transferencia, regulados en el artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta, inclusive aquellos cuyo origen sea la celebración de un acuerdo anticipado de precios no producirán efectos en los valores declarados en una destinación de importación o exportación, ni será necesario modificarlos.

Cuando se celebre un Acuerdo Anticipado de Precios que incluya la importación de mercancías, el acuerdo deberá ser suscrito por el Servicio de Impuestos Internos y el Servicio Nacional de Aduanas. El Ministerio de Hacienda, mediante resolución, establecerá el procedimiento a través del cual ambas instituciones resolverán sobre la materia.

En caso que, con ocasión de la firma de un Acuerdo Anticipado de Precios, se realice un ajuste por los ejercicios anteriores, estos producirán efecto sólo respecto del impuesto a la renta”.

6. Homologación de normas sobre procedimientos ante TTA: artículos 125; 127; 128; 128 bis; 129 D; 129 E.

Se realizan ajustes a las normas sobre procedimientos judiciales en materia de notificación, expediente electrónico, procedencia de conciliación, procedencia de recursos contra la sentencia definitiva que permiten que los procedimientos judiciales ante los TTA regulados en el Código Tributario y en la Ordenanza queden completamente homologados.

7. Facultad de donación de mercancías: artículo 152

Se faculta al Director Nacional para autorizar la donación de las mercancías señaladas en el artículo 152 como medida de reemplazo a la destrucción de las mismas. Para ello se agregan los incisos quinto y final.

“Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior, El Director Nacional podrá autorizar la donación, de las mercancías señaladas en el inciso anterior, en casos excepcionales, por resolución fundada, a otras entidades públicas o privadas sin fines de lucro, siempre que su objeto sea la beneficencia o realización de obras sociales.

Las mercancías donadas por aplicación de los dos incisos anteriores están liberadas del trámite de insinuación y exentas del impuesto a las herencias, asignaciones y donaciones”.

8. Destrucción de mercancías: artículo 152 bis.

Se permite la destrucción de mercancías que sean objeto de investigación penal por un periodo superior a un año, dejándose una muestra representativa e informando al Ministerio Público y tribunal respectivo.

9. Aplicación de multas: artículo 174

Se establece que salvo los casos del artículo 169, los errores en la destinación aduanera de exportación en relación con el origen, peso, cantidad, contenido, valor o clasificación arancelaria serán sancionados con una multa de hasta el 2% del valor aduanero de la mercancía, con un mínimo de 10 UTM y un máximo de 100 UTM. En caso de reiteración el máximo de la multa se elevará hasta 200 UTM. Se establece que existirá reiteración cuando se incurra en cualquiera de las conductas señaladas en más de un ejercicio comercial anual.

10. Infracciones: artículo 176; 185; 186; y 187.

En esta materia se incrementa el tope de las multas infraccionales de 5 a 10 UTM en los casos de las letras a) y b). Por otro lado, se introducen dos nuevas infracciones.

"p) Retirar o permitir el retiro de mercancías desde los recintos de depósito aduanero, o entregarlas, sin que se hubieren cumplido todas las obligaciones legales, reglamentarias y administrativas, exigidas para dicho retiro, con multa de hasta una vez el valor aduanero de dichas mercancías.

"q) En los regímenes suspensivos de derechos de admisión temporal, almacén particular y depósito, se sancionará con multa de hasta una vez el valor aduanero de las mercancías, el almacenar o depositar las mercancías en un lugar distinto al declarado, la no cancelación o cancelación extemporánea de los citados regímenes".

En el caso del artículo 185 se incrementa de 10% a 20% de la multa el tope aplicable al infractor cuando este acude a la audiencia establecida al efecto y acepta la existencia de la infracción. En consecuencia, se modifica el artículo 186 señalando que cuando el infractor no reconozca la infracción la sanción no podrá ser inferior al 20% de la multa.

Por último, en el artículo 187 se incrementa de 6 a 11 UTM el monto de multas infracciones que el Administrador de Aduanas puede aplicar directamente en el mismo documento que origina la infracción. Esta modificación es también consecuencia de las modificaciones anteriores.

11. Responsabilidad disciplinaria: artículos 202 y 202 bis.

Se establece que la responsabilidad disciplinaria a la cual están sujeta los despachadores, apoderados especiales, auxiliares registrados en Aduana y los demás que señale la Ordenanza, prescribirá en el plazo de 3 años desde el incumplimiento de la obligación y se interrumpirá cuando el afectado sea notificado del inicio del procedimiento disciplinario. Asimismo, en caso de reiteración dentro de un mismo año comercial hará perder el tiempo de prescripción transcurrido.

F. Modificaciones a la Defensoría del Contribuyente

Se incorporan modificaciones cuyo objetivo es dar mayores facultades a este organismo en su labor de apoyo a los contribuyentes.

1. **Ámbito de actuación:** artículos 3 y 4

- a. Se realizan una serie de modificaciones en los artículos 3 y 4 relativos a consagrar la posibilidad de actuar ante el Servicio de Tesorerías y el Servicio de Aduanas. Junto con ello existen adecuaciones de forma y coherencia derivado de estas nuevas facultades. Por ejemplo, implica incluir a estos organismos en los artículos 70; 71; 72; 73; y 74.
- b. Se amplía la representación administrativa (letra f del artículo 4) a todo tipo de peticiones administrativas y en el caso del Servicio de Aduanas representan en la interposición del recurso de resguardo. Esta modificación implica realizar ajustes en los artículos 43, 46 y 47 respecto de la representación en peticiones administrativas e incluir los recursos ante el Servicio de Tesorerías y Aduanas.
- c. Se amplía dentro de sus funciones de promoción, enseñanza y difusión (letra p del artículo 4) pues ya no será sólo de los derechos del contribuyente sino también del cumplimiento de las obligaciones tributarias colaborando en la reducción de errores por desconocimiento de las normas.
- d. Se le permite expresamente solicitar información sujeta a reserva al Servicio de Tesorerías y al Servicio de Impuestos Internos para el cumplimiento de sus funciones

“t) Solicitar al Servicio de Impuestos Internos y a la Tesorería General de la República la entrega de la información disponible y que la Defensoría del Contribuyente requiera para el cumplimiento de sus funciones.

El Servicio de Impuestos Internos y el Servicio de Tesorerías deberán proporcionar esta información oportunamente.

La Defensoría del Contribuyente podrá requerir al Servicio de Impuestos Internos y al Servicio de Tesorerías datos personales e información que sea indispensable para cumplir con los servicios que se encuentren en el ámbito de sus competencias. En su requerimiento la Defensoría deberá indicar expresa y detalladamente la información que solicita y los fines para los cuales será empleada. El Servicio de Impuestos Internos o el Servicio de Tesorerías, según sea el caso, informará, en el ámbito de su competencia, de acuerdo con los antecedentes que consten en sus registros. Dicha información podrá ser solicitada y entregada, mediante una plataforma informática que resguarde su integridad y fidelidad.

Para los efectos antes señalados, no regirá lo establecido en el inciso segundo del artículo 35 del Código Tributario.

El personal de la Defensoría del Contribuyente que tome conocimiento de la información tributaria reservada estará obligado en los mismos términos establecidos por el artículo 25 de esta Ley. El incumplimiento de este deber hará aplicables las sanciones administrativas

que correspondan, sin perjuicio de las sanciones establecidas en el Párrafo 8 del Título V del Libro Segundo del Código Penal”.

2. Facultad de orientar y acompañar: artículos 4 letra b) y 33.

Se modifica el artículo 4 letra b) en el sentido de reestructura la función no solo en orientar sino también acompañar a los contribuyentes

“b) Orientar y acompañar a los contribuyentes en las materias de su competencia, especialmente en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, los recursos disponibles en materia de tributación fiscal interna, y los posibles cursos de acción y medidas para cumplir con los requerimientos realizados por el Servicio de Impuestos Internos y del Servicio de Tesorerías respecto del cobro de los impuestos fiscales y del impuesto territorial, así como las actuaciones del Servicio Nacional de Aduanas en materia de tributación aduanera”.

En este mismo sentido se modifica el artículo 33

a. Se amplía el concepto de la orientación (agrega un nuevo inciso segundo)

“Asimismo, los contribuyentes podrán solicitar orientación respecto a la cobranza administrativa y judicial de las obligaciones tributarias efectuada por el Servicio de Tesorerías, las excepciones que se puedan interponer, los convenios de pagos a los que se puedan acoger y, en general, respecto de todas las acciones que se pueden adoptar en este procedimiento, respecto del cobro de los impuestos fiscales y del impuesto y territorial”.

b. Se define acompañamiento (inciso final)

“El acompañamiento consistirá en realizar acciones y planes de educación y formación a aquellos contribuyentes que inician sus operaciones para permitirles comprender y cumplir correctamente sus obligaciones tributarias con el objetivo de disminuir los errores involuntarios e introducirlos al sistema tributario”.

3. Mediación: artículo 54

Se modifica este artículo para asegurar una mayor efectividad de esta instancia en especial respecto de la necesidad de contar con facultades para aprobar la mediación.

“Artículo 54.- El Director Regional del Servicio de Impuestos Internos que corresponda deberá designar un abogado para que represente al referido Servicio en el procedimiento de mediación.

El abogado que represente al Servicio deberá pronunciarse en la audiencia señalada en el artículo anterior sobre la propuesta de acuerdo presentada por la Defensoría debiendo aceptarla o rechazarla. Cuando se acepte la propuesta deberá señalar expresamente los fundamentos de hecho y de derecho en que se basa y las condiciones para dicha aceptación.

Los criterios para la proposición, negociación y aceptación de las bases de acuerdo se deberán regir por la resolución que para estos efectos dictará el Director de Impuestos Internos”.

4. Representación judicial: artículos 57 bis; 57 ter; y 57 quáter.

Se permite a la Defensoría representar a los contribuyentes en la interposición del reclamo por vulneración de derechos ante el TTA correspondiente y ante los tribunales superiores cuando corresponda.

“Artículo 57 bis.- La Defensoría podrá representar a los contribuyentes señalados en el artículo 44 en la interposición y tramitación ante los tribunales de justicia del reclamo por vulneración de derechos establecido en el párrafo 2º del Título III del Libro IV del Código Tributario.

“Artículo 57 ter.- Cuando las pretensiones carezcan de mérito jurídico o no existan los antecedentes suficientes para su interposición o tramitación, la Defensoría podrá abstenerse de representar judicialmente a contribuyentes, mediante resolución fundada.

“Artículo 57 quáter.- En los juicios en que represente a un contribuyente, la Defensoría deberá efectuar todas las gestiones necesarias para la interposición, tramitación y ejecución del por vulneración de derechos establecido en el párrafo 2º del Título III del Libro IV del Código Tributario, hasta su total conclusión. En este sentido, podrá interponer todos los recursos ordinarios y extraordinarios que contempla dicho procedimiento, conciliar en los términos del artículo 132 bis del Código Tributario y proponer bases de un avenimiento extrajudicial ante el Director del Servicio de Impuestos Internos, según lo dispone el artículo 132 ter del Código Tributario.

G. Modificaciones al impuesto sobre bienes de alta valoración “Impuesto al Lujo”

Se incorporan modificaciones cuyo sentido es dotar de mayor certeza en la aplicación de sus normas eliminando la gran cantidad de elementos que quedaban regulados vía reglamento y que han dificultado la aplicación del impuesto.

1. Como ajuste de forma se modifica todas las veces que aparece “valor corriente en plaza” por “valor normal de mercado” por ser el concepto que pasa a utilizar las normas tributarias.
2. Se agregan los nuevos incisos segundo y tercero respecto de las entidades obligadas a entregar información al SII

“La Dirección General de Aeronáutica Civil, la Dirección General del Territorio Marítimo y de Marina Mercante y el Servicio de Registro Civil e identificación deberán informar al Servicio de Impuestos Internos, en la forma y oportunidad que éste determine mediante resolución, los aviones y helicópteros; yates; y, automóviles, station wagons y vehículos similares, referidos respectivamente en los números anteriores y que, de acuerdo con las bases de datos de cada organismo, cumplan las condiciones que en cada caso establezca el Servicio en la misma resolución.

Cuando los bienes señalados en los números anteriores queden sujetos al presente impuesto, la base imponible será la totalidad del valor normal de mercado del bien”.

3. Se agregan nuevos incisos quinto y sextos para regular los casos de bienes que se encuentran exentos del impuesto y los requisitos para hacer valer dicha exención.

