

DERECHO TRIBUTARIO

Origen.

Su origen (Derecho Tributario) se radica en la existencia del Estado, que es una persona jurídica de Derecho Público, y como tal debe satisfacer sus necesidades, y para ello desarrolla lo que la doctrina denomina “Actividad Financiera Del Estado” o “Finanzas Publicas”.

La actividad financiera del Estado es aquella que desarrolla el Estado para satisfacer sus necesidades: defensa, salud pública, educación pública, manejo de desastres naturales, etc; para ello el Estado debe abastecerse de recursos (recursos que se denominan lucros públicos). Las necesidades se satisfacen mediante el gasto público, entre ambos esta el presupuesto que es previo a la obtención de recursos públicos y al gasto publico que obtendrá el Estado en un periodo determinado de tiempo (un año calendario, regla general) y la autorización legal para desembolsar esos recursos en una forma determinada.

La actividad financiera del Estado así entendida, es objeto de estudio de la economía (no del Derecho), puesto que en principio es de naturaleza económica, así es objeto de estudio de la hacienda pública la que define de donde obtener los ingresos públicos y en que gastarlos. De ello se encargan la Dirección de Presupuesto del Ministerio de Hacienda, el Servicio de Impuestos Internos en conjunto con Aduanas y la Tesorería General de la Republica.

Dentro del Ministerio de Hacienda existe un organismo más especializado, la política fiscal que busca conocer en qué está gastando el Estado, la finalidad del gasto publico. Hasta el año 2009, el 70% del gasto del Estado chileno es el gasto social: vivienda, educación, salud, subsidios.

Dado que el Estado es la nación políticamente organizada, la actividad financiera del Estado no solo tiene interés financiero, sino también político, ello puesto que supone la toma de decisiones que no solo son económicas, sino también políticas.

Dino Jarach, señalaba que estas decisiones las toman las fuerzas políticas predominantes, en un determinado contexto espacio temporal; la frase es tan amplia como para abarcar tanto a gobiernos elegidos democráticamente como a quienes han obtenido el poder por medio de las armas.

Finalmente, considerando que la actividad financiera del Estado tiene naturaleza económica y política, podemos decir que tiene también naturaleza jurídica, puesto que esta regulada por el Derecho, en particular por el Derecho Financiero, que es aquella rama del Derecho que regula la actividad financiera del Estado; esta legislación esta dispersa por el ordenamiento jurídico, fundamentalmente en la Constitución Política de la República, por ejemplo, todo lo relativo al presupuesto.

Así, siguiendo a Kelsen, hay Derecho Financiero de diferente rango; en la Constitución, en los Tratados Internacionales, en la Ley Común y fundamentalmente en la Ley de Presupuesto elaborada cada año.

El Derecho Tributario se centra principalmente en cierta clase de ingresos públicos, no en toda actividad financiera del Estado. Para saber a qué clase de ingresos públicos se refiere, es necesario clasificar los mismos:

1. según la forma en qué se obtienen:
 - a. Ingresos Públicos Ordinarios: se obtienen o pueden obtenerse en forma permanente.
 - b. Ingresos Públicos Extraordinarios: no son susceptibles de obtenerse de forma permanente, se obtienen de manera esporádica.

Los ingresos públicos pueden clasificarse, no así los extraordinarios que son, por ejemplo: la enajenación de los bienes del Estado, el crédito público tanto externo como interno, reparaciones de guerra.

DERECHO TRIBUTARIO

Clasificación de los ingresos públicos:

- A. Según como actúa el Estado:
 - a. De Derecho Privado: el Estado actúa como empresario para obtener ingresos
 - b. De Derecho Público: el Estado actúa en el ejercicio de una potestad que le es privativa, la potestad tributaria.

Potestad Tributaria: facultad que tiene el Estado de imponer tributos a sus habitantes. Estos tributos están regulados por una rama especial del Derecho Público, el Derecho Tributario.

Se suelen utilizar estas denominaciones como Derecho impositivo o derecho fiscal (que parece impropia por no hacer referencia a los tributos).

Derecho Impositivo se utiliza por ser los impuestos la forma más común de tributo, pero es más propio Derecho Tributario por abarcar los diversos tipos de tributos.

Clases De Tributos.

La clasificación tradicional distingue:

- a) Impuestos.
- b) Tasa
- c) Contribuciones Especiales.

Un sector de la doctrina agrega un cuarto tipo, ***los derechos***, que son aquellos tributos cuyo pago permite realizar una actividad que de otra manera estaría prohibida, ejemplos:

- Derechos aduaneros o aranceles: permiten que los bienes elaborados fuera del país ingresen legalmente al mercado nacional.
- Permiso de circulación: es un tributo que permite circular libremente en un vehículo. Sin embargo, algunos autores creen que se trata de una tasa y no de un derecho.

CONTRIBUCIONES ESPECIALES.

En doctrina se pueden encontrar dos clases.

1. **Contribuciones especiales de mejora:** son una especie de tributo que se cobra cuando la realización de una obra pública trae aparejado el aumento del valor de un bien raíz. En Chile, un ejemplo clásico es el generado en virtud del programa de pavimentación participativa.
2. Contribuciones especiales por mayor gasto: también es una especie de tributo que se cobra cuando la realización de una actividad económica lícita obliga al Estado a incurrir en mayores gastos, por lo cual quien la realiza debe financiar parte de este mayor gasto (lo paga a título de contribución). Por ejemplo: el país requiere de energía, termoeléctrica, puede causar daños y enfermedades, el Estado debe realizar programas para paliar esto, debe ser una actividad lícita. En Chile no está considerado; en Europa se ha hablado de ello, sobre todo respecto de la necesidad de establecer tributos ecológicos.

LAS TASAS.

Son una especie de tributo que se cobra a cambio de la prestación de un servicio que hace el Estado a favor de un contribuyente, es una retribución a la prestación del servicio que el contribuyente recibe del Estado.

Contribuyente: es el sujeto pasivo o deudor de un tributo.

DERECHO TRIBUTARIO

Por ejemplo: registro civil e identificación: se paga una tasa por los certificados que éste entrega.

Si solo se cobra lo que significa entregar el servicio es una tasa (Derecho Tributario); en cambio, si cobra más o hay una utilidad para el Estado se trata de un precio público regulado por el derecho civil o comercial en su caso.

Se paga una tasa cuando el único proveedor del servicio es el Estado. Por ejemplo: el registro civil; en cambio si se trata de una empresa pública se paga un precio público

LOS IMPUESTOS.

Admiten múltiples definiciones; la mayoría de los códigos tiene una definición, pero no en el Código Tributario Chileno.

Podemos decir que:

- Son una clase de tributos que paga el contribuyente sin contraprestación específica del Estado, en razón de realizar este contribuyente negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto su capacidad contributiva.

Características.

- Son tributos: ingresos permanentes del Estado que recibe en razón de su potestad tributaria.
- Principio de no afectación: el pago de los impuestos no significa una prestación específica por parte del Estado (eso lo diferencia de las contribuciones especiales y de las tasas). Este principio está consagrado en la Constitución Política de la República, art. 19 n°20 inc 3° y 4°, que también señala que excepcionalmente ciertos impuestos pueden dedicarse a fines específicos, así como impuestos que gravan actividades de identificación regional o local.
- Tiene reserva de ley
- El contribuyente realiza un negocio, acto o hecho que manifiesta su capacidad contributiva (aptitud económica para soportar el tributo).

Los impuestos, atendida su importancia admiten múltiples clasificaciones:

1. Según sí admiten o no traslación:

- a. Impuestos directos: no admiten traslación. Ejemplo: impuesto a la renta
- b. Impuestos indirectos: admiten traslación. Ejemplo: impuesto a las ventas y servicios.