"Tampoco se afectarán con este impuesto los yates que, cumpliendo con las características mencionadas en el número 3 anterior, cumplan con los siguientes requisitos copulativos: (i) que su principal medio de propulsión sea la vela, entendiéndose por tales, aquellos que se encuentren diseñados para propulsarse a vela y que conservan el uso de este elemento, en los que el empleo de un motor solo cumple un rol secundario o de apoyo; (ii) que correspondan a modelos aceptados dentro del ciclo olímpico; y (iii) que hayan sido efectivamente empleados por deportistas de alto rendimiento en una o más regatas oficiales realizadas durante el año anterior al devengo del impuesto. Para estos efectos, la Subsecretaría del Deporte deberá informar anualmente al Servicio de Impuestos Internos qué modelos de yates son aceptados en el ciclo olímpico. Asimismo, otorgará a los deportistas que así lo requieran un certificado que dé cuenta de la embarcación utilizada y remitirá anualmente al Servicio de Impuestos Internos los certificados emitidos.

Para efectos de este artículo, la Dirección General del Territorio Marítimo y de Marina Mercante deberá establecer los mecanismos que le permitan mantener la información actualizada de todos los yates independiente de su valor o características".

4. Se aclara que en aquellos casos que no sean aplicables las normas respecto de valoración de vehículos motorizados según el decreto ley 3.063 de 1979, sobre Rentas Municipales "el Servicio de Impuestos Internos estimará el valor normal de mercado según el precio de adquisición de un determinado bien en el mercado nacional o internacional, considerando sus características generales, tales como marca, modelo y año de fabricación".
5. Se regula los casos donde un bien gravado se encuentre bajo copropiedad, los copropietarios serán solidariamente responsables del impuesto, pudiendo emitirse el giro contra cualquiera de ellos, el que en todo caso tendrá derecho a repetir contra los demás copropietarios.
6. Se incorporan nuevos incisos décimo y undécimo que regulan las facultades de revisión y reclamo de los giros.

"El Servicio podrá, dentro de los plazos de prescripción, establecer que existen bienes afectos o diferencias de impuestos respecto de un bien, pudiendo modificar, eliminar o emitir un nuevo giro siempre que cuente con información fundada, obtenida de oficio o proporcionada por el contribuyente u otra entidad competente, dando cuenta de bienes afectos o diferencias respecto del valor normal de mercado del bien. Cuando se determine la existencia de bienes afectos o diferencias de impuestos con ocasión de la modificación o emisión de un nuevo giro, estos deberán ser pagados dentro del mes siguiente al de su modificación o emisión.

Los giros, así como sus modificaciones, serán objeto de reclamo, sujetándose al procedimiento del Título II del Libro III del Código Tributario".

7. Por último, se reemplaza el inciso séptimo (que paso a ser duodécimo) y se agregan los incisos décimo tercero y final.

"En el mes de diciembre de cada año el Servicio, mediante resolución, publicará en su sitio web y en el Diario Oficial, una nómina con los bienes afectos al presente impuesto, la que deberá actualizar trimestralmente. Para estos efectos deberá considerar la información proveída

por la Dirección General del Territorio Marítimo y de Marina Mercante, la Dirección General de Aeronáutica Civil u otros organismos competentes. Los bienes consignados en esta nómina corresponderán a bienes en buen estado de conservación y uso, considerando su año de fabricación. El hecho de no encontrarse en la nómina un bien determinado, que cumple con las características establecidas en los números 1, 2, 3 o 4 del inciso primero del presente artículo, no liberará a su propietario del pago del impuesto, debiendo requerir al Servicio, en la forma que este establezca por resolución, la inclusión del bien en la nómina y la emisión del giro correspondiente, independiente de la actualización que el Servicio realice en conformidad al presente inciso. Para dar cumplimiento a lo anterior, el Servicio podrá asignar a bienes que no están en la nómina, pero que cumplen los requisitos para estar gravados con el presente impuesto, el valor normal de mercado de otro bien de similares características tales como marca, modelo, año de fabricación, peso o tamaño, capacidad de pasajeros o tripulantes u otras.

Para la elaboración de la nómina señalada en el inciso anterior, el Servicio podrá solicitar información a cualquier otra persona o entidad pública o privada, tales como notarios, agentes de aduanas y empresas importadores, distribuidores y comercializadores en la forma, oportunidad y periodicidad que el Servicio establezca por resolución.

Los contribuyentes podrán acceder a la información de que disponga el Servicio sobre los bienes registrados a su nombre, tales como tipo de bien, marca, modelo, año de fabricación, patente o matrícula, valor normal de mercado y monto del impuesto. Asimismo, podrán solicitar al Servicio corregir la información sobre los bienes registrados a su nombre y la aplicación de las exenciones legales, acompañando los antecedentes fundantes. Sin perjuicio de ello, respecto de la información que se haya obtenido de registros provenientes de otras entidades, el Servicio no podrá actualizar dicha información mientras no sea corregida en los registros correspondientes”.

H. Modificaciones a otros cuerpos legales

1. Se modifica el título VIII Bis del decreto ley N° 3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales, para regular correctamente los efectos tributarios de la donación del derecho real de conservación.
 - a. se establece que para acceder al beneficio tributario las donaciones que no sean a perpetuidad deberán realizarse por un plazo no inferior a 20 años.
 - b. El beneficio tributario máximo corresponde al valor del inmueble o la parte del inmueble donado, siempre que la donación sea a perpetuidad o por un plazo mayor a 100 años. Cuando el plazo sea inferior, el monto del beneficio tributario será proporcional al plazo de la donación.
 - c. Para la valorización del bien donación se debe considerar la proporción sobre el total del inmueble que representa el derecho real de herencia. En ningún caso el valor podrá ser igual al valor normal de mercado del inmueble considerando todos sus atributos.
 - d. El monto de la donación del derecho real de conservación debe rebajar el valor al cual el donante tienen valorizado el inmueble. Esta medida es necesaria para evitar la duplicación del beneficio.

- 2.** Se modifica la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos para establecer nuevos estándares de probidad.
 - a.** Se amplía el espectro de las personas que deben ser incluidas en las declaraciones de patrimonio de los funcionarios incluyendo al “conviviente civil y de sus hijos sujetos a patria potestad, y de personas que se encuentren bajo tutela o curatela”.
 - b.** Se amplían las facultades para que el SII realice la corroboración de las obligaciones de los funcionarios respecto de la declaración de su patrimonio.
 - c.** Se regula expresamente la posibilidad de acceder a las cuentas de correos electrónico que sean institucionales.
 - d.** Se establece que en casos de entrevistas o reuniones con un contribuyente el funcionario siempre deberá estar acompañado por otro funcionario.
- 3.** Se modifica la Ley Orgánica N° 21.322 de los Tribunales Tributarios y Aduaneros con el objeto de incrementar el estándar de probidad.
 - a.** Se establece como causal para no conformar las ternas que permite la elección de jueces haber sido condenado por crimen simple delito o quienes hubieren sido sancionados conforme el artículo 100 bis del Código Tributario.
 - b.** Se asemeja la obligación de la declaración de intereses de todos los funcionarios de estos tribunales a las exigencias a las cuales se deben someter los funcionarios del SII.
 - c.** Se establece como obligación de la Unidad Administradora denunciar ante los órganos persecutores que corresponda respecto de “la ocurrencia de 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 incurra uno o más de los funcionarios”.

I. Medidas transitorias sobre cumplimiento tributario

Se presenta un resumen de los principales elementos de los procedimientos de repatriación de capitales y término anticipado de juicios tributarios.

- 1.** Repatriación de Capitales.
 - a.** Contribuyentes que pueden acogerse.

Contribuyentes domiciliados, residentes, establecidos o constituidos en Chile con anterioridad al 1 de enero de 2024 respecto de sus bienes y rentas que se encuentren en el extranjero, cuando habiendo estado afectos a impuestos en el país, no hayan sido oportunamente declarados y/o gravados con los tributos correspondientes en Chile.

Con la presentación de la declaración, se entenderá que los contribuyentes autorizan al Servicio de Impuestos Internos, a la Unidad de Análisis Financiero y cualquier otra institución u órgano

del Estado que pudiera tener injerencia en lo que respecta a la declaración e ingreso de los bienes y rentas materia de este artículo, para requerir a los bancos información específica sobre las rentas o bienes que se haya incluido en ella, quienes deberán entregarla sin más trámite que la solicitud de la respectiva institución, acompañada de copia de la citada declaración.

b. Ingreso de los bienes o rentas declaradas al país.

Los contribuyentes que declaren los bienes o rentas de que trata este artículo, no estarán obligados a ingresarlos al país. Quienes opten por ingresarlos, deberán hacerlo, cuando ello sea pertinente, a través de los bancos, según las instrucciones impartidas por el Banco Central de Chile para el efecto, cumpliendo con lo establecido en el numeral 17 y autorizando a las instituciones públicas a que se refiere el numeral 1 para requerir a los bancos respectivos información específica sobre las rentas o bienes que se hayan incluido en la declaración.

c. Reglas aplicables a los bienes y rentas que podrán acogerse. Podrán ser objeto de la declaración que establece este artículo los siguientes bienes o rentas:

- i.** toda clase de bienes incluyendo bienes muebles e inmuebles, corporales e incorporeales, tales como acciones o derechos en sociedades constituidas en el exterior, o el derecho a los beneficios de un trust o fideicomiso. Se incluye también, dentro de esta categoría, toda clase de instrumentos financieros o valores, tales como bonos, cuotas de fondos, depósitos, y otros similares, que sean pagaderos en moneda extranjera;
- ii.** divisas; y
- iii.** rentas que provengan de los bienes indicados anteriormente, tales como dividendos, utilidades, intereses, y todo otro incremento patrimonial que dichos bienes hayan generado.
- iv.** Sólo podrán acogerse a este artículo los bienes o derechos que el contribuyente acredite fehacientemente haber adquirido con anterioridad al 1 de enero de 2024 y las rentas que provengan de tales bienes hasta el 31 de diciembre de 2023, ello sin perjuicio de la obligación de cumplir en el futuro con los impuestos y demás obligaciones que pudieren afectar a tales bienes o rentas conforme a las normas legales que les sean aplicables, para efectos de índole aduanera, cambiaria, societaria, de mercado de valores, entre otras.
- v.** Los contribuyentes deberán acompañar los antecedentes necesarios que el Servicio de Impuestos Internos solicite y determine mediante resolución para acreditar su dominio, derecho a los beneficios o cualquier derecho o título fiduciario sobre los bienes o rentas declarados o gastos o consumos financiados con dichas rentas, su origen, su fecha de adquisición o sobre las transacciones, pagos, y egresos que corresponda.

d. Inventario y descripción de los bienes, rentas, consumos y gastos de vida

Los contribuyentes deberán acompañar a la declaración un inventario y descripción detallada de todos los bienes, rentas que sean objeto de la misma, con indicación de su origen, naturaleza, especie, número, cuantía, lugar en que se encuentran y personas o entidades

que los tengan a cualquier título, cuando no se hallen directamente en poder o a nombre del contribuyente, incluyendo aquellos que con anterioridad se hayan omitido o declarado en forma incompleta o inexacta.

- e. Aquellos contribuyentes que maliciosamente y con infracción a las disposiciones de este artículo incluyan en su propia declaración bienes o rentas de terceros, serán sancionados con multa del trescientos por ciento del valor de los bienes o rentas de que se trate, determinado según el numeral 7 de este artículo, y con presidio menor en sus grados máximo. La multa que establece este numeral se aplicará de acuerdo al procedimiento que establece el número 2, del artículo 165, del Código Tributario.
- f. Reglas para la valoración de los bienes y rentas declarados.
 - i. En el caso de acciones, derechos o cualquier título sobre sociedades o entidades constituidas en el extranjero; bonos y demás títulos de crédito, valores, instrumentos y cualquier activo que se transe en el extranjero en un mercado regulado por entidades públicas del país respectivo, el valor de tales activos será el precio promedio que se registre en tales mercados dentro de los seis meses anteriores a la fecha de la presentación de la declaración. Lo anterior deberá acreditarse con un certificado emitido por la respectiva autoridad reguladora o por un agente autorizado para operar en tales mercados, debidamente legalizado y autenticado o apostillado y traducido al idioma español, según corresponda;
 - ii. En el caso de inversiones financieras compuestas de diferentes instrumentos y contratos, se considerará el saldo global de todos ellos de acuerdo a la respectiva cuenta o portfolio, según los certificados o cartolas emitidos por las respectivas instituciones financieras o bancarias al 31 de diciembre de 2023.
 - iii. Cuando no pueda aplicarse lo anterior, deberán declararlos a su valor comercial o de mercado, teniendo como base para tales efectos un informe de valoración elaborado por auditores independientes inscritos en la Superintendencia de Valores y Seguros.
 - iv. Si el contribuyente no acreditare el valor de los bienes o la cuantía de las rentas conforme a lo dispuesto en este numeral, el Servicio de Impuestos Internos podrá tasarlos conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, aplicándose la totalidad de las normas de ese Código relativas a la tasación, incluido el derecho del contribuyente a reclamar de aquella conforme al procedimiento general de reclamación.
- g. Procedimiento.