En materia tributaria se pueden dar cuatro fenómenos:

- Impacto o percusión: cuando se pagan efectivamente los impuestos por los contribuyentes.
- Traslación: se da solo respecto de ciertos impuestos, cuando es posible que el contribuyente traspase total o parcialmente la carga tributaria a un tercero.
 - Ejemplo: aumentar el precio de arrendamiento de un bien raíz, por el aumento del impuesto territorial, puede ser una traslación parcial.
 - Ejemplo: Impuesto a las ventas y servicios, se traspasa al consumidor del producto. Hay una traslación total.

Conforme a esto la doctrina distingue:

- a) Contribuyentes de derecho: aquellos llamados por el legislador a pagar el impuesto.

DERECHO TRIBUTARIO

- b) Contribuyentes de hecho: si bien no están llamados por el legislador a pagar impuestos, son los que finalmente soportan la carga tributaria.
- Incidencia: aquel fenómeno producido cuando en razón de la traslación quien paga el impuesto no es el contribuyente de derecho sino el contribuyente de hecho.

La traslación además puede ser:

- a) Legal: aquella realizada debidamente autorizada por el legislador. Ejemplo: impuesto a las ventas y servicios.
- b) De hecho: no es ilegal, pero se realiza al margen de la ley, es una consecuencia no deseada por la ley
- Evasión: se produce cuando el impuesto no es pagado ni por el contribuyente de hecho ni por el contribuyente de derecho, es un delito.
- Elusión: no es evasión, se utiliza el ordenamiento jurídico para pagar menos impuestos del que debería pagar, se le ha llamado también planificación tributaria.

Algunos tipos de elusión desde el año 2001 son sancionados penalmente. Ejemplo: simular una compraventa de bien raíz, para no pagar el impuesto a asignaciones hereditarias, testamentarias y donaciones.

2. Según su tasa:

- a. Impuestos Progresivos: su tasa es progresiva o por tramos.
- b. Impuestos Proporcionales: su tasa es fija.

Tasa: tiene dos acepciones:

- Como especie de tributo
- Como porcentaje a pagar por concepto de impuesto, pueden ser:
 - Progresiva o por tramo: a medida que aumenta la base, aumenta la tasa. Ejemplo: impuesto a la renta, a medida que aumenta el ingreso, aumenta el porcentaje de impuestos. Los impuestos que tienen este tipo de tasa son impuestos progresivos.
 - Fija: el porcentaje de impuesto no varía en relación a la base. Ejemplo: impuesto a las ventas y servicios, siempre es 19%.

FINES DE LA IMPOSICIÓN. (aplicable a los tributos)

- A. Finalidad Fiscal: los impuestos se utilizan para financiar el Estado (son una especie de ingreso público).
- B. Finalidad Económica: se utilizan como instrumentos de la política económica del Estado, manejando por ejemplo la inflación, fomentar las exportaciones o importaciones, aumentando o disminuyendo los aranceles aduaneros.
- C. Finalidad Social: se utilizan los impuestos para redistribuir el ingreso entre los habitantes de un país.

La potestad tributaria en Chile no es absoluta, sino que está sujeta a límites internos y externos.

- Los límites externos son consecuencia de la suscripción por parte del Estado a tratados que buscan evitar la doble tributación internacional.

El artículo 3° de la ley Sobre Impuestos A La Renta señala que pagan impuesto a la renta las personas domiciliadas o residentes en Chile por sus rentas de fuente chilena o extranjera, y las personas no domiciliadas o residentes por sus rentas de fuente chilena; así una empresa con sucursales en el extranjero pagaría impuestos en el país de su agencia y

DERECHO TRIBUTARIO

en su país de origen, de ahí que los tratados definan en qué lugar se van a pagar los tributos, limitando así la potestad tributaria del Estado.

El artículo 5° del Código Tributario permite al presidente celebrar tratados internacionales destinadas a evitar la doble tributación internacional.

- Los límites internos: están dados por una serie de principios o postulados elaborados por la doctrina que sirven de marco regulador al derecho tributario nacional.

Sin embargo, estos principios inicialmente doctrinarios tienen hoy consagración en la Constitución Política de la República. Tales principios pueden ser de dos clases:

- Formales: guardan relación con la manera en que materializa el derecho tributario. El principio formal por excelencia es el principio de legalidad, no hay tributo sin ley.
- Materiales: guardan relación con el contenido, generalmente se habla de “justicia tributaria”, los tributos deben ser justos.

PRINCIPIOS FORMALES.

- A. Principio de legalidad: se traduce en la máxima “no hay tributo sin ley”, para que exista un tributo debe existir una ley que lo establezca. Este principio está consagrado en la Constitución Política de la República, pero no de manera expresa, sino a raíz de la concordancia de dos normas: art. 63 n°14 “solo son materias de ley” las que la Constitución señale como de iniciativa exclusiva del Presidente de la República, y el art. 65 inc 4° “corresponderá al Presidente de la República imponer...”

Además, es necesario concordarlo con el art. 65 inc 2° “las leyes sobre tributos...”

Hay otros principios que son consecuencia del principio de legalidad

- Certeza jurídica.
- Seguridad jurídica. Interdicción de la arbitrariedad.

No obstante, la ley no es la única fuente del Derecho Tributario, lo son también:

- La doctrina
- La jurisprudencia
- La costumbre: cuando la ley se remite a ella. Ej. Art. 63 y 64 CT.

PRINCIPIOS MATERIALES.

- A. Principio de generalidad: según este principio todos los habitantes del Estado deben pagar impuesto. Este principio es un logro de la revolución francesa; ello en razón de que la ciudadanía da origen tanto a derechos como deberes, y entre los deberes está el de mantener el Estado. Sin embargo este principio da origen a otros problemas, ello en razón de la desigualdad en la distribución de los impuestos. De ahí nace el...

- B. Principio de igualdad de los habitantes ante el impuesto: es consecuencia del principio de generalidad y se traduce en que “todos somos potenciales contribuyentes de impuesto”, y lo seremos efectivamente si tenemos capacidad tributaria (aptitud económica para soportar la carga del impuesto). Supone a su vez, que la carga tributaria debe ser de igual entidad para los contribuyentes, ello se logra considerando otros principios:

- a. Principio de capacidad tributaria: debe atenderse a la aptitud económica de los contribuyentes para soportar la carga del impuesto.
- b. Principio de progresividad: quien más tiene, más debe aportar a la causa común. Esta progresión tiene un límite.
- c. Principio de no Confiscatoriedad: es un límite de los impuestos, mayor tasa a ello (en Chile 40%), se considera confiscatorio y no es lícito. Tal límite es producto de un consenso social que ha de traducirse en ley (en otros países se ha fijado por

DERECHO TRIBUTARIO

jurisprudencia, en argentina un 33%). Estos principios están consagrados en el art. 19 n°20 de la CPR.

El principio de igualdad tiene dos caras:

- a) Igualdad de los habitantes ante los impuestos.
- b) Igualdad de las partes ante el impuesto, ¿por qué? porque el pago de los impuestos es una obligación jurídica, hay un acreedor (o sujeto activo) o deudor (o sujeto pasivo).

En materia tributaria casi no hay diferencia.

- Diferencia → el acreedor en la obligación tributaria se llama fisco (fisco o Estado son sinónimos).
- El deudor se llama siempre contribuyente.

El principio de igualdad de las partes ante el impuesto supone que debe haber un rango de equiparidad entre el Fisco y el contribuyente (no están a la par, sino que hay un rango, hay un buen colectivo que el Estado cobre oportunamente los impuestos).

El fisco tiene una prevalencia manifestada en:

- El principio del pago previo: si hay dificultades me paga primero y después reclama. Esta idea ya no tiene aplicación. Art. 148 CT. Se puede pedir al tribunal que suspenda el pago.

Alteración de la carga de la prueba a favor del fisco. ¿Cómo se altera? El fisco goza de presunciones en su favor y al gozar de estas se altera la carga de la prueba (art. 1698 Código Civil). ¿Por qué no opera este artículo en materia tributaria? Porque goza de presunción. Es el deudor el que tiene la carga probatoria.

Art. 70 ley sobre impuesto a la renta → esta la presunción.

No hay igualdad en términos absolutos.

Salvo estas excepciones se mantiene la equiparidad.

Las pruebas consisten en instrumentos públicos o privados, testigos, presunciones, confesión de parte, juramento deferido, e inspección personal del juez (el que alega debe probar).

Se presume que toda persona disfruta de una renta a lo menos equivalente a sus gastos de vida y de las personas que viven a sus expensas. Si el interesado no probare el origen de los fondos con que ha efectuado sus gastos, desembolsos o inversiones; se presumirá que corresponden a utilidades afectas al impuesto de 1era categoría conforme al n°2 del art. 42, atendiendo a la actividad principal del contribuyente.

Los contribuyentes que no estén obligados a llevar contabilidad completa, podrán acreditar el origen de dichos fondos por todos los medios de prueba que establece la ley.

Asumiendo que la igualdad no es absoluta, la doctrina dice que se debe cumplir con los siguientes requisitos:

- 1) Que ante un conflicto existan procedimientos judiciales preestablecidos para resolverlos con anterioridad.
- 2) La existencia de tribunales imparciales llamados a resolver el conflicto.

Existen en el Derecho Chileno procedimientos para resolver los litigios entre el fisco y el contribuyente, es el procedimiento general de reclamo. La real discusión se da en la existencia de tribunales imparciales, porque hasta el 1 de febrero de 2010, si había un conflicto resolvía el Director Regional de Servicio de Impuestos Internos (asumía como juez tributario). Esta situación

DERECHO TRIBUTARIO

cambia cuando empiezan a funcionar los nuevos tribunales tributarios aduaneros, pero gradualmente ya que no existen en todas las regiones.

RELACIÓN JURÍDICO TRIBUTARIO.

La obligación de pagar los impuestos no es la única obligación entre el contribuyente con el fisco, sino una serie de obligaciones y por eso se llama esta unidad la relación jurídico tributaria y no solo pago de impuesto.

Ejemplo: llevar contabilidad (que es una obligación de hacer) debe ser llevada conforme a la legislación.

Se discute en doctrina si son relaciones potestad-deber u obligaciones reciprocas.

- Art. 21 CT.
- Si no se lleva el libro de contabilidad, el fisco puede establecer según otras informaciones (como información dada por trabajadores).
- Hay una obligación de hacer (ayuda a realizar la obligación de dar) y de dar (la más importante).
- Lo importante es que el fisco es el acreedor en todas ellas.

La obligación de pagar impuesto (obligación principal) es un vinculo jurídico en virtud del cual el contribuyente debe dar una determinada cantidad de dinero a favor del fisco, en razón de haber incurrido en lo que el legislador ha descrito como un hecho gravado o hecho imponible.

La obligación tributaria reconoce dos clases de elementos:

- 1) Elementos externos o requisito de existencia
 - 2) Elementos internos
- 1) Elementos Externos: son aquellos que si no están presentes, la obligación tributaria no nace a la vida jurídica. Son dos los requisitos de existencia:
 - a. La ley
 - b. El hecho gravado o hecho imponible. Por ejemplo: la renta (incurrir en el hecho gravado y se tiene que pagar).
 - 2) Elementos Internos: estos son:
 - a. Los sujetos, activo (acreedor) y pasivo (deudor).
 - b. Objeto de la obligación (dar cierta cantidad de dinero al fisco).
 - c. La causa de la obligación (discutible durante la historia). Esta discusión en Chile ya no se da, porque históricamente se ha discutido si la obligación tiene o no causa.

En Chile se solucionó este debate por un fallo de la Excelentísima Corte Suprema. En el año 1924 aproximadamente se pronunció en un recurso de casación en el fondo, en la causa "botonera S.A. con SII". Aquí se discutió si la obligación tributaria tenía o no causa. Según la Corte Suprema, en nuestro ordenamiento jurídico está definido lo que se entiende por causa (motivo que induce al acto o contrato). El segundo razonamiento dado que la única fuente de las obligaciones tributarias es la ley, se resuelve que carece de causa. La jurisprudencia piensa igualmente, que las obligaciones tributarias carecen de causa.

La doctrina según el fallo de la Corte Suprema, por lo que la ley no es la única fuente del derecho tributario, también está la Constitución, reglamentos, jurisprudencia y la costumbre cuando la ley se remite a ella.

DERECHO TRIBUTARIO

La codificación en materia tributaria es reciente, comparado con otras ramas del Derecho, ya que el primer Código Tributario es la ordenanza tributaria alemana de 1918, aunque antes también existían los denominados tributos.

En Chile, el Código Tributario data de 1960, ya que desde los años 50 se necesitó una regulación tributaria, surgió la idea de parte de la doctrina de crear un Código Tributario tipo o modelo para América latina (aunque la ley sería con un margen para que cada estado modificara las tasas); la idea no prosperó y cada país tuvo su propio código.

Chile considero imprescindible resolver rápidamente el tema tributario, por lo que el poder legislativo entregó al poder ejecutivo, y este a su vez otorgó al Servicio de Impuestos Internos la misión de crear el Código Tributario en 1960, aunque el código tiene falencias en cuestiones de fondo y se refiere a resolver las funciones de órganos, procedimientos tributarios y la relación de SII con los contribuyentes.

El Código se complementa con las distintas leyes en subsidio, y al igual que algunos códigos se divide en una parte general y otra especial.

Elementos Externos

- a. **LA LEY:** ocuparemos la definición del art. 1° del Código Civil. La diferencia será que en materia tributaria la iniciativa la tiene exclusivamente el Presidente de la República por medio de mensaje presidencial.

Interpretación: Hay tres tipos:

- 1) Judicial
- 2) Legislativa (por ley interpretativa)
- 3) Doctrinaria

Se manifiesta como se debe interpretar las leyes doctrinarias (hay un prejuizamiento)

- A. Pro-Fisco
- B. Pro-Contribuyente

En la interpretación doctrinaria también hay interpretación administrativa, donde el director nacional de SII está autorizado para interpretar administrativamente la ley tributaria según el art. 6 letra A N°1. Corresponde al SII el ejercicio de las atribuciones que le confiere su estatuto orgánico, el presente código y las leyes, en especial la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias.

Dentro de las facultades que las leyes confieren al servicio corresponde:

a) Al Director De Impuestos Internos:

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

La interpretación administrativa en principio solo obliga a los funcionarios del servicio de impuestos internos, para uniformar criterios. En principio, solo obliga a funcionarios que aplican los criterios. Sin embargo, los contribuyentes se ven obligados a seguir una interpretación administrativa que en principio no es obligatoria. La excepción es cuando se ha acogido voluntariamente a la interpretación administrativa por lo que quedo obligado a las resultas de la interpretación, ya que si esta

DERECHO TRIBUTARIO

cambia me quedo con la nueva interpretación, siempre que haya sido debidamente notificado. Según el art. 15 del CT. “las notificaciones por avisos y las resoluciones o los avisos relativos a actuaciones de carácter civil que deban publicarse, se insertaran por una vez en el Diario Oficial, pudiendo disponer el Director, Subdirectores o Directores Regionales su publicación en extracto”; notificación por aviso y publicación de extracto en el Diario Oficial.