Presentada la declaración que regla este artículo y con el sólo mérito de aquella, el Servicio de Impuestos Internos deberá girar dentro de los cinco días hábiles siguientes, un impuesto único y sustitutivo de los demás impuestos que pudieren haber afectado a los bienes y rentas declarados, el que se aplicará con una tasa de 12%, sobre el valor de dichos bienes o rentas determinado por el contribuyente.

El pago de este impuesto deberá efectuarse dentro de los diez días hábiles siguientes a la notificación del respectivo giro, debiendo dejarse constancia del pago en el expediente respectivo. El Servicio de Impuestos Internos dispondrá del plazo de doce meses contados desde la fecha del pago del impuesto, para la fiscalización del cumplimiento de los requisitos que establece este artículo, vencido el cual, se presumirá de derecho que la declaración del contribuyente y los antecedentes en que se funda han sido presentados en conformidad a sus disposiciones. Dentro de ese plazo, el Servicio podrá ejercer la totalidad de las atribuciones que le confiere la presente disposición legal, y girar las eventuales diferencias de impuesto único que pudiesen resultar. Vencido el plazo de doce meses, caducan de pleno derecho las facultades de dicho Servicio para la revisión y fiscalización de la respectiva declaración.

En caso de incumplirse alguno de los requisitos que establece esta ley, el Servicio de Impuestos Internos notificará al contribuyente, dentro de los plazos señalados, una resolución en que se declare incumplimiento, con indicación del requisito de que se trate y solicitando, en cuanto ello sea posible, subsanarlo dentro del plazo de diez días hábiles contados desde la respectiva notificación. Desde la referida notificación y hasta la resolución que deberá emitir el Servicio de Impuestos Internos respecto de haberse o no subsanado el incumplimiento, se suspenderá el plazo de doce meses que fija este número. En caso de no haberse subsanado el incumplimiento, el Servicio señalado podrá ejercer las facultades que le confiere el Código Tributario, su Ley Orgánica y las demás disposiciones legales, informando de ello al Banco Central de Chile, la Unidad de Análisis Financieros y demás órganos del Estado que corresponda.

Contra la resolución que dicte el Servicio declarando fundadamente el incumplimiento de los requisitos de este artículo, el contribuyente tendrá derecho a reclamar conforme al procedimiento general que establece el Libro Tercero del Código Tributario. En caso de haberse declarado por sentencia firme el incumplimiento de los requisitos que establece este artículo, no procederá la devolución del impuesto único y sustitutivo pagado, ello sin perjuicio de que no se producirán en ese caso los efectos que el presente artículo atribuye al citado pago.

- h. No podrán acogerse a las disposiciones de este artículo las personas que, a la fecha de publicación de la presente ley en el Diario Oficial:
 - i. hayan sido condenadas, formalizadas o sometidas a proceso por alguno de los delitos señalados en las letras a) o b), del artículo 27 de la ley N°19.913, que crea la Unidad de Análisis Financiero y modifica diversas disposiciones en materia de lavado y blanqueo de activos, según éstos se regulen en dicha ley, en las modificaciones vigentes a la fecha de publicación de esta ley o sean regulados en cualquier normativa que se dicte a futuro y que amplíe dicho concepto, siempre y cuando dicha ampliación se haya producido con anterioridad a la fecha en que el contribuyente se acoja a las disposiciones de este artículo; o quienes hayan sido juzgados y condenados en el extranjero por el delito de lavado de dinero o delitos base o precedente;
 - ii. hayan sido condenadas, formalizadas o sometidas a proceso por delito tributario;
 - iii. hayan sido condenadas, formalizadas o sometidas a proceso por los delitos de lavado de activos, financiamiento del terrorismo y delitos de cohecho en los términos previstos en la ley N° 20.393, sobre responsabilidad penal de las personas jurídicas;

- iv. hayan sido condenadas, formalizadas o sometidas a proceso por alguno de los delitos establecidos en los artículos 59 y 64 de la ley orgánica constitucional que rige al Banco Central de Chile, o
- v. hayan sido objeto de una citación, liquidación, reliquidación o giro por parte del Servicio de Impuestos Internos, que diga relación con los bienes o rentas que se pretenda incluir en la declaración a que se refiere este artículo.
- i. Con la declaración y pago del impuesto único que establece el presente artículo, y siempre que se cumplan los requisitos que establece, se presumirá de derecho la buena fe del contribuyente respecto de la omisión de declaración o falta de cumplimiento de las obligaciones respectivas.
- j. El Servicio de Impuestos Internos, el Banco Central de Chile y la Unidad de Análisis Financiero, las demás instituciones u órganos del Estado y bancos, así como el personal que actúe bajo su dependencia, no podrán divulgar en forma alguna la cuantía o fuente de los bienes o rentas, consumos, ni otros datos o antecedentes que hayan sido proporcionados por el contribuyente con motivo de la declaración que efectúe conforme a este artículo.
- k. Vencido el plazo para presentar la declaración y pagar el impuesto que establece este artículo, no se podrá efectuar una nueva declaración en los términos del artículo 36 bis del Código Tributario, ni corregir, rectificar, complementar o enmendar la presentada originalmente.

Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 97 N°4 del Código Tributario, se considerará como una circunstancia agravante para la aplicación de la pena, el hecho de que el contribuyente no se haya acogido al régimen establecido en este artículo.

2. Término anticipado de juicios.

- a. Los contribuyentes deberán presentar una solicitud al Servicio de Impuestos Internos a través de su sitio web u otros medios electrónicos, acompañando los antecedentes y ofreciendo caución suficiente del pago de la deuda tributaria.
- b. Con el solo mérito del comprobante de ingreso de la solicitud, el contribuyente podrá concurrir ante el tribunal que esté conociendo de la gestión judicial pendiente para que suspenda el procedimiento mientras el Servicio de Impuestos Internos resuelve la procedencia de la misma.
- c. Dentro del plazo de tres meses contados desde la fecha de presentación de la solicitud, el Servicio de Impuestos Internos revisará el cumplimiento formal de los requisitos establecidos en el presente artículo y la suficiencia de la caución ofrecida. Una vez verificados dichos requisitos, dictará una resolución, la que será ingresada al tribunal que esté conociendo de la gestión judicial pendiente. Una vez ingresada la resolución por parte del Servicio de Impuestos Internos, rendida la caución por el contribuyente y ratificada ante el tribunal, se levantará un acta dentro de quinto día, la que pondrá término a las gestiones judiciales que corresponda, considerándose como sentencia ejecutoriada para todos los efectos legales.
- d. En caso que el fallo de primera instancia o de apelación, haya sido parcialmente favorable al reclamo, el contribuyente podrá acogerse a lo dispuesto en este artículo sobre la parte

del fallo de primera instancia o apelación, según corresponda, que no le fue favorable, reconociendo y pagando la deuda tributaria correspondiente a esa parte, y concediéndosele la condonación del total de los intereses y multas que corresponda a la misma. Respecto de la parte del fallo que fue favorable al interés del contribuyente, una vez presentada la solicitud y dentro del proceso de revisión formal de los requisitos de procedencia, el Servicio de Impuestos Internos evaluará si corresponde poner término al juicio por esta vía teniendo presente los argumentos vertidos y las expectativas de ganancia o pérdida en el juicio.

- e. El Servicio de Impuestos Internos, por resolución fundada, regulará el procedimiento administrativo a que se refiere el presente artículo, así como la forma y plazo en que se deba ofrecer caución suficiente.
- f. El cobro de la deuda que se gire por el Servicio de Impuestos Internos de conformidad con este artículo podrá acogerse a las facilidades que establece el artículo 192 del Código Tributario en los términos que dicha norma señala.
- g. Lo dispuesto en los números anteriores no será aplicable respecto de hechos en relación con los cuales el Servicio de Impuestos Internos haya ejercido acción penal, salvo cuando se haya decretado sobreseimiento o absolución respecto del contribuyente; cuente con un acuerdo reparatorio o suspensión condicional del procedimiento, ambos cumplidos; o, finalmente, cuando exista en la respectiva carpeta una decisión de no perseverar en la investigación por parte del Ministerio Público. Asimismo, no se aplicará respecto de los reclamos de liquidaciones o giros de impuesto por parte del Servicio de Impuestos Internos que se relacionen con los hechos conocidos en juicios a que se refiere el artículo 160 bis del Código Tributario. En caso de haberse denegado una solicitud por alguna de las causales que contempla este numeral, el contribuyente podrá reiterarla, cumpliendo los demás requisitos, si resulta sobreseído, absuelto, o cuenta con acuerdo reparatorio, suspensión condicional o la decisión de no perseverar la investigación verificadas una vez vencido el plazo a que se refiere el inciso primero de este artículo.



IV. ESTIMACIÓN DE RECAUDACIÓN Y GASTOS ASOCIADOS AL PROYECTO

EFFECTOS EN RECAUDACIÓN

Las medidas contenidas en el proyecto de ley buscan elevar el cumplimiento tributario a través de una modernización de la administración tributaria y los Tribunales Tributarios y Aduaneros; el despliegue de una agenda control de la informalidad; medidas que apuntan al combate a la evasión y a la planificación tributaria agresiva; nuevas atribuciones para la Defensoría del Contribuyente (DEDE-CON); espacios de regularización de las obligaciones tributarias; y el fortalecimiento institucional y probidad de la administración tributaria. Este cuerpo de cambios legales tiene una lógica de conjunto, por lo que sus efectos se complementan unos a otros.

Es posible clasificar las modificaciones legales con mayor efecto en recaudación, según el área en el que principalmente tienen impacto. De esta manera, se agrupan los principales cambios en los siguientes ejes: grupos empresariales, brechas IVA y comercio informal, altos patrimonios, tributación internacional, multijurisdiccionalidad en procesos de fiscalización, y medidas transitorias. Algunas modificaciones tienen un efecto transversal en el sistema, permitiendo elevar el cumplimiento tributario en todas o la mayoría de las áreas antes mencionadas.

La evidencia empírica muestra que cada una de las medidas transversales propuestas contribuye al objetivo final de lograr un mayor cumplimiento tributario y, en consecuencia, una mayor recaudación. Respecto al levantamiento del secreto bancario, se ha documentado que reduce significativamente la subdeclaración de impuestos vía disuasión, al otorgar a la autoridad tributaria información de terceras partes, en este caso la información bancaria, que complementen el proceso de fiscalización. Kleven (2014)², por ejemplo, encontró que, en Dinamarca, donde la autoridad tributaria tiene amplio acceso a información bancaria, la subdeclaración para contribuyentes donde existe información de terceras partes, como la bancaria, es de 2%, mientras que para contribuyentes donde no se tiene información de terceras partes y sólo se cuenta con auto declaración es de 50%.

Respecto al denunciante anónimo, colaboración sustancial y el aumento de sanciones; estas en conjunto contribuyen a reducir la probabilidad de incumplimiento por evasión al crear un efecto disuasorio en contribuyentes. La investigación de Wilde (2017)³ encontró que, en el caso de Estados Unidos, las empresas sujetas a acusaciones de denunciantes anónimos muestran disminuciones significativas en la presentación de informes financieros incorrectos y en la agresividad fiscal. En Estados Unidos el IRS recauda alrededor USD\$ 300 millones anuales en impuestos a la renta como resultado de la denuncia anónima (Amir, Lazar, & Levi, 2018). No obstante, el efecto indirecto de estos programas, es decir, la disuasión de la evasión fiscal puede ser significativo y resultar en un aumento mayor de la recaudación.

- 2 Kleven, H. J. (2014). How can Scandinavians tax so much? *Journal of Economic Perspectives*, 77-98.
Más ejemplos de evidencia empírica sobre efectos del levantamiento del secreto bancario se puede encontrar en: Johannesen, N., & Zucman, G. (2014). The End of Bank Secrecy? An Evaluation of the G20 Tax Haven Crackdown. *American Economic Journal: Economic Policy*, 65 – 91; Menkhoff, L., & Miethe, J. (2019). Tax evasion in new disguise? Examining tax havens' international bank deposits. *Journal of Public Economics*, 53 – 178; O'Reilly, P., Parra Ramirez, K., & Stemmer, M. (2019). Exchange of Information and Bank Deposits in International Financial Centres. Paris: OECD Taxation Working Papers.
- 3 Wilde, J. (2017). The deterrent effect of employee whistleblowing on firms' financial misreporting and tax aggressiveness. *The Accounting Review*, 247 - 280. Otros ejemplos se pueden encontrar en: Dyck, A., Morse, A., & Zingales, L. (2010). Who blows the whistle on corporate fraud? *The Journal of Finance*, 2213 – 2253; Call, A., Martin, G., Sharp, N., & Wilde, J. (2017). Whistleblowers and outcomes of financial misrepresentation enforcement actions. *Journal of Accounting Research*, 123 - 171.

Respecto al fortalecimiento de la NGA, un estudio de Cowx y Kerr (2023)⁴ analiza la efectividad de la NGA, en cuanto a su capacidad para reducir la elusión y aumentar la recaudación en una muestra que comprende todos los países del G-20 y la OCDE. El estudio analiza el comportamiento de más de 180.000 empresas distribuidas en los 32 países analizados. Una de las conclusiones del estudio es que se observa una reducción de aproximadamente 2% de la elusión en aquellos países que introdujeron o robustecieron la NGA, lo que resulta estadísticamente significativo.

1. Grupos empresariales

Existen 3.297 grupos empresariales identificados en el país, que incluyen a 18.420 contribuyentes y representan, el 76% de las ventas que se realizan en Chile, y el 75% del total del impuesto a la renta. La implementación de las modificaciones legales, junto con una serie de medidas de índole administrativo, permitirá elevar el cumplimiento tributario de estos grupos.

Junto con la habilitación legal para fiscalizar grupos empresariales, se contempla la creación de equipos especializados en las Direcciones Regionales del SII para llevar a cabo estas fiscalizaciones. Asimismo, se ha iniciado un trabajo colaborativo con los contribuyentes bajo el concepto de Sostenibilidad Fiscal, concepto que quedará definido a nivel legal. Este trabajo procura estimular y destacar el aporte de todos los contribuyentes, por lo cual se enviarán reportes de contribución impositiva a los grupos como una forma de promover mayores mecanismos de transparencia.

Adicionalmente, se intensificarán las acciones de control en los grupos que presenten niveles de tributación debajo de los promedios de cada industria, realizando controles a las planificaciones tributarias, así como a las reorganizaciones empresariales especialmente de carácter multinacional.

En materia de tributación internacional, se ha promovido la suscripción de Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia, los que se fortalecen con los cambios legales propuestos y permiten anticipar un aumento de la recaudación por la vía de la suscripción de nuevos acuerdos.

Asimismo, la actualización de la norma de tasación permitirá tanto dar de mayor certeza y claridad a los contribuyentes, como constituirse en una herramienta más eficaz de control de operaciones elusivas.

Tomando en cuenta todo lo anterior, se proyecta que la recaudación se eleve en un 5% por año -tomando como referencia el año 2022- como resultado de un incremento de la base imponible del impuesto a la renta por parte de este grupo, a partir de las actividades de fiscalización y mayores herramientas para elevar el cumplimiento tributario.

Esto implica un aumento en la recaudación equivalente a 0,71% del PIB en régimen (año 2027), al cabo de cuatro años de aprobadas las modificaciones legales.

⁴ Cowx, M., & Kerr, J. N. (2023). The general anti-avoidance rule. Disponible en SSRN 3485084.

2. Brechas IVA y comercio informal

Las medidas de control del comercio informal, reducción de las brechas de elusión en el IVA, y mayores sanciones y tipificación de nuevos delitos asociados a la informalidad, permitirán elevar la eficiencia de las acciones de fiscalización destinadas a disminuir las brechas en el pago del IVA y el comercio informal.

Se reducirá el espacio para realizar actividades comerciales sin inicio de actividades, al implementar la exigencia del inicio de actividades para el otorgamiento de permisos o autorizaciones a nivel de municipios, órganos del estado, y proveedores de medios de pago electrónico. Esto se complementará con el desarrollo de herramientas analíticas para identificar a contribuyentes que han dejado de emitir documentos tributarios electrónicos o no han iniciado actividades debiendo hacerlo, las que se alimentarán de información del número de transferencias bancarias -por sobre un umbral de 50 transferencias- que reciban las personas. Además, se elevarán las capacidades para rastrear operaciones comerciales en sitios web que no cumplan con sus obligaciones tributarias.

Asimismo, se elevarán las capacidades para detectar solicitudes de IVA indebidas, la emisión de documentos con crédito IVA inexistentes, y la existencia de algunos esquemas de planificación tributaria agresiva asociados a este impuesto, las que se mitigarán a partir de la implementación de nuevas normas de control asociadas a IVA exportador y a las devoluciones de IVA por activo fijo.

Junto con esto, se potenciarán las acciones comunicacionales que reafirmen el compromiso ciudadano con el sistema tributario y faciliten los procesos de denuncia, y se potenciarán las coordinaciones entre los organismos de la administración tributaria.

Se proyecta que estas medidas permitan una disminución de la brecha de cumplimiento del IVA de 0,55% al año, alcanzando una mayor recaudación equivalente a 0,28% del PIB en régimen (año 2027), al cabo de cuatro años de aprobadas las modificaciones legales.

3. Altos patrimonios

Las modificaciones legales, junto con medidas de carácter administrativo, tienen como objetivo principal elevar el cumplimiento tributario de aquellos contribuyentes que forman parte de la Nómina de Contribuyentes de Alto Patrimonio del SII. Esta nómina incluye a 92.226 contribuyentes que registran, según las bases del SII, un patrimonio mayor a un millón de dólares, patrimonio por familia mayor a dos millones de dólares, o un ingreso promedio durante los últimos tres años mayor a 150 mil dólares al año.

El SII se encuentra construyendo modelos de análisis basados en el uso de inteligencia artificial para orientar las acciones de control dirigidas este grupo de personas, con foco en el impuesto a la renta y el impuesto a las herencias y donaciones. En este último caso, el cierre de resquicios legales son esenciales para minimizar las conductas de riesgo.

La modificación del procedimiento de levantamiento del secreto bancario es fundamental para elevar la eficiencia de las acciones de fiscalización dirigidas a este segmento. Actualmente, el proceso no es lo suficientemente expedito para permitir una acción eficaz.

Se proyecta que estas medidas permitan elevar la base imponible de los impuestos personales a los que estas personas están sujetos en 5% al año, además de elevar la tasa efectiva de tributación de aquellos contribuyentes con tasa de impuestos personales menores respecto al promedio de su segmento.

Esto implica un aumento en la recaudación equivalente al 0,37% del PIB en régimen (año 2027), al cabo de cuatro años de aprobadas las modificaciones legales.

4. Tributación internacional

De acuerdo con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE)⁵, este tipo de operaciones deben ser abordadas por el alto riesgo que involucran en un contexto de proliferación de estructuras jurídicas internacionales en la organización de los negocios. Las modificaciones legales apuntan a cerrar espacios de planificación tributaria agresiva y a ajustar nuestra legislación a las recomendaciones hechas por dicha organización en el marco del proyecto Base Erosion and Profit Shifting (BEPS).

Junto con ello, el SII ha avanzado en la creación de equipos especializados para abordar temas de precios de transferencia y operaciones con el exterior, con capacidad para detectar incumplimientos o acciones potencialmente elusivas. La creación de estos equipos también implica una importante inversión en capital humano, pues estas problemáticas son de alta complejidad dado que requieren un acabado conocimiento del negocio, su forma de operación y estrategias de planificación tributaria. La consolidación de estos equipos de trabajo permitirá reducir brechas de declaración asociadas a la presentación de las Declaraciones Juradas N° 1929 (sobre operaciones en el exterior) y N° 1946 (sobre operaciones en Chile), con el objeto de contar con mayor y mejor información para el control y revisión de operaciones específicas, como por ejemplo transacciones con criptomonedas, préstamos a empresas relacionadas en el exterior y otras operaciones de tributación internacional.

Además, el SII ha promovido la suscripción de Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia (APA), herramienta que permite dotar de mayor estabilidad y predictibilidad a los precios a los cuales se valoran precios entre partes relacionadas en Chile y el exterior.

Debido al cierre de brechas de elusión en materia de tributación internacional, junto con la aceleración de la suscripción de APA que conllevarán los cambios legales, se proyecta un aumento en la recaudación equivalente a 0,05% del PIB en régimen (año 2027), al cabo de cuatro años de aprobada esta modificación legal.

5. Multijurisdicción en procesos de fiscalización

Para estimar la mayor recaudación que generaría la aplicación de la multijurisdicción en los procesos de fiscalización, se consideró la actual distribución de fiscalizadores en direcciones regionales del SII destinada al desarrollo de auditorías y revisiones de riesgos de incumplimiento. Se proyectó que, de los 450 fiscalizadores destinados a realizar auditorías tributarias de mayor complejidad a nivel nacional, aproximadamente el 20% se encuentra en Direcciones Regionales con superávit relativo

⁵ Ver proyecto BEPS OCDE. Información disponible en <https://www.oecd.org/tax/beps/>

de fiscalizadores, y podrían reasignar tiempo a fiscalizaciones en otras Direcciones Regionales. Esto implica la reasignación de 120.000 horas de fiscalización.

Asimismo, a partir de información de las diferencias de impuestos detectadas en auditorías los últimos dos años, se proyecta que cada hora de fiscalización en auditorías de mayor complejidad tiene un rendimiento directo e indirecto de aproximadamente \$1.250.000 de 2021. La mayor recaudación corresponde a la cantidad de horas reasignadas, multiplicadas por el rendimiento de cada hora reasignada.

De esta manera, se proyecta un aumento en la recaudación equivalente a 0,06% del PIB en régimen (año 2027), al cabo de cuatro años de aprobada esta modificación legal.

6. Medidas transitorias

a) Repatriación de capitales

La experiencia anterior de repatriación de capitales corresponde a Ley 20.780 de 2014. En esa oportunidad, se abrió una ventana para registrar capitales durante el año 2015, obteniendo una recaudación equivalente a 0,63% del PIB.

De manera conservadora, se proyecta que la repatriación de capitales propuesta en esta oportunidad recaudará un tercio de lo ingresado en esa ocasión. De esta manera, la recaudación sería de 0,21% del PIB durante el año 2024.

b) Término anticipado de juicios

Durante los años 2020 y 2021 existió la oportunidad de poner término anticipado de juicios en condiciones homologables a las que se proponen en este proyecto de ley. Se proyecta una recaudación equivalente, que alcanza 0,01% del PIB durante el año 2024.

TABLA 1

Mayores recaudación fiscal Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias
(% del PIB)

	2024	2025	2026	En régimen
Grupos empresariales	0,18%	0,36%	0,53%	0,71%
Brechas IVA y comercio informal	0,07%	0,14%	0,21%	0,28%
Altos patrimonios	0,09%	0,18%	0,27%	0,37%
Tributación internacional	0,01%	0,02%	0,04%	0,05%
Multijurisdicción	0,02%	0,03%	0,05%	0,06%
Medidas transitorias	0,22%			
Total	0,6%	0,7%	1,1%	1,5%

Fortalecimiento institucional

El fortalecimiento de los organismos del Ministerio de Hacienda para la implementación del proyecto de Cumplimiento Tributario incluye diversos componentes tanto en fortalecimiento institucional como de fortalecimiento tecnológicos de los servicios.

1. Servicio de Impuestos Internos.

Para el Servicio de impuestos internos se considera un aumento de dotación, principalmente en los departamentos de tecnología e informática. Asimismo, se consideran recursos para el fortalecimiento de su estructura orgánica (adecuando las unidades y centro de responsabilidad a las nuevas tareas desarrolladas) y para promover en adecuado avance en la carrera funcionaria de sus trabajadores promoviendo su movilidad y retención.

Finalmente se consideran recursos para el fortalecimiento tecnológico, que en gastos por una sola vez suman alrededor de 50 mil millones en desarrollo de proyectos entre los cuales se encuentra aumentará su capacidad para el procesamiento de datos y la implementación de inteligencia artificial para identificar de forma más eficiente las áreas que requieren mayor fiscalización o comportamientos anómalos.

2. Servicio Nacional de Aduanas

Respecto del Servicio Nacional de Aduanas, se consideran recursos para tres iniciativas fundamentales para la implementación del presente Proyecto de Ley: modificaciones a la Ordenanza de Aduana, eliminación del De Minimis a las operaciones de Courier y Postal y Fortalecimiento de los procesos de fiscalización para la lucha contra la evasión tributaria, crimen organizado y aumento de la recaudación.