El contribuyente debe adaptarse a la interpretación, ya que si no se acoge, se entiende que esta de mala fe y recibirá la sanción de liquidarse los impuestos retroactivamente de acuerdo a la nueva ley. Según el Art. 26 del CT. “no procederá el cobro con efecto retroactivo cuando el contribuyente se haya ajustado de buena fe a una determinada interpretación de las leyes tributarias sustentadas por la dirección o por las direcciones regionales en circulares, dictámenes, informes u otros documentos oficiales destinados a impartir instrucciones a los funcionarios del servicio o a ser conocidos de los contribuyentes en general o de uno o más de estos en particular.

En caso que las circulares, dictámenes y demás documentos mencionados en el inciso 1°, sean modificados, se presume de derecho que el contribuyente ha conocido tales modificaciones desde que han sido publicadas por el art. 15

Efectos de la Ley Tributaria.

- i. **Efecto de la ley tributaria En el tiempo:** Hay que plantearse desde cuando rige la ley, y la regla general es de acuerdo al art. 7 del CC la publicación de la ley y su inclusión en el Diario Oficial, y desde la fecha de este se entenderá conocida por todos y será obligatoria. Para todos los efectos legales, la fecha de la ley sería la de su publicación en el diario oficial. Sin embargo, en cualquiera ley podrán establecerse reglas diferentes sobre su publicación y sobre la fecha o fechas en que haya de entrar en vigencia.

En materia tributaria hay una excepción, la ley rige desde la fecha que la misma ley indique y si nada dice, opera en subsidio el art. 3 del CT., que nos obliga a distinguir entre impuestos anuales y mensuales.

Si son anuales, devengan año tras año, la ley comenzara a regir desde el 1° de Enero del año siguiente a su dictación. Ejemplo: impuesto a la renta.

Si son mensuales y la ley nada dice, entrara en vigencia el 1° día del mes siguiente al de su dictación. Ejemplo: ley que modifique el IVA (esto es por los efectos económicos que provocan las leyes tributarias).

¿La ley tributaria puede ser retroactiva? La regla general es que la ley es irretroactiva y jamás operara en sentido retroactivo, la ley solo podrá disponer para lo futuro. Excepción, art. 3°, en general la ley que modifique una norma impositiva, establezca nuevos impuestos o suprima uno existente regirá desde el primer día del mes siguiente al de su publicación. En consecuencia, solo los hechos ocurridos a contar de dicha fecha estarán sujetos a la nueva disposición. Con todo, tratándose de normas sobre infracciones y sanciones, se aplicara la nueva ley a hechos ocurridos antes de su vigencia, cuando dicha ley exima tales hechos de toda pena o les aplique una menos rigurosa.

La ley que modifique la tasa de los impuestos anuales o elementos que sirven para determinar la base de ellos, entrara en vigencia el día 1° de Enero del año siguiente al de

DERECHO TRIBUTARIO

su publicación, y los impuestos que deban pagarse a contar de esa fecha quedaran afectos a la nueva ley.

La tasa de interés moratorio será la que rija al momento del pago de la deuda a que ellos accedan, cualquier fuere la fecha en que hubiere ocurrido los hechos gravados.

Si no hay sanción en la nueva ley o es menor, regirá la nueva ley (cuando se elimina la sanción porque no hay infracción, principio pro reo).

Se trata de impuestos anuales; ejemplo: si el impuesto a la renta cambia de un 17% a un 20%, y la nueva ley comienza a regir el 1° de Enero del 2012, cuando la persona tenga que pagar el impuesto será de un 20%.

Tasa de impuesto moratorio, si incurrió en mora la tasa de interés es la fecha del pago, independientemente del momento en que se contrajo la deuda o incurrió en mora.

ii. **Efecto de la ley tributaria en el espacio:** la regla general es la territorialidad, y el art. 3° de la ley del impuesto a la renta señala:

Renta percibida: es aquella que ha ingresado materialmente al patrimonio de una persona. Debe asimismo entenderse que una renta devengada se percibe desde que la obligación se cumple por algún modo de extinguir distinto al pago.

Donde los países unen a los tratados para evitar la doble tributación.

Hay que tener presente la excepción de la extraterritorialidad, el art. 3° de la ley sobre impuesto a la renta, y los art. 4° y 5° de la ley sobre el impuesto a la venta y servicios.

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

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

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

Art. 5: “el impuesto establecido en esta ley gravara los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero. Se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde este se utilice”.

b. **EL HECHO GRAVADO:** También conocido como hecho generador de impuestos, en la economía se denomina fuente imponible.

Concepto: Es un hecho o conjunto de hechos cuya ocurrencia en la realidad tiene aparejado el nacimiento de la obligación tributaria. Ejemplo: la renta, basta que obtenga una renta para tener la obligación de pagar el impuesto.

DERECHO TRIBUTARIO

Ejemplo de un conjunto de hechos: se requieren de varias ventas para que nazca la obligación tributaria. Se requiere habitualidad, que la persona que va a tributar sea un vendedor que habitualmente venda, aunque en el mes venda solo una vez.

Califica la habitualidad el SII, y es un juicio exclusivo; él dice quien es vendedor y es exclusivo porque no admite reclamo.

Características Del Hecho Gravado.

1. Debe estar descrito en la ley (principio de legalidad)
2. Es un elemento imprescindible de la obligación tributaria (requisito de existencia)
3. Debe tener contenido económico, siempre es susceptible de apreciación pecuniaria (permite dimensionar la capacidad tributaria del contribuyente; debe ser un indicador para medir esta capacidad).

Elementos Del Hecho Gravado.

Presenta cuatro elementos:

1. **Objetividad:** descripción que el legislador hace del hecho gravado (de lo que entiende por hecho gravado).

Art. 2° de la ley sobre imp. A la renta. Art. 2° de la ley sobre imp. A las ventas y servicios.

A lo largo de la historia han existido diversas clases de objetividad:

- Objetividad del derecho romano: eran objetividades personales en las cuales la descripción guardaba relación con características de los contribuyentes (de una persona específica).
- Objetividades patrimoniales: lo que se grava es la totalidad o una parte del patrimonio de una persona. Ejemplo: el impuesto a las asignaciones hereditarias y testamentarias se grava la totalidad de patrimonio del causante (hay discusiones políticas para eliminarlo). Ej: el impuesto territorial se grava el patrimonio, bienes raíces solo su existencia. Es un bien específico del patrimonio, no todo.
- Objetividad jurídica: desarrollo normativo que el legislador tiene que entrar a describir. Son aquellas que están descritas en cualquier rama del ordenamiento jurídico que no sea derecho tributario.
- Objetividades tributarias: vamos a una descripción específica del hecho gravado en el derecho tributario. Lo especial precede sobre lo general. Ejemplo: si no existiera la ley sobre impuesta a las ventas y servicios con la definición de ventas (compraventa) se regiría por el Código Civil.

Prácticamente la totalidad de los hechos gravados están en la ley tributaria. Un ejemplo que esta fuera, es el de estampillas y pagarés, habría que recurrir al código de comercio.