Para lo anterior se considera un aumento de dotación, y recursos para la organización de su estructura acorde a las nuevas tareas asignadas para el cumplimiento de la ley, promoviendo así la movilidad y retención de su personal.

En el caso del fortalecimiento tecnológico se consideran \$ 23 mil millones que incluyen la actualización de sistemas informáticos aduaneros, adquisición de equipos especializados para fiscalización y adquisición de equipos para el personal adicional.

3. Servicio de Tesorerías

Al Servicio de Tesorerías (TGR) se le incrementará su dotación actual, incluyendo la creación de cargos tanto en la Red de Tesorerías a nivel nacional como a nivel central. Asimismo, se consideran recursos para la distribución del actual personal en una estructura orgánica acordes a las nuevas tareas asignadas para el cumplimiento de la ley, facilitando su avance en la carrera funcionaria, promoviendo su movilidad.

A nivel de fortalecimiento tecnológico se consideran recursos para implementar los procesos de "Embargo electrónico", "Expediente electrónico y notificación", e "Insolvencia y reemprendimiento". que permitan una adecuada inteligencia de negocios y administración segura de la información. Todo esto permitirá a la ciudadanía informarse transparentemente de sus procesos ante la TGR.

4. Defensoría del Contribuyente

El fortalecimiento de la Defensoría del Contribuyente (DEDECON) se basa en el aumento de dotación además de recursos para realizar un proyecto de interoperabilidad entre la DEDECON y SII asociados a la información sujeta a secreto tributario.

5. Dirección de Presupuestos

Se consideran recursos por una sola vez para fortalecer los sistemas de interoperabilidad entre la Dirección de Presupuestos y la TGR.

De esta manera se contempla un gasto total en régimen superior a los \$81.000 millones, tanto para el Fortalecimiento Institucional como los nuevos desafíos en tecnológicos. A estos recursos se suman gastos por una sola vez de cerca de \$75.000 millones para el Fortalecimiento Tecnológico de los servicios.



ANEXO 1

COMPARACIÓN DE RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO CORPORATIVO ENTRE CHILE Y LA OCDE

En el contexto de las estimaciones del Informe de Cumplimiento Tributario del SII, donde se estima que la tasa de incumplimiento tributario del Impuesto de Primera Categoría es cercana al 50%, pueden surgir dudas sobre la consistencia entre dicha estimación y el hecho de que Chile tenga una alta tasa de impuesto corporativo y una mayor recaudación en comparación a otros países de la OCDE. En esta sección se realiza un análisis de consistencia entre la tasa de incumplimiento tributario estimada por el SII, y la recaudación por impuesto corporativo en Chile y los países de la OCDE. Primero, se realizan los ajustes pertinentes por estructura económica de la generación de rentas y tasas de impuesto corporativo por país, lo que permite comparar a nivel agregado la recaudación del impuesto corporativo en los países de la OCDE. De este primer análisis se concluye que la brecha de cumplimiento tributario estimada es consistente con lo que se observa a nivel de recaudación por impuesto corporativo en Chile y los países de la OCDE. Además, se ilustra con ejemplos cómo los distintos sistemas tributarios generan diferencias en la determinación de la base imponible del impuesto corporativo, lo que a su vez genera diferencias en la recaudación de este impuesto entre países, por lo que la comparación internacional del impuesto corporativo no se puede limitar sólo al valor de la tasa. Finalmente, se ilustra qué implica en la práctica, a través de ejemplos, una tasa de incumplimiento del 50% del Impuesto de Primera Categoría en Chile.

1. Ajuste de recaudación del impuesto corporativo según la participación de las rentas del capital en el PIB

Se debe tener presente al comparar la recaudación, como fracción del PIB, del impuesto corporativo entre diferentes países, que la estructura de distribución de las rentas que se generan en la economía no es homogénea. Particularmente, la participación en el PIB de las rentas del capital es una variable clave, ya que representa una base imponible potencial del impuesto corporativo. En ausencia de incumplimiento tributario, beneficios tributarios o regímenes especiales, la base imponible del impuesto corporativo coincide con el total de rentas del capital que se generan en la economía. En consecuencia, es esperable que en países donde las rentas del capital tienen una mayor participación en la economía se generen recaudaciones del impuesto corporativo mayores como proporción del PIB.

Para determinar cuál es la participación de las rentas de capital en el PIB de un país se necesita conocer, en primer lugar, cuál es la participación del sector corporativo en la generación de valor agregado en la economía (PIB)⁶. Dicha participación varía entre países de la OCDE, por ejemplo, en Chile es de 70%, mientras que en Francia es de 60%. En segundo lugar, se necesita conocer cuál es la participación de las rentas del capital dentro del sector corporativo. La tendencia que muestran los datos es que en países desarrollados la participación en el PIB de las rentas del capital es menor que en países en vías de desarrollo. En Dinamarca, por ejemplo, dicha participación es de 28%, mientras

⁶ El valor agregado generado en la economía (PIB) se puede dividir en tres sectores: Corporativo, Gobierno y No Corporativo. En el sector No Corporativo se encuentran los Hogares e Instituciones No Corporativas que prestan servicios a los hogares (como instituciones sin fines de lucro, por ejemplo) y también se encuentra el empleo por cuenta propia, ya que el empleo dependiente se suele contabilizar dentro de las rentas que se generan en el sector corporativo. Ver Anexo 1 para más detalles de esta descomposición.

que en Chile y México es de 59% y 47%, respectivamente. En el anexo 1 se muestran los detalles de los cálculos de estas participaciones a partir de los datos de Cuentas Nacionales por país publicada por la OCDE, además de una tabla con la participación de las rentas del sector corporativo en el PIB y la participación que tienen las rentas del capital en el sector corporativo de todos los países donde la OCDE publica datos que permiten realizar estos cálculos⁷.

La magnitud de la participación de las rentas del capital dentro del sector corporativo y el tamaño de este sector en la economía tiene un impacto directo en la recaudación del impuesto corporativo. Para ilustrar este punto, supongamos que existen dos países (A y B) con una misma tasa corporativa de 20%, con un mismo sistema tributario y en donde la única diferencia es que en el país A la participación de las rentas del capital en el sector corporativo es de 30% y en el país B es de 50%. Suponiendo también, por simplicidad del ejemplo, que no existe incumplimiento tributario, ni beneficios tributarios que reducen el pago de impuestos y que la participación del sector corporativo en la economía es de 70% en ambos países; se concluye que la recaudación del impuesto corporativo es de 4,2% y 7% del PIB en el país A y B, respectivamente. Para que la recaudación sea la misma en ambos países, como proporción del PIB, la tasa corporativa del país A debería ser de aproximadamente un 33% en vez de 20%. Notar que la diferencia de cerca de 3% del PIB de la recaudación en este ejemplo se produce únicamente por la estructura económica de ambos países y no por razones tributarias: en el país A las rentas del capital tienen una participación menor en la economía, lo que se traduce en una menor base imponible y, en consecuencia, una menor recaudación.

Siguiendo la lógica de este ejemplo, es posible calcular la recaudación del impuesto corporativo en los países de la OCDE si es que tuvieran la misma participación de las rentas del capital en la economía que Chile. Para esto, es necesario realizar dos correcciones a la recaudación de cada país. En primer lugar, se debe ajustar por el tamaño del sector corporativo en la economía, lo que se consigue multiplicando la recaudación de cada país por la razón entre la participación del sector corporativo en Chile y la participación del sector corporativo en el país comparado. En segundo lugar, se debe ajustar por la participación de las rentas del capital dentro del sector corporativo, lo que se consigue multiplicando el resultado anterior por la razón entre la participación de las rentas del capital en el sector corporativo de Chile y la del país comparado. La formulación matemática detallada de esta corrección se puede encontrar en el anexo 2.

El sector corporativo representa un 66% del valor agregado en promedio en los países de la OCDE, mientras que en Chile un 70%. Asimismo, la participación de las rentas del capital dentro del sector corporativo es de 33% en el promedio OCDE, y un 59% en Chile. Por lo tanto, la base imponible potencial del impuesto corporativo es más amplia en Chile, como fracción del PIB, que en sus contrapartes de la OCDE. Al realizar los ajustes por el tamaño de las rentas del capital, se desprende que, si los países de la OCDE tuvieran la participación de las rentas del capital en la economía que Chile, su recaudación por impuesto corporativo se elevaría desde 3% a 6,4% del PIB.

Una primera conclusión que se obtiene de este análisis es que a pesar de que Chile presenta una tasa de impuesto corporativo alta en comparación a países de la OCDE, la recaudación de este impuesto en Chile (4,5% del PIB) es menor que el promedio de la OCDE (6,4% del PIB), cuando se realiza los ajustes por la participación de las rentas del capital en el PIB.

⁷ Los países de la OCDE para los cuales no hay datos de cuentas nacionales que permitan calcular estas cifras son Australia, Canadá, Islandia, Japón y Turquía.

Adicionalmente, para comparar la recaudación entre Chile y los países de la OCDE es necesario ajustar por la tasa del impuesto corporativo. Los países de la OCDE para los que se tienen datos comparables sobre la distribución de las rentas tienen una tasa de impuesto corporativo de 22% en promedio, mientras que en Chile es de 27%. Por lo tanto, si las bases imponibles fueran equivalentes, la recaudación en Chile sería 29% mayor que en el promedio de los países de la OCDE.

Para realizar esta corrección, la recaudación ajustada por participación de las rentas del capital se multiplica por la razón entre la tasa de impuesto corporativo en Chile y la tasa de impuesto corporativo en el país comparado.

La conclusión es que, si los países de la OCDE tuvieran la misma estructura económica y la misma tasa corporativa que Chile, la recaudación por impuesto corporativo sería de 8,6% del PIB, en promedio. Esto se compara con una recaudación por impuesto corporativo de 4,5% del PIB en Chile.

Es posible vincular el análisis realizado con los resultados publicados por el SII respecto a las brechas de cumplimiento tributario. Si la tasa de incumplimiento tributario del impuesto de primera categoría fuera cercana al 10%⁸ en vez del 50%, la recaudación de dicho impuesto en Chile sería 8,6% del PIB, la misma recaudación que obtendrían el promedio de países de la OCDE si tuvieran una tasa corporativa y una participación de las rentas del capital igual a la de Chile. En consecuencia, no se observan inconsistencias entre las magnitudes de las estimaciones del SII sobre la tasa de incumplimiento del impuesto corporativo y la comparación entre la recaudación de este impuesto en Chile respecto a la OCDE, cuando se realizan los ajustes necesarios para una correcta comparación.

2. Comparación internacional a nivel de empresa sobre determinación de base imponible del impuesto corporativo según sistema tributario

Adicional a la comparación de la recaudación a nivel agregado del impuesto corporativo, es necesario tener presente las diferencias que se generan entre países en la determinación de la base imponible a nivel de empresa, lo que a su vez genera diferencias en la recaudación del impuesto corporativo.

Para ilustrar el punto anterior, se recopiló información sobre el tratamiento tributario que emplean algunos países relacionada a elementos como la depreciación, gasto por intereses, pérdidas tributarias y algunos descuentos por donaciones. La diferencia de las reglas tributarias que cada país aplica a cada una de estas variables impacta en el cálculo de las rentas afectas a impuesto corporativo y por consecuencia en la recaudación de este último.

Los países analizados, son los siguientes: Chile, España, Francia, Países Bajos, Alemania y Polonia. La información detallada recopilada se presenta en el anexo 3A.

Utilizando dicha información se calcula la base imponible y el impuesto corporativo a pagar en función de un “modelo” de sociedad cuya renta bruta anual asciende a US\$ 15.000.000 y de la cual el 80% de los ingresos provienen de la actividad comercial y el 20% restante proviene de ganancias

⁸ A modo de referencia del orden de magnitud de incumplimiento, por ejemplo, el Internal Revenue Service de Estados Unidos estima una tasa de incumplimiento del impuesto corporativo cercana al 13%. Fuente: Federal Tax Compliance Research, Internal Revenue Service de Estados Unidos (2022).

de capital. Así, en cada país se utiliza un idéntico EBITDA para la sociedad “modelo”, sobre la cual, posteriormente, se aplican las reglas tributarias para determinar la base imponible del impuesto. Este ejercicio tiene como único propósito ejemplificar cómo los sistemas tributarios producen diferencias en la recaudación del impuesto corporativo, que son adicionales a la tasa. Los detalles de estos cálculos se presentan en el anexo 3B.