2. **Subjetividad:** es la relación que debe existir entre la objetividad y el contribuyente y esa relación debe darse en los términos exigidos por la ley. Ejemplo: impuesto territorial, la casa puede estar habitada por un arrendatario, pero paga el impuesto el dueño porque lo exige la ley. El arrendatario no cumple con el elemento subjetivo (propietario). Ej: ventas y servicios, si una persona vende su reloj, no es vendedor, no hay habitualidad, no cumple con el elemento subjetivo, no va a pagar impuesto (se cumple el hecho objetivo de vender, pero no hay habitualidad).
3. **Territorialidad o Especialidad:** todo hecho gravado tiene que producirse en un territorio específico

DERECHO TRIBUTARIO

4. **Temporalidad:** todo hecho gravado se tiene que producir en un tiempo, un momento específico.

Elementos Internos.

1. Sujetos: sujeto activo → fisco. Sujeto pasivo → contribuyente.
 1. **Sujeto Pasivo:** la capacidad tributaria es más amplia que la capacidad en materia civil, ya que la capacidad tributaria no es jurídica. Es una aptitud económica para soportar la carga tributaria. Esto tiene implicancias:
 - i. La capacidad de goce: entes que carecen de personería tienen capacidad tributaria; pueden ser contribuyentes. Ejemplos: las comunidades, las sociedades de hecho, los patrimonios (derechos eventuales del que está por nacer), paga los impuestos el administrativo, pero el contribuyente es el caballo. Art. 5, 6, 7, LSIR (ley sobre impuesto a la renta).

FISCO → OBLIGACIÓN TRIBUTARIA → CONTRIBUYENTE → SUSTITUYOS Y TERCEROS

11 Pág. SII: padres que tienen que declarar los ahorros de los hijos porque generan renta. El verdadero contribuyente es el hijo, pero el padre tiene la representación.

2. **Sujeto Pasivo:** aparecen unos satélites para favorecer el cumplimiento, ellos son:
 - i. **Sustitutos:** no son contribuyentes pero la ley los asimila al contribuyente para que cumplan tareas que son propios del contribuyente. Ejemplo: la renta, el empleador retiene el monto del impuesto y lo entera en arcas fiscales.
 - ii. **Los terceros responsables:** no son contribuyentes, la ley no los asimila a los contribuyentes, pero en razón de incumplir ciertas obligaciones que le son propias, se ve en la obligación de ellos, pagar los impuesto pero solidariamente. Ejemplo: venta de bienes, el notario debe verificar que se hayan pagado los impuestos, es por ello que se le va a cobrar al notario por no cumplir con su obligación. Ejemplo: voy a inscribir una herencia en el conservador, debo de haber pagado los impuestos. Si el conservador no se da cuenta incumple con su obligación. El paga, sin perjuicio de poder repetir contra el contribuyente.
 - iii. **La solidaridad también es una excepción:** pero también hay más casos que en materia civil.
Art. 6: todas las sociedades de hecho tienen responsabilidad solidaria, el legislador lo debe explicitar por ser excepcional. Existe una forma de romper la solidaridad, para ello se debe individualizar a los socios e indicar el aporte.
2. Objeto de la obligación tributaria: es la que se trata de dar, hacer o no hacer. La obligación tributaria siempre es obligación de dar dinero. Hay un solo caso excepcional en que no sea de dinero, se da en la legislación mexicana, las compañías mineras pueden pagar sus impuestos con minerales. Pero la regla general es el dinero.
El objeto de la obligación tributaria (de pagar el impuesto), se reduce a saber ¿Cuánto dinero debo dar a favor del fisco? Lo cual se reduce a una operación aritmética que es:

$$\text{BASE IMPONIBLE} + \text{TASA} = \text{IMPUESTO A PAGAR}$$

DERECHO TRIBUTARIO

Base Imponible: es la expresión numérica del hecho gravado. Ejemplo: hecho gravado renta \$172.425 → base imponible, tasa 10% = 17.243.

Ej. Impuesto venta y servicios. Precio \$1.000 → base imponible.

Hecho susceptible de apreciarse en números.

Formulas Para Determinar Base Imponible:

1. Determinación real o efectiva, ejemplo: trabajos asalariados.
2. Determinación presunta.

La base imponible en el impuesto a la renta de un trabajador asalariado bajo contrato de trabajo (real).

Como fijar la base imponible de un taxista que no es dueño de su vehículo (presunto) para efectos tributarios se le considera como empresario.

Una vez fijada la base imponible paso a la siguiente etapa.

DETERMINACIÓN JUDICIAL DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA.

En primer lugar significa verificar si ha acontecido en la realidad un hecho gravado.

En segundo lugar, relacionar este hecho gravado con un determinado sujeto pasivo o contribuyente.

En tercer lugar, establecer cuanto ese contribuyente debe pagar a favor del fisco.

90% de los casos se sabe si se ha verificado estas tres cosas; ej: operación renta → declaración y pago del impuesto a la renta. El hecho gravado se verifica cuando se obtuvieron las rentas (abril → operación renta).

A propósito de lo anterior, hay dos tesis en la doctrina:

1. **Tesis Constitutiva:** la obligación tributaria no nace a la vida jurídica mientras no se determine.
2. **Tesis Declarativa:** la obligación tributaria ya nació a la vida jurídica y su determinación solo guarda relación con la exigibilidad de la norma.

Ej. Operación renta según la tesis constitutiva no hay obligación de pagar intereses y reajustes (se paga hasta el 30 de abril).

En la tesis declarativa si hay que pagar intereses y reajustes porque la obligación ya existía (solo faltaba que se cumpliera el plazo).

En el ordenamiento jurídico, nuestro legislador sigue la tesis declarativa (exige el cumplimiento de la obligación).

También en doctrina es posible distinguir tres formas de determinar la obligación tributaria:

- De oficio: todo el procedimiento lo hace únicamente el fisco (verifica el hecho determinado en la realidad).
- Por el contribuyente: quien verifica el hecho gravado es el contribuyente; quien establece cuanto se debe pagar es el mismo contribuyente.
- Mixta: quien determina es el fisco pero lo hace con la colaboración del contribuyente (la regla general es la determinación mixta).

En la práctica, en nuestro ordenamiento jurídico la determinación es mixta.

Asumiendo que la determinación es mixta, esta admite una clasificación:

DERECHO TRIBUTARIO

A. Según cuál sea la autoridad que finalmente determina:

- a. Quien determina es un organismo administrativo del Estado (SII en Chile).
 - b. Determinación judicial: quien determina es un tribunal de justicia (en 8 regiones del país es el tribunal aduanero; en las restantes es el director regional de servicio en su condición de juez tributario).
- Regla general, es que la determinación sea administrativa.

DETERMINACION ADMINISTRATIVA: es mixta (lo hace el fisco) por un órgano de la administración del Estado, pero lo hace con la colaboración de los contribuyentes.

La determinación administrativa tiene cuatro fases o etapas:

1. Declaración → contribuyente
2. Fiscalización → SII
3. Liquidación → SII
4. Giro → SII

En la primera (declaración) interviene el contribuyente (colabora suministrando información a través de la declaración de impuestos). En las tres últimas interviene el SII.

Declaración: etapa en la cual el contribuyente colabora con el proceso, aportando información a través de la declaración de impuestos.

Fiscalización: el SII comprueba si la información que le fue entregada por el contribuyente es fidedigna o no. Si la información es fidedigna el proceso de determinación concluye aquí. Si la información no coincide, se habla de inconsistencia en la declaración del contribuyente (se sigue con las otras etapas).

Si no hay inconsistencias, el SII debe liquidar esas inconsistencias. Aquí se producen dos supuestos:

- a. El contribuyente no está de acuerdo → demanda, y si demanda se sale de la determinación administrativa y entra en sede judicial, por tanto será determinación judicial (el tribunal tributario determinara).
- b. Si el contribuyente no demanda, se sigue con las otras etapas, es decir, el giro. ¿Por qué se transforma en giro? Porque lo que viene es una orden de ingreso a caja (comprobante de pago). Liquidación es un acto administrativo.