Del ejercicio anterior, se desprende, en primer lugar, que, si bien la sociedad “modelo” analizada es idéntica en todos los países, las bases imponibles del impuesto corporativo son distintas. Por ejemplo, la base imponible de la sociedad en Países Bajos y Polonia son las más grandes (3,65 millones de dólares), mientras que Francia y Alemania tienen las bases imponibles más pequeñas (2,13 y 2,17 millones dólares, respectivamente). En Chile la base imponible es de 2,43 millones de dólares. Estas diferencias se producen únicamente por las distintas reglas tributarias de construcción de base imponible de la legislación de cada país que aplican para la depreciación, intereses, pérdidas tributarias, gastos por donaciones y créditos tributarios.

Así, se puede también comparar a partir de este ejemplo el pago efectivo de impuesto corporativo a nivel de sociedad, multiplicando la base imponible por la tasa corporativa respectiva del país. En Francia, por ejemplo, cuya tasa corporativa es de 25%, la sociedad debería pagar por impuesto corporativo US\$ 532.750; mientras que, en España, donde la tasa corporativa es la misma que en Francia, la sociedad pagaría US\$ 704.861. En Polonia, con tasa corporativa del 19%, la sociedad soportaría un pago de US\$ 693.500, cifra mayor a lo que pagaría en Chile, US\$ 657.000, donde la tasa corporativa es de 27%; esto último se explica porque la sociedad en Polonia presenta una base imponible mayor a la de Chile.

Los resultados de este ejercicio, sumados a los presentados en la sección anterior, evidencian que la comparación de recaudación de un impuesto en particular, en este caso el impuesto corporativo, no puede limitarse sólo al valor de la tasa o al porcentaje recaudado del impuesto como fracción del PIB. La estructura de generación de rentas del capital en la economía sumado a las reglas tributarias propias de cada país genera diferencias significativas en recaudación.

3. Ilustración de incumplimiento tributario a nivel de empresa

Para realizar una adecuada interpretación de los resultados de las tasas de incumplimiento tributario de IVA e IDPC estimadas por el Servicio de Impuestos internos se debe tener presente el vínculo que existe entre las bases imponibles de ambos impuestos. La base imponible del IVA es el valor agregado generado por la empresa, que en términos simples son las ventas menos los costos de los insumos involucrados en la producción. La base imponible del IDPC, a su vez, corresponde al valor agregado menos el pago de remuneraciones, más ajustes que pueden existir por depreciación, pago neto de intereses y pérdidas tributarias. En consecuencia, la base imponible del IDPC es menor que la de IVA, siendo las ventas y los costos de producción un factor común en la determinación de ambas bases imponibles.

De lo anterior se desprende que cualquier acción de incumplimiento tributario, ya sea a través de evasión o elusión, por ejemplo, que afecten las ventas y/o los costos declarados tendrá un impacto directo en ambas bases imponibles, siendo proporcionalmente mayor para el IDPC, por ser una base imponible menor.

A continuación, para ilustrar este último punto, se describe un ejemplo de una empresa perteneciente al régimen general que utiliza la figura de facturas ideológicamente falsas para declarar mayores gastos de los que efectivamente incurre en el proceso productivo. En este ejemplo, la empresa tiene margen EBITDA de 13% y sus gastos corresponden al 70% de sus ventas. Si esta empresa emite facturas ideológicamente falsas por un monto equivalente al 5% de sus gastos, entonces la tasa de incumplimiento tributario del IDPC sería de 52%, mientras que la de IVA es cercana al 12%. Si la emisión de facturas falsas fuera por un monto equivalente al 3% de sus gastos, el incumplimiento del IDPC sería cercana al 30% y la de IVA al 7%. Los detalles de esta ilustración se encuentran en el anexo 4.

Si bien en este ejemplo el origen del incumplimiento proviene de la emisión de facturas ideológicamente falsas, esto no es relevante desde el punto de vista de la magnitud del incumplimiento de IDPC que se genera. En efecto, cualquier acción elusiva o evasiva que aumente artificialmente los gastos en un 5% genera, en este ejemplo, un incumplimiento de IDPC de 52%. El ejemplo anterior no busca ser representativo de lo que ocurre en los casos de incumplimiento, más bien busca ilustrar que acciones evasivas o elusivas, a primera vista menores en magnitud, tienen implicancias significativas en el nivel de incumplimiento del IDPC debido a la naturaleza de la determinación de la base imponible de este impuesto.



ANEXO 2

CÁLCULO DE LA PARTICIPACIÓN DE LAS RENTAS DEL CAPITAL EN EL PIB Y AJUSTE DE LA RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO CORPORATIVO⁹

Para el cálculo de la participación de las rentas del capital en primer lugar se debe calcular la participación del sector corporativo en la economía. A partir de la información de Cuentas Nacionales (CCNN) publicada por la OCDE por país, es posible realizar la siguiente desagregación para cada país:

$$PIB_i = VA_{corporativo,i} + VA_{gobierno,i} + VA_{no\ corporativo,i}$$

Donde:

- PIB_i corresponde al PIB del país i en moneda local, valorizada a precios de factores¹⁰.
- $VA_{corporativo,i}$ corresponde al valor agregado del Sector Corporativo del país i en moneda local, valorizada a precios de factores.
- $VA_{gobierno,i}$ corresponde al valor agregado del Sector Gobierno del país i en moneda local, valorizada a precios de factores.
- $VA_{no\ corporativo,i}$ corresponde al valor agregado del Sector No Corporativo del país i en moneda local, valorizada a precios de factores.

La desagregación del sector agregado es obtenida a partir de las CCNN por sector institucional. La descripción de cada sector es la siguiente¹¹:

- Sector Corporativo: lo componen todas aquellas instituciones con fines de lucro, incluyendo empresas públicas, capaz de poseer activos, incurrir en obligaciones y participar de actividades y transacciones económicas con otras instituciones. En esta categoría se incluyen los distintos tipos de sociedades. Este sector, a su vez, se puede dividir en instituciones financieras y no financieras.
- Sector Gobierno: está compuesto por unidades legales establecidas por el proceso político que tienen autoridad ejecutiva, legislativa o judicial sobre un área determinada. Las unidades institucionales que componen este sector tienen responsabilidad de proveer de bienes y servicios a la comunidad o a hogares individuales, redistribuir ingreso o riqueza por medio de transferencias y participar en actividades de producción fuera del mercado.
- Sector No Corporativo: lo componen el sector hogares e instituciones legales sin fines de lucro creadas con el propósito de proveer de bienes y servicios.

⁹ OECD (2024), "National Accounts at a Glance", OECD National Accounts Statistics (database), <https://doi.org/10.1787/data-00369-en>.

¹⁰ La valoración a precios de factores corresponde al valor neto de impuestos indirectos.

¹¹ Estas definiciones provienen del Sistema de Cuentas Nacionales 2008, que corresponde a los estándares internacionales de cuentas nacionales, adoptados por la Comisión Estadística de Naciones Unidas (UNSC, por sus siglas en inglés).

- De esta manera, se define la participación del Sector Corporativo en el PIB (β_i) del país i como la razón entre el valor agregado de este sector y el PIB:

$$\beta_i = \frac{VA_{corporativo,i}}{PIB_i}$$

El valor para cada país se puede encontrar en la Tabla 1 del presente anexo. Los detalles de los datos por país que permite replicar este cálculo se pueden encontrar en la Tabla 13 de la sección "National Accounts", subsección "Annual National Accounts", de la OCDE¹².

Un segundo paso para calcular la participación de las rentas del capital en la economía es descomponer el valor agregado del sector corporativo. Esta descomposición se puede realizar de acuerdo a la siguiente fórmula:

$$VA_{corporativo,i} = CE_i + MON_i + D_i$$

Donde:

- CE_i corresponde a las compensaciones pagadas a empleados del sector corporativo del país i . Estas compensaciones corresponden al total de remuneraciones adquiridas por las personas a cambio de su trabajo en el proceso productivo.
- MON_i : corresponde al margen operacional neto del sector corporativo del país i . Son los ingresos netos de los costos de producción, depreciación y pago compensaciones a empleados.
- D_i es el consumo de activo fijo del país i .

Finalmente, se procede a calcular las utilidades del sector corporativo agregadas. Esta cifra es equivalente a una base imponible que potencialmente está afecta a impuesto corporativo.

$$UC_i = MOB_i - D_i - PNI_i$$

Donde:

- UC_i es la utilidad del sector corporativo del país i .
- MOB_i es el margen operacional bruto del país i . Corresponde a los ingresos menos los costos de producción y pago de compensación a empleados.
- D_i el consumo de capital fijo del sector corporativo del país i ¹³.
- PNI_i es el pago neto de intereses (pagados menos recibidos) del sector corporativo del país i .

¹² <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=NAAG%20#>

¹³ Existen países, como es el caso de Chile, que el consumo de capital fijo está incluido en el Margen Operacional Bruto. Esta estadística es reportada por el Banco Central de Chile como Excedente Bruto de Explotación.

Así, la participación de las rentas del capital en el sector corporativo se define como:

$$\alpha_i = \frac{UC_i}{VA_{\text{corporativo}, i}}$$

El valor para cada país se puede encontrar en la Tabla 1 del presente anexo. Los detalles de los datos por país que permite replicar este cálculo se pueden encontrar en la Tabla 13 y 14A¹⁴ de la sección "National Accounts", subsección "Annual National Accounts", de la OCDE.

Cálculo de la recaudación ajustada del impuesto corporativo en los países de la OCDE

La siguiente fórmula permite calcular la recaudación ajustada del impuesto corporativo, ajustada por la participación de las rentas del capital en la economía, en el país i :

$$RAC_i = R_i \cdot \frac{\alpha_{\text{Chile}}}{\alpha_i} \cdot \frac{\beta_{\text{Chile}}}{\beta_i}$$

Donde:

- > RAC_i : es la recaudación ajustada del impuesto corporativo en porcentaje del PIB para el país i .
- > R_i : es la recaudación efectiva del impuesto corporativo en porcentaje del PIB en el país i .
- > α_i : es la participación de las rentas del capital en el sector corporativo en el país i .
- > α_{Chile} : es la participación de las rentas del capital en el sector corporativo en Chile.
- > β_i : es la participación del sector corporativo en el PIB del país i .
- > β_{Chile} : es la participación del sector corporativo en el PIB de Chile.

Notar que, por construcción, la recaudación ajustada de Chile coincide con la recaudación efectiva, dado que Chile es el país de comparación con el cual se realiza el ajuste para el resto de los países.

Similarmente, la siguiente fórmula permite calcular la recaudación del impuesto corporativo, ajustada por la tasa por la participación de las rentas del capital en la economía y el valor de la tasa corporativa, en el país i

$$RA_i = RAC_i \cdot \frac{\tau_{\text{Chile}}}{\tau_i}$$

14 En esta tabla el sector corporativo se encuentra subdividido en "Financial" y "Non-financial Corporations", desde donde se obtiene para cada uno el pago neto de intereses. El pago neto de intereses del Sector Corporativo corresponde a la suma del pago neto de intereses del sector "Financial" y "Non-financial Corporations"

Donde:

- > RAC_i : es la recaudación ajustada del impuesto corporativo en porcentaje del PIB para el país i .
- > τ_{Chile} corresponde al valor de la tasa del impuesto corporativo en Chile.
- > τ_i corresponde al valor de la tasa del impuesto corporativo en el país i .

TABLA 1

Recaudación efectiva, tasa corporativa, participación del sector corporativo en la generación de valor agregado en la economía, participación de las rentas del capital en el sector corporativo, y recaudación ajustada (Países OCDE)

País ¹⁵	Recaudación Impuesto Corporativo (% del PIB) ¹⁶	Tasa Corporativa (%) ¹⁷	Tamaño del valor agregado generado por el sector corporativo (% del PIB) [1] ¹⁸	Participación de las rentas del capital en el sector corporativo (% del sector corporativo) [2] ¹⁹	Recaudación ajustada por [1] y [2] (% del PIB)	Recaudación Ajustada por [1], [2] y por tasa corporativa (% del PIB)
Austria	2,6	24	65,8	21,6	7,4	8,4
Belgium	3,8	25	78,8	24,9	7,9	8,5
Chile	4,5	27	69,7	58,6	4,5	4,5
Colombia	4,6	35	54,4	55,8	6,2	4,8
Czechia	3,6	19	66,8	25,9	8,5	12
Denmark	3,2	22	68,2	27,6	6,9	8,5
Estonia	1,7	20	76,2	28,9	3,2	4,4
Finland	2,5	20	65,7	24,4	6,3	8,5
France	2,3	25,8	60,5	13,3	11,6	12,2
Germany	2	15,8	69	22,4	5,4	9,2
Greece	1,9	22	40,8	28,4	6,5	8
Hungary	1,3	9	61,7	30,2	2,8	8,5
Ireland	3,2	12,5	82,3	55,1	2,9	6,3
Israel	3,2	23	58,5	33,2	6,6	7,8
Italy	1,9	24	55,8	28,2	5	5,6
Korea	3,9	24	70,6	28,1	8,1	9,1
Latvia	0,7	20	69,9	22,7	1,8	2,4
Lithuania	1,6	15	74,7	36,9	2,3	4,2

15 Australia, Canadá, Islandia y Japón se excluyen por no contar con datos de Cuentas Nacionales en las estadísticas de la OCDE a partir de los cuales se pueden calcular la participación de las rentas del capital.