En la práctica, nuestro sistema es de declaración y pago simultaneo (yo declaro y al mismo tiempo pago), y esto se hace por orden práctico (el fisco necesita el dinero ahora).

La fiscalización se realiza después verificando que la declaración este correcta. La fiscalización es más amplia, también se puede realizar a priori, a través de los libros de contabilidad.

La introducción en nuestro sistema de nuevas tecnologías (internet), cada vez es más cercana a la declaración de oficio, la fase en que el contribuyente colabora, se limita en un “sí” o “no”; esto significa que esta desapareciendo la etapa de declaración, porque durante el año se ha ido suministrando información.

LA DECLARACION DE IMPUESTOS.

Es aquella fase de la determinación administrativa a través de la cual colabora el contribuyente (suministra información). ¿Cómo suministra la información? Cumpliendo con los requisitos establecidos en los artículos 29 a 36 bis del Código Tributario.

DERECHO TRIBUTARIO

Requisitos:

1. bajo juramento
2. declaración por escrito (formularios → art. 32); si no hay formularios, puede ser cualquier papel ya que no se exige de la declaración jurada, importa el fondo. Excepción a lo anterior: art. 30 inc 2° → hoy en día es posible presentarlo por medios tecnológicos. El impuesto a la renta hoy en día el 99% se hace por internet. Para efectos probatorios en casos de que la declaración sea por internet, hay que imprimir el papel (art. 30 inc final) de la declaración que tiene el valor de un instrumento privado.
3. Se debe presentar en la oficina del SII (por regla general). EN la práctica se puede presentar en la Tesorería, pero en los hechos se puede presentar en bancos e instituciones financieras (art. 47). La cobranza corresponde a la tesorería general de la república. Como es declaración y pago simultaneo, se faculta para convenir con bancos e instituciones financieras (se hace en formato papel).
En sistema digital solo si tengo contrato (alguna cuenta) con algún banco o institución financiera que permita la transferencia de fondos.
4. Si la declaración y pago simultaneo debe ir acompañado de los documentos que le sirven de fundamento. No basta presentar la declaración, sino que acompañarlos por estos documentos. ¿Qué documentos? Art. 35 CT. Está dividido en dos partes:
 - a. Los documentos que es preciso acompañar en la declaración
 - b. La obligación de reserva de la información del impuesto
De acuerdo con el art. 35 del CT. Estos documentos son: los libros de contabilidad y la declaración (pero los bancos e instituciones financieras no se encuentran capacitados para reunir esta documentación, pese a que lo establezca la ley y menos aun cuando declaro por internet). Cumpló la obligación manteniendo los libros al servicio de impuestos internos. En las declaraciones que se presentan en banco e instituciones financieras por vía digital, no tiene la obligación de acompañar los documentos. ¿Cómo se resuelve? Con la fiscalización.
5. La declaración de impuestos debe efectuarse dentro del plazo. ¿Qué plazo? Si es renta, ley de impuesto a la renta, si se trata de los demás impuestos, 1 vez al año. Si es remuneración, día 12 del mes siguiente. Pero esta regla admite varias excepciones:
 - a. Cuando el plazo se cumple en los días sábados, domingos o festivos. Art. 36, se paga al día siguiente hábil. Si vence el 31 de diciembre, misma regla.
 - b. Las autoridades que pueden modificar los plazos:
 - i. Presidente de la república: puede modificar el plazo de la declaración y pago de los impuestos y lo realiza en forma general. Ejemplo: en 1982 se postergó la declaración de impuestos a la renta por la crisis.
 - ii. El director nacional de SII: también puede modificar el plazo, pero con restricciones:
 1. Que se trate de declaraciones de impuestos hechos por medios tecnológicos, y que estas declaraciones no supongan pagos.
 - iii. Los directores regionales: pueden modificar de manera individual cuando haya una solicitud fundada (petición individual). Art. 36 bis.

DERECHO TRIBUTARIO

- Si se modifica en el caso A y B, no se pagan reajustes e intereses; pero en el caso C, si se pagan.

Obligación Que Tienen Los Funcionarios De SII De Los Informes De Los Contribuyentes.

Hay una obligación de reserva respecto de la información a que tiene acceso (regla general) por la declaración de impuestos. El incumplimiento trae aparejado sanciones administrativas (puede ser desde una amonestación verbal hasta la expulsión del servicio).

El SII si está autorizado para externalizar alguna de sus tareas, por ejemplo: la digitalización de su información. No solo los funcionarios del SII van a tener acceso a la información, sino que también personas que no son funcionarios van a tener acceso a la información, por ello se establece una sanción para quienes infringen la reserva y sean externos al SII (inc 5° art. 30).

Sin embargo, esta obligación de reserva tiene una excepción: art. 35

- Fiscales pueden acceder a esta información
- Jueces de familia (pensiones de alimentos)
- Jueces de trabajo (participación de utilidades)
- También cuando el SII proporciona información con fines estadísticos en donde no se da alguna información individual.

LA FISCALIZACIÓN.

Fundamenta autodeterminación impositiva.

Objetivo: comprobar la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes. Obtener la información y antecedentes relativos a los impuestos que se adeuden o pudiesen adeudarse. Detectar oportunamente a quienes no cumplen.

Limitaciones A Las Facultades De Fiscalización.

1. **Legalidad:** no se puede liquidar sin citarlo previamente. Art. 63 inc 1°.
2. **Materia:** tributos internos y los que las leyes. Art. 7 LOC SII
3. **Oportunidad:** días y horas hábiles, salvo que la naturaleza de la actividad requiera que se haga en una oportunidad distinta (ejemplo: disco). Art. 10 CT (acuerdo entre contribuyente y fisco).
4. **Secreto profesional:** art. 61 inc 1° CT; 247 y 231 CP. Estando sujetos a secretos, sean citados a declarar bajo juramento de lo que se han enterado en ejercicio de su profesión.
5. **Secreto de la cuenta bancaria:** (art. 62 y 62 bis CT) ley responsabilidad penal persona jurídica; levantamiento secreto bancario (antes acusar era más restringido cuando se investigaba un delito tributario). Ahora el levantamiento no es absoluto, solicitud a director nacional; cliente puede negarse ir a tribunal aduanero sino tribunal civil. Si el cliente accede banco, plazo 10 días. Si juez concede o rechaza → apelación. Banco tiene 10 días para entregar información sujeto al deber de reserva.
6. **Tiempo:** art. 59, 200, 201 CT.
 - a. 6 años declaraciones maliciosamente falsos
 - b. Ley 20.420
 - c. Art. 59 obliga a ejecutar dentro de un plazo.
 - i. Acción de fiscalización
 - ii. Fuente art. 60 CT.
 - iii. Medios de fiscalización
 1. Examen de documentos (en las oficinas del SII se notifica y pide información)

DERECHO TRIBUTARIO

2. Petición de estados de situación (saldo caja, inventario)
3. Pedir la confección o modificación de inventarios.
4. Citar testigos (a todos los que intervinieron) y pedir declaraciones juradas (art. 66 sobre terceros).

Procedimiento de fiscalización.

1. Detección de irregularidades.
2. Requerimiento art. 59 CT. (notificación requerimiento, exige... determinadas que es que acompañe documentación)
3. Citarlo (citación de determinadas partidas de un impuesto, no se cita a las personas).
4. Liquidar.

Además se puede tasar la base imponible como el 6% del 34 bis y lo transformo en un 3% si él no comparece.