16 Se utiliza el promedio desde 2018 a 2021 publicado por la OCDE.

17 Se utiliza la tasa corporativa del último año reportado en las estadísticas de la OCDE.

18 Corresponde al promedio de esta participación calculada entre los años 2018 y 2022.

19 Corresponde al promedio de esta participación calculada entre los años 2018 y 2022.

País ¹⁵	Recaudación Impuesto Corporativo (% del PIB) ¹⁶	Tasa Corporativa (%) ¹⁷	Tamaño del valor agrega- do generado por el sector corporativo (% del PIB) [1] ¹⁸	Participación de las rentas del capital en el sector corporativo (% del sector corporativo) [2] ¹⁹	Recaudación ajustada por [1] y [2] (% del PIB)	Recaudación Ajustada por [1], [2] y por tasa corporati- va (% del PIB)
Luxembourg	5,4	18,2	72,6	130,7	2,3	3,5
Mexico	3,4	30	53,1	47,1	5,6	5,1
Netherlands	3,5	25,8	71,6	29	7	7,3
New Zealand	4,9	28	74,9	36,8	7,2	7
Norway	6,3	22	71,1	34,2	10,6	13
Poland	2,3	19	56,3	32,5	5,1	7,3
Portugal	2,9	30	61,1	22,4	8,7	7,8
Slovak Republic	3,2	21	59	30	7,4	9,6
Slovenia	2,1	19	64,9	15,9	8,2	11,7
Spain	2,3	25	61,2	22,8	6,7	7,2
Sweden	3	20,6	66,3	22,8	8,2	10,7
Switzerland	3,1	8,5	75,7	15,6	10,7	34
Türkiye	0	25	0	0	0	0
United Kingdom	2,5	25	66,9	23,2	6,7	7,2
United States	1,4	21	56,3	18,2	5,6	7,2



ANEXO 3A

COMPARACIÓN INTERNACIONAL DE REGLAS TRIBUTARIAS QUE AFECTAN LA DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DEL IMPUESTO CORPORATIVO

TABLA 2

Cuadro comparativo de tasas y reglas de determinación de la base imponible del impuesto corporativo.

País	Impuesto corporativo	Pérdidas	Deducciones gastos EERR	Intereses pagados	Depreciación	Créditos / Otros impuestos
Chile	▸ Tasa general 25%. ▸ Tasa del 27% para aquellas sociedades acogidas al régimen 14 letra A) LIR. ▸ Se aplican tasas preferentes para sociedades PYMES.	▸ Se puede imputar la pérdida tributaria a los años siguientes sin límite alguno	Los gastos por intereses relacionados con financiamiento entre empresas relacionadas serán aceptados como gasto y quedarán afectos a una tasa de impuesto adicional de 35%.	Los pagos al extranjero por concepto de intereses se gravarán con un impuesto del 4% cuando sean pagados a una institución financiera.	El gasto por depreciación corresponde a una cuota anual en relación con la vida útil del bien calculado de manera lineal. También está permitida una depreciación acelerada equivalente a un tercio de la vida útil normal de un bien. Se aceptará como gasto adicionalmente un gasto por depreciación equivalente a 1/10 de la vida útil del bien, cuando la sociedad no genere ingresos superiores a 100.000 UF. Finalmente, existe un beneficio transitorio correspondiente a una depreciación instantánea.	▸ Hasta el año 2023, se puede determinar un crédito "PPUA", equivalente al 50% de la cantidad menor entre la pérdida tributaria del ejercicio y las dividendos y retiros percibidos en el ejercicio

País	Impuesto corporativo	Pérdidas	Deducciones gastos EERR	Intereses pagados	Depreciación	Créditos / Otros impuestos
España	► 25%, sobre todos los ingresos, incluido ganancia de capital (ver Anexo 1). ► 15%, soc. nuevas por sus primeros dos años de vida (no aplica soc. de capital) ► 15% con tope sobre un cálculo, como impto mínimo (globe) para soc con ingresos netos superiores a 20 mill EUR.	► Puedes ser arrastradas al futuro sin límite de años con un tope anual del 70% de la base imponible positiva antes de algunas deducciones (reserva de capitalización)²⁰. La restricción aplica para pérdidas que superen 1 millón de EUR. (información complementaria bajo el cuadro).	Los gastos por intereses relacionados con el financiamiento entre entidades de un mismo grupo para la adquisición o aumento de capital de participaciones en entidades del mismo grupo no son aceptados como gasto.	Los intereses pagados a un prestamista (relacionado o no) no pueden exceder el 30% del EBITDA. La diferencia puede ser llevada hacia adelante sin límite de años. Existe un umbral de deducción de intereses ascendente a 1 millón de EUR.	El gasto por depreciación será aceptado cuando se utilice el método lineal o el método del saldo decreciente (acelerada) para ciertos bienes. Puede ser aceptada una depreciación acelerada distinta si la entidad presenta un plan de depreciación ²¹ , justificando frente a la autoridad tributaria, la adopción de esta decisión.	► Las donaciones realizadas a instituciones sin fines de lucro podrán ser utilizadas como crédito hasta el 35% de la donación. ► Se puede optar a un régimen de "unidad fiscal" en donde un grupo de empresas puede ser tratado como un único contribuyente para fines fiscales.
Francia	► 25% tasa general. ► 15% pequeñas empresas sobre sus primeras 38.120 EUR en ganancias. ► 3,3% de sobrecargo, aplicado a grandes empresas que pagan sobre 763 mil EUR en impto. corporativo (tasa efectiva 25,83%).	Pueden ser arrastradas hacia delante sin límite de tiempo, sin embargo, la deducción de la pérdida no puede exceder 1 millón de EUR más el 50% de la ganancia imponible que exceda ese monto en el periodo en evaluación. También, se puede aplicar las pérdidas a beneficios no distribuidos durante el año, esta aplicación resulta en un crédito en contra del impto. corporativo por 5 años reembolsable al final del quinto año.		► Solo son aceptados como gasto los intereses que sean pagados bajo condiciones de mercado (tasa de interés flotante). ► Los gastos financieros serán deducibles si no superan el mayor de los siguientes umbrales: i. 3 millones EUR. ii. 30% de la renta imponible.	En general los activos se deprecian utilizando el método lineal, pudiendo utilizar el método de saldo decreciente sobre ciertos bienes nuevos (acelerada).	Existe un crédito por I&D correspondiente al 30% de los gastos en I&D realizados durante al año.

20 Los contribuyentes españoles pueden reducir su base imponible en una cantidad equivalente al 10% del aumento de su patrimonio neto en un año determinado si contabilizan una reserva no distribuible que corresponda a la reducción de la base imponible y la mantienen en su balance durante cinco años fiscales.

21 El plan de depreciación debe contener la especificación de los activos, la fecha y precio de adquisición, las tasas de depreciación y la asignación anual de depreciación deseada.

País	Impuesto corporativo	Pérdidas	Deducciones gastos EERR	Intereses pagados	Depreciación	Créditos / Otros impuestos
Países Bajos	▶ 19% a los primeros 200 mil EUR. Sobre el exceso se aplica tasa 25,8%. ▶ 9% para los ingresos relacionados con propiedad intelectual "Caja de innovación" (ver Anexo 1). ▶ Las ganancias de capital incluidos los dividendos recibidos desde sociedades extranjeras están exentas de impto corporativo, cuando la sociedad holandesa posea una participación superior al 5% en dicha entidad (ver información complementaria bajo el cuadro).	Las pérdidas pueden ser compensadas en el futuro, sin límite de tiempo, sin embargo, podrá utilizarse el 100% de la pérdida respecto del primero millón de euros gravable, y lo que exceda de dicho monto se puede compensar con pérdidas hasta un 50%. Si una gran parte de una empresa cambia de dueños (sobre el 49% de la propiedad, pueden perder el derecho a usar las pérdidas para reducir impuestos en el futuro, aunque hay excepciones a esta regla. siempre que se mantenga la		Los intereses pagados a un prestamista (relacionado o no) no pueden exceder el 20% del EBITDA. La diferencia puede ser llevada hacia adelante sin límite de años. Existe un umbral de deducción de intereses ascendente a 1 millón de EUR.	En general los activos se depreciación utilizando el método lineal, pudiendo utilizar el método de saldo decreciente. Los bienes cuyo costo es inferior a 1.000 dólares neozelandeses pueden depreciarse instantáneamente.	▶ Existe un crédito por I&D correspondiente al 40% de los gastos en I&D realizados durante al año. ▶ Se puede optar a un régimen de "unidad fiscal" en donde un grupo de empresas puede ser tratado como un único contribuyente para fines fiscales.

País	Impuesto corporativo	Pérdidas	Deducciones gastos EERR	Intereses pagados	Depreciación	Créditos / Otros impuestos
Alemania	▶ 15% tasa general. ▶ 5,5% impuesto solidario sobre la tasa de 15%, lo que implica una tasa efectiva de 15,825%. ▶ Las ganancias de capital, excepto las provenientes de la venta de acciones, se consideran ingresos ordinarios para las corporaciones (ver información complementaria). ▶ Las ganancias de venta de acciones de corporaciones están generalmente exentas del impuesto sobre la renta corporativa y del impuesto comercial. El 5% de la ganancia de capital se considera un gasto no deducible, por lo que la exención efectiva es del 95% de la ganancia de capital.	▶ Las pérdidas fiscales se pueden llevar adelante indefinidamente sin límite de tiempo. ▶ Sin embargo, bajo la llamada "tributación mínima", solo el 60% de las ganancias gravables anuales que excedan 1 millón de euros pueden ser compensadas por las pérdidas atrasadas. Esto significa que el 40% de las ganancias por encima de 1 millón de euros está sujeto a impuestos. ▶ Para el impuesto sobre la renta corporativa (no para el impuesto comercial), desde 2022 se permite llevar las pérdidas hacia atrás durante dos años con un límite máximo de 10 millones de euros para los años fiscales 2020 a 2023. A partir de 2024, se aplicará el límite normal de 1 millón de euros.		El gasto por intereses está limitado al 30% del EBITDA de la sociedad. Esta deducción aplica sobre los intereses netos (ingresos por intereses descontado el gasto por intereses). Esta limitación no aplica en los siguientes casos: ▶ Si los gastos netos son inferiores a 3 millones de EUR. ▶ Si la sociedad no pertenece a un grupo consolidado. ▶ Se puede evitar la limitación si la proporción de capital propio del grupo en Alemania es similar o mayor a la proporción del grupo global, con ciertos ajustes técnicos. Los gastos por intereses que no se dedujeron puede llevarse adelante indefinidamente, pero están sujetos a las reglas de pérdidas tributarias	▶ Desde el 31 de diciembre de 2007, para activos fijos móviles comprados o producidos, la depreciación fiscal generalmente se calcula utilizando el método de línea recta. ▶ Para activos móviles adquiridos o fabricados después del 31 de diciembre de 2019 y antes del 1 de enero de 2023, se puede aplicar el método de saldo decreciente, depreciando un porcentaje fijo del valor fiscal residual (no superior al 25%) por año y con un límite máximo de 2.5 veces el porcentaje de depreciación que se aplicaría utilizando el método de línea recta. ▶ Para ciertos activos digitales (hardware, software y periféricos), el Ministerio Federal de Finanzas ha establecido una vida útil de un año, lo que permite su amortización inmediata para los años fiscales que finalizan después del 31 de diciembre de 2020, incluso si se adquirieron antes de esa fecha y no se han depreciado completamente.	Consolidación Fiscal: La ley fiscal alemana permite una consolidación fiscal para un grupo de empresas alemanas (Organschaft). Esto permite que las pérdidas de algunas empresas del grupo se compensen con las ganancias de otras empresas del mismo grupo.