En la liquidación puede reclamar, 90 días hábiles ante el tribunal tributario aduanero, antes de 15 días para solicitar (193 bis) reposición administrativa.

Requerimiento.

- Incorporado al CT por la modificación, art 59 ley 20.420
- Existía para efectos de la ley 18.230 (ley tapón)
- Quien solicita formalmente rectificación por correo electrónico, no puede ser modificado de otra forma.

Citación: medio de fiscalización que permite al contribuyente allanarse a las observaciones del SII. Objetivo → presente declaración omitida.

Jefe de oficina respectiva: director regional que puede delegar en otro funcionario.

Carácter citación facultativo, excepcionalmente.

Plazo: Un mes desde el día hábil siguiente al de la notificación, si vence en feriado se realiza al día siguiente hábil. Es prorrogable hasta por un mes si acredita que no presente documentación; tiene que pedir prorroga.

Efecto: amplía los plazos de la prescripción por... de fiscalización por tres meses y si hay prorroga por ese plazo.

Art. 200 CT → 3 años (desde el 30 de abril, fecha en que venció el plazo) → (30 de abril de 2011 prescribe acción SII) → (notifico al contribuyente en esa fecha personalmente o por cedula) → (se notifica y plazo de prescripción se amplía hasta el 31 de julio; y se pidió prorroga hasta el 31 de agosto).

Acto administrativo → requisitos: formalidades= escrita, numerada, por años o periodos; señalarse observaciones; contener constancia del periodo total comprendido; firmada por funcionario competente.

Actividades del contribuyente:

1. Responder por escrito o verbalmente
 - a. Acepta reparos y rectifica
 - b. Se opone a los reparos (se liquida)
2. Si no responde, se liquida

DERECHO TRIBUTARIO

Efectos.

- A. Aumento plazos de prescripción
- B. SII queda en disposición de tasar la base imponible
- C. Determinar la competencia de las unidades del SII (art. 59 bis, se cambia de domicilio no importa).

Facultad de tasar:

- El SII puede determinar la base imponible con los antecedentes que tenga.
- El SII no puede tasar en la división o fusión de sociedades: valor tributario.
- Reorganización empresarial: valor contable, tributario

Liquidaciones:

Situación de la administración pública, fija el impuesto cuando existen diferencias.

Giro de impuestos:

Concepto: art. 132 del CT.

Juez no debe considerar al dictar sentencia los documentos que han sido requeridos nominativamente al contribuyente.

Contribuyente no aporato, ahí si quedo sin prueba.

Puede probar con contabilidad, pero el SII se lo pide no puede descubrirla en el tribunal tributario aduanero, algunos dicen que es inconstitucional.

Origen del Giro.

- ... del contribuyente (contribuyente voluntariamente rectifica y se le giran las diferencias de impuestos).
 - Como consecuencia de una liquidación
 - Cuando hay giros sin trámite previo.
1. Giro sin trámite previo: art. 24 CT, no son del contribuyente, son de otro.
Iva → recargo
Impuesto único a la renta → retención
Timbres y estampillas → traslación
 2. Giros derivados de una liquidación: art. 147 CT → suspensión del procedimiento de cobro.

Fiscalización: Corresponde al SII. Fiscalizar es controlar el correcto cumplimiento de la normativa tributaria; ver si el contribuyente lleva la contabilidad en forma fidedigna.

Para fiscalizar, el SII cuenta con medios de fiscalización y son dos:

1. **Generales:** son aquellos que se pueden aplicar respecto de cualquier contribuyente en cuyo ejercicio el servicio de impuestos internos actúa directamente.
2. **Especiales:** aquellos que se aplican respecto de algunos contribuyentes o en los que el SII actúa a través de otras personas o instituciones. Por ejemplo: escritura pública de compraventa de un bien raíz, dejar constancia del pago del impuesto territorial, el deber del notario. Inscripción de la posesión efectiva de una herencia, el conservador debe verificar si se ha pagado o no el impuesto a la herencia. En estos casos el SII no fiscaliza directamente, sino que recurre a terceros, conservador, notario. Se aplica a todos los contribuyentes que se encuentran en la misma situación (art. 72 y ss del CT).

DERECHO TRIBUTARIO

- a. Otra clase de medios especiales de fiscalización, son aquellos que se aplican a determinadas personas y no a los contribuyentes en general. (art. 67 → productores de viñedos).

Medios Generales De Fiscalización.

- 1) El Rol Único Tributario o RUT
- 2) Revisión de las declaraciones
- 3) Declaraciones juradas
- 4) La citación
- 5) Avisos de iniciación y termino de giro

1) **Rol Único Tributario:** art. 66, con el objeto de facilitar el control, todos los potenciales contribuyentes están inscritos en el registro y se regula por un reglamento. Registro de todos los potenciales contribuyentes.

2) **Revisión de las declaraciones:** guarda relación con el examen que el SII puede hacer de las declaraciones de impuestos. Dos aspectos:

a. **Examen formal** de las declaraciones (suma y resta), transcripción, calculo, copia.

b. **Examen material o de fondo del contenido de las declaraciones, para realizar este examen las declaraciones (veraz):** para realizar este examen el SII tiene tres facultades:

A. Puede examinar documentos: ¿Qué documentos?, los libros de contabilidad, art. 35 del CT, ésta revisión tiene dos limitaciones:

1. **Secreto bancario:** el SII está obligado a respetar el secreto bancario. Esto tiene dos contra excepciones: casos en que reconociendo:

a. el secreto bancario, el SII puede acceder a información de la cuenta corriente bancaria bajo ciertos requisitos:

i. Solo puede acceder a partidas específicas.

ii. Autorización judicial (art. 61 y ss)

b. Intereses en depósitos a plazo, las instituciones bancarias deben dar aviso al SII cuando un depósito a plazo obtiene por intereses una determinada cantidad de dinero (\$500.000)

2. El examen debe hacerse donde los documentos se encuentren salvo que el SII haya acordado con el contribuyente que éste se hará en un lugar diferente, art. 60 inciso 5°.

B. Solicitar estados de situación: el SII está facultado para solicitar a los contribuyentes estados de situación, estos son un informe que da cuenta de los activos y pasivos del contribuyente en un momento determinado. Da cuenta de la situación patrimonial del contribuyente en una fecha cierta o determinada. Quedan excluidos los muebles que alhajan la casa o habitación, art. 60.

DERECHO TRIBUTARIO

C.Confección de inventarios: El SII puede intervenir en la confección de dichos inventarios con el fin de comprobar la veracidad de las declaraciones que ha dado el contribuyente, el SII puede solicitar inventarios o intervenir en la confección incluso con la fuerza pública en el lugar donde se realiza el inventario, art. 60 (solicitar o intervenir).

3) Declaraciones Juradas: existen dos clases:

- a. Las que se prestan al tomar la declaración de impuestos, art. 34.
- b. Sobre el cumplimiento general de las normas tributarias, últimos incisos del art. 60.

Obligados, aquellos que han intervenido en la declaración, guarda relación con la determinación de la obligación tributaria.

Art. 34, local clandestino, no se puede citar a los parientes, al cónyuge. Tampoco al que esta beneficiado con el secreto profesional. Art. 300 CPC, declaran por escrito, inc final art. 60, art. 61.

4) Citación: llamamiento que hace a un contribuyente el jefe de oficina de SII, cuando el contribuyente no ha prestado declaración o ésta es errónea o falsa. Cuando no ha presentado declaración y estaba legalmente obligado a hacerlo. Declaración incompleta, errónea o falsa. La comparecencia puede ser personal o por escrito. Plazo 1 mes, se puede ampliar hasta por un mes más.