País	Impuesto corporativo	Pérdidas	Deducciones gastos EERR	Intereses pagados	Depreciación	Créditos / Otros impuestos
Polonia	► Tasa general de impuesto sobre la renta corporativa asciende a 19%. ► Tasa preferencial de 5% en casos calificados como propiedad intelectual. ► Para pequeñas empresas la tasa de impuesto es del 9%. ► Las ganancias de capital tributan con la tasa general.	Las pérdidas pueden ser compensadas hacia adelante durante cinco años fiscales. Sin embargo, sólo hasta el 50% de la pérdida original puede ser compensada, con excepción de pérdidas que no excedan los 5 millones de PNL (Polski Złoty) equivalente a EUR \$1.143.000 aprox.		Los intereses	En general los activos se depreciación utilizando el método lineal, pudiendo utilizar el método de saldo decreciente.	► Los grupos de empresas relacionadas pueden informar ingresos tributables combinados y pagar un impuesto combinado para todas las empresas pertenecientes al grupo, cumpliendo una serie de requisitos.

Información complementaria por país:

1. España

- **Ganancias de capital:** estas ganancias en general son incluidas como ingreso general de la renta y por lo tanto se afecta con la tasa general de impuesto corporativo. Sin embargo, estará exento de impuestos el 95% del ingreso obtenido por este concepto, si la entidad posee al menos 5% de las acciones de una entidad subsidiaria durante un año antes de la venta de acciones. Lo anterior se traduce en una tasa efectiva de impuesto de 1,25%.
- **Pérdidas de arrastre:** se aplican también las siguientes restricciones a las pérdidas:
 - Si los ingresos en los 12 meses anteriores al inicio del periodo en evaluación fluctúan entre 20 millones y 60 millones de EUR, las pérdidas de arrastre pueden compensar máximo el 50% de la base imponible.
 - Si los ingresos en los 12 meses anteriores al inicio del periodo en evaluación son superiores a 60 millones de EUR, las pérdidas de arrastre pueden compensar máximo el 25% de la base imponible.

2. Francia

- **Ganancias de capital:** estas ganancias en general son incluidas como ingreso general de la renta y por lo tanto se afecta con la tasa general de impuesto corporativo. Sin embargo, si las ganancias por venta de acciones o los dividendos provienen de "inversiones sustanciales" cuyas acciones se mantuvieron durante 24 meses en la entidad, aplicará una exención del 88% sobre la ganancia de capital, lo que significa que el 12% restante está afecta a la tasa general, como resultado, la ganancia de capital completa se ve afecta a una tasa efectiva del 3%.

Aplicará una tasa del 10% sobre otro tipo de ganancias de capital, tales como, patentes de invención o licencias de patentes.

3. Países Bajos

- **Impuesto corporativo:** Existe un régimen especial llamado la "Caja de Innovación" donde los ingresos asociados a propiedad intelectual y activos auto desarrollados se gravan con tasa efectiva de 9%.
- **Ganancias de capital:** existen reglas sobre la exención de impuestos para las participaciones accionariales en subsidiarias, las que se detallan a continuación:
 - a. **Exención de participación del 5% o más:** En principio, si una empresa tiene un interés del 5% o más en el capital pagado de una subsidiaria, se beneficia de una exención de impuestos sobre los beneficios relacionados con esa participación. Esto incluye dividendos, ganancias de capital, etc.
 - b. **Excepción: "Inversión de cartera":** La exención no se aplica si la participación se considera una "inversión de cartera". Esto se determina mediante una prueba de motivación que evalúa el motivo detrás de la inversión.
 - c. **Cooperativas y asociaciones cooperativas:** Una membresía en una cooperativa o asociación cooperativa se considera automáticamente como cumplimiento del umbral del 5%. En otras palabras, no es necesario tener un 5% de acciones directas, la membresía en estas entidades ya cumple con el requisito.
 - d. **Menos del 5% pero relacionado con otra empresa con un 5%:** Si una empresa tiene menos del 5% de participación directa en una subsidiaria, pero otra empresa relacionada con el contribuyente tiene un 5% en esa misma subsidiaria, la participación aún puede ser considerada para la exención de impuestos.
 - e. **Reducción de la participación por debajo del 5%:** Si la participación cae por debajo del 5%, aún aplica la exención durante tres años desde la fecha en que la participación dejó de cumplir el umbral del 5%.

Condiciones para el período de tres años: Durante este período de tres años, se requiere que la participación haya sido propiedad del accionista holandés durante más de un año y que durante ese tiempo hayan obtenido plenos beneficios de la exención de impuestos.

4. Alemania

- **Ganancias de capital:** Existe un alivio fiscal si las ganancias de la venta de bienes inmuebles se reinvierten en bienes inmuebles dentro de los cuatro años siguientes, cumpliendo ciertas condiciones. Se ha extendido temporalmente el período para estas reinversiones hasta después del 29 de febrero de 2020 y antes del 1 de enero de 2023, con una fecha límite para reinvertir hasta después del 31 de diciembre de 2022 y antes del 1 de enero de 2024.

- **Exención de Impuestos a los Dividendos:** Los dividendos recibidos por corporaciones alemanas y sucursales de corporaciones no residentes de sus filiales corporativas alemanas y extranjeras están exentos de impuestos. Se requiere una tenencia mínima del 10% para esta exención de participación a efectos del impuesto sobre la renta corporativa.

El 5% de los dividendos exentos de impuestos se considera un gasto no deducible, mientras que los gastos realmente incurridos son deducibles. Por lo tanto, solo el 95% de los dividendos recibidos por una corporación está efectivamente exento de impuestos.

- **Excepciones a la Exención de Impuestos:** La exención del 95% de impuestos a los dividendos recibidos por una corporación no se otorga para dividendos de cartera (menos del 10% de tenencia) ni a bancos, instituciones y empresas financieras que compran acciones con la intención de obtener ganancias a corto plazo para su propia cuenta o a ciertas compañías de seguros.



ANEXO 3B

CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE Y DETERMINACIÓN DEL IMPUESTO CORPORATIVO PARA PAÍSES SELECCIONADOS

TABLA 3

Determinación del impuesto corporativo países seleccionados.

Para efectos de determinar la recaudación total por impuestos corporativos se establecen los siguientes parámetros de base, con el fin de analizar cada uno de los países revisados en la letra anterior:

- Renta bruta ejercicio: US\$ 15.000.000.
- 80% de la renta bruta corresponde a ingresos del giro y el 20% restante a ingresos por ganancias de capital.
- Pérdida de arrastre US\$ 3.000.000

Detalle	Chile	España	Francia	Países Bajos	Alemania	Polonia
Tasas Impuesto corporativo	27%	25%	25%	19%-25,8%	15,83%	19%
	US\$	US\$	US\$	US\$	US\$	US\$
Ingresos del giro	12.000.000	12.000.000	12.000.000	12.000.000	12.000.000	12.000.000
(-) Costo	-1.800.000	-1.800.000	-1.800.000	-1.800.000	-1.800.000	-1.800.000
(=) EBITDA	10.200.000	10.200.000	10.200.000	10.200.000	10.200.000	10.200.000
(-) depreciación	-666.667	-555.556	-1.938.000	-1.000.000	-1.200.000	-1.225.000
(-) intereses	-4.000.000	-3.825.000	-4.000.000	-2.550.000	-3.825.000	-3.825.000
(-) pérdidas	-3.000.000	-3.000.000	-2.131.000	-3.000.000	-3.000.000	-1.500.000
(-) gasto por donaciones	-100.000	0	0	0	0	0
Base Imponible	2.433.333	2.819.444	2.131.000	3.650.000	2.175.000	3.650.000
Impuesto corporativo	657.000	704.861	532.750	928.100	344.194	693.500
Créditos [5]	-100.000	-70.000	-60.000	-80.000		
Tasas ganancia de capital	10%	1,25%	3%	0%	15,825%	19%
	US\$	US\$	US\$	US\$	US\$	US\$
Ingresos por ganancias de capital	3.000.000	3.000.000	3.000.000	3.000.000	3.000.000	3.000.000
Gastos asociados a la generación de ingresos no renta	-150.000	-150.000	-150.000	-150.000	-150.000	-150.000
Base Imponible	2.850.000	2.850.000	2.850.000	2.850.000	2.850.000	2.850.000
Impuesto ganancia de capital	285.000	35.625	85.500	-	22.551	27.075

Antecedentes complementarios utilizados:

- 1 Se considera como costo el 15% de los ingresos brutos del giro.
- 2 Para efectos de calcular la depreciación del ejercicio, se toma como ejemplo, un activo calificado como "planta y equipo" con un valor de US\$ 10.000.000 cuya vida útil comercial es de 30 años. Sin perjuicio de la vida útil comercial antes señalada, para la determinación del gasto tributario se consideraron las vidas útiles permitidas por la autoridad tributaria de cada país, las que se indican a continuación:
 - > Chile: 15 años.
 - > España: 20 o 18 años. Para efectos del ejemplo se utiliza una vida útil de 18 años.
 - > Francia: la tasa de depreciación va entre 5% y 10%, para los bienes catalogados como planta y equipo. No obstante, alternativamente se puede depreciar los bienes adquiridos nuevos considerando el mecanismo de saldos decrecientes, en cuyo caso las tasas van desde 12,5% a 50%. Para efectos del ejercicio, se considerará una tasa de depreciación promedio de todas las tasas antes señaladas la que asciende a 19,38%.
 - > Países bajos: 10 años.
 - > Alemania: la tasa va desde 4% a 20%. Para estos efectos se utiliza la tasa promedio correspondiente a 12%.
 - > Polonia: la tasa va desde 4,5% a 20%. Para estos efectos se utiliza la tasa promedio correspondiente a 12,25%
- 3 Los gastos por intereses ascienden a US\$ 4.000.000 y corresponden a un préstamo tomado con una institución financiera extranjera.
- 4 La utilización de las pérdidas son utilizadas considerando los siguientes supuestos:
 - > España: 70% como límite de la pérdida. Es decir, se presume que los ingresos del año anterior no exceden los 12 millones de EUR.
- 5 Se considera como supuesto la realización de desembolsos que otorgan derecho a crédito por un monto de US\$ 200.000. Los criterios utilizados en los distintos países son:
 - > Chile: Donación realizada a una entidad sin fines de lucro, la que puede ser deducida como gasto hasta un 50%. El 50% restante puede ser utilizado como crédito en contra del impuesto corporativo.
 - > España: Donación realiza a una entidad sin fines de lucro, la que puede ser deducida como gasto hasta un 35%.
 - > Francia: Desembolso por concepto de I&D, el que puede ser deducido como gasto hasta un 30%.
 - > Países bajos: Desembolso por concepto de I&D, el que puede ser deducido como gasto hasta un 40%.
- 6 Para aquellos países cuya moneda vigente es el euro, se asumió que la relación con el dólar americano es a 1:1.



ANEXO 4

EJEMPLO NUMÉRICO DE INCUMPLIMIENTO TRIBUTARIO

Los supuestos para construir este ejemplo son los siguientes:

- > Ventas anuales: 150.000 UF, equivalente a aproximadamente 5.400.000.000 pesos.
- > Margen EBITDA: 13%
- > Gastos asociados al proceso productivo: 70% de las ventas.
- > Depreciación por activo fijo: 100.000.000 pesos.
- > La empresa no tiene pérdidas tributarias de ejercicios anteriores.
- > No existen créditos tributarios que reduzcan el total a pagar de IDPC.
- > La figura de incumplimiento del ejemplo corresponde a la emisión de facturas ideológicamente falsas por un monto equivalente a un porcentaje de los gastos.

TABLA 4
Ejemplo número de incumplimiento tributario en base a los supuestos descritos anteriormente.

Porcentaje del gasto asociado a facturas falsas	0%	1%	2%	3%	4%	5%
Ventas	\$5.400	\$5.400	\$5.400	\$5.400	\$5.400	\$5.400
Gastos	\$3.780	\$3.780	\$3.780	\$3.780	\$3.780	\$3.780
Remuneraciones	\$918	\$918	\$918	\$918	\$918	\$918
Depreciación por activo fijo	\$100	\$100	\$100	\$100	\$100	\$100
Base Imponible IVA	\$1.620	\$1.582	\$1.544	\$1.507	\$1.469	\$1.431
Base Imponible IDPC	\$294	\$264	\$233	\$202	\$172	\$141
IVA a pagar	\$308	\$301	\$293	\$286	\$279	\$272
IDPC a pagar	\$79	\$71	\$63	\$55	\$46	\$38
Total de impuestos a pagar	\$387	\$372	\$356	\$341	\$325	\$310
Tasa de incumplimiento tributario total	0%	4,00%	8,00%	12,00%	16,00%	19,90%
Tasa de incumplimiento IVA	0%	2,30%	4,70%	7,00%	9,30%	11,70%
Tasa de incumplimiento IDPC	0%	10,40%	20,80%	31,20%	41,60%	52,00%



Pacto por Crecimiento
económico, progreso social y responsabilidad fiscal