Efectos de la citación: notificada que sea legalmente la citación produce los siguientes efectos:

- a. Se amplían los plazos de prescripción en tres meses. Hay que agregarle el aumento del plazo si hubo. Los plazos de prescripción ordinaria, 3 años. Prescripción extraordinaria, 6 años (regla general se notifica por carta certificada).
- b. El servicio de impuestos internos, si el contribuyente no comparece o compareciendo no resuelve el problema queda legalmente habilitado para liquidar los impuestos. Regla general, no hay liquidación si el contribuyente no ha sido citado.

5) Avisos de inicio y términos de giro: cada vez que se inician actividades susceptibles de ser gravadas por ciertos impuestos sobre la renta, deben ser avisadas.

Cada vez que se terminan actividades que fueron gravadas, se debe dar aviso de termino.

Los avisos son declaraciones juradas. Bajo juramento declaro que inicio actividades susceptibles de ser gravadas o las termino.

Plazo: dos meses contados desde que se inicio formalmente la actividad, o desde que termine dichas actividades.

Materialmente esas declaraciones se presentan por escrito. Por regla general, el SII dispone de formularios.

La diferencia está dada por la complejidad que tiene el termino de giro de actividades que el de inicio. Al fisco le interesa promover el inicio y dificultar la salida o termino.

DERECHO TRIBUTARIO

Los directores del SII tienen la facultad de hacer más expedito el trámite de incorporación al sistema. Ejemplo: los trabajadores dependientes no requieren iniciar actividades, los trabajadores independientes deben hacer el inicio (aviso).

¿En que es más complejo el termino? Es preciso acompañar un balance a la fecha del termino de giro.

Inicio	Termino
Declaración jurada	Declaración jurada
plazo	Plazo
	Balance
	Pagar impuestos a la fecha del termino

Además del balance, deben pagarse los impuestos a la fecha del termino de giro, o señalar que se han pagado y el SII debe realizar una auditoría.

Si como resultado de la auditoria se acredita que no se le debe nada al fisco, el SII extenderá un certificado de termino de giro.

Si realizado el proceso de termino, la auditoria arroja como resultado que se adeudan impuestos, el SII procederá a liquidar las diferencias.

Implicancias de tener o no certificado de termino de giro.

El legislador ha establecido lo siguiente, es posible evitar el trámite de termino de giro en el siguiente supuesto:

1. Cuando una persona natural se transforma en persona jurídica.
2. Cuando hay una transformación de persona jurídica, cambio de sociedad, de tipo. Ejemplo: de E.I.R.L. a Sociedad de Responsabilidad Limitada. Cuando la empresa nueva en su pacto social, establece que se hace solidariamente responsable de los impuestos que adeuda la empresa anterior.

¿Qué pasa si no se hace este acuerdo o clausula?. La nueva empresa también es responsable, pero ya no solidariamente sino subsidiariamente, esto es goza del beneficio de excusión. Art. 68 y ss.

Si el SII extiende el certificado de termino de giro, con errores, esto es, se adeudaban impuestos, no puede revocarlo. Es una especie de "cosa juzgada" pero no se trata de sede judicial.

Si no existen inconsistencias entre la declaración y la fiscalización, el proceso termina allí.

Si por el contrario, el SII detecta inconsistencias, esto es que no coincida la declaración con la fiscalización, el SII puede liquidar las inconsistencias, a tasar las diferencias de impuestos.

- **Liquidación:** acto administrativo y debe cumplir por lo tanto con todos los requisitos del acto administrativo.

Requisitos generales:

1. Lugar y fecha de expedición del acto.
2. Suscripción del responsable del acto.
3. Numero, la resolución tiene numero.
4. Vistos, toda la normativa que permite dictar el acto.

Requisitos de fondo de la liquidación.

1. Monto de la diferencia adeudada, y debe contener: el capital, los intereses, los reajustes, y las multas si es que proceden. Tasación de lo adeudado.
2. Debe ser notificado legalmente.

DERECHO TRIBUTARIO

En el caso de la liquidación, además de lo señalado, debe tener un requisito, debe haber ocurrido la citación. Que se haya citado válidamente al contribuyente y si este no comparece o lo hace y no solucionan el problema, el SII procede a liquidar.

Efectos de la liquidación.

1. Interrumpe la prescripción.
2. Se obliga al contribuyente a un pronunciamiento.
 - a. Opción 1: no está de acuerdo con la liquidación, en ese caso demanda. Plazo 90 días, reclamo de la liquidación o puede solicitar una reposición administrativa, SII plazo 50 días.
 - b. Opción 2: está de acuerdo, y esta manifestación puede ser expresa o tácita. Sera tácita si deja transcurrir el plazo y no demanda o reclama. Hay aceptación expresa, solicitando que giren anticipadamente los impuestos para poder pagar los impuestos liquidados, esto tiene la ventaja de que el contribuyente no pierde el derecho de demandar o recurrir contra la liquidación y este plazo se aumenta a un año.
No se puede pagar solo con la liquidación.

- **Giro:** documento con el cual se puede pagar y esto es una orden de ingreso a caja.

Todos los impuestos se pagan con orden (giro) de ingresos a caja, con excepción de los impuestos de timbre y estampilla.

2 clases:

1. **Individuales:** son la regla general
2. **Colectivos:** pago de impuesto territorial

Plazo: hay que distinguir, regla general, el SII puede girar los impuestos una vez transcurridos los 90 días con los que contaba el contribuyente para reclamar la declaración.

Excepción: es posible girar antes, cuando se solicita giro anticipado.

El giro debe ser notificado, se entiende notificado con la recepción del giro y comienza a transcurrir el plazo para reclamar, 90 días. Art. 126 C. Trib, 3 años, art. 124 CT.

LEY TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUNAERO N° 20.322.

Obligación tributaria: hay dos formas de determinar la obligación tributaria:

1. Administración (tramitación que se hace en el SII)
 2. Judicial: hay que ver dos temas para ver la determinación de la obligación tributaria
 - a. Que tribunal conocen asuntos tributarios
 - b. A través de que procedimientos se conocen en esos tribunales tributarios.
-
1. Hay que distinguir:
 - a. Tribunales tributarios propiamente tales: son aquellos creados por el código tributario con competencia exclusivamente tributaria. ¿Cuáles son estos tribunales? (1) tribunales tributarios aduaneros; (2) tribunales especiales de alzada.
 - b. Tribunales ordinarios que conocen asuntos tributarios: tenemos los siguientes:

DERECHO TRIBUTARIO

- i. Jueces de letras cuya competencia es cada vez menor por la aparición de tribunales tributarios.
- ii. Jueces de garantía y tribunal de juicio oral en lo penal, conocen delitos tributarios.
- iii. Corte de apelaciones (apelación en 1° instancia, sean ordinarios o tributarios)
- iv. Corte suprema (recurso de casación en el fondo y forma)

Tribunales Especiales De Alzada: son tribunales de 2da instancia, conocen de las apelaciones en el procedimiento especial de reclamación, por reclamo del avalúo de bienes raíces.

En cada territorio jurisdiccional de Corte de apelaciones, existen dos tribunales especiales de alzada. En atacama hay dos:

1. Tribunales para conocer la apelación de bienes raíces urbanos.
2. Tribunales para conocer la apelación de bienes agrícolas.

Para efectos de la apelación, si el bien raíz es urbano lo ve el tribunal de alzada de bienes raíces urbano y viceversa.

Integran estos tribunales, el ministro de la corte de apelaciones y además arquitectos, ingenieros civiles, etc.

En el caso de bienes raíces agrícolas, integran ministro de la corte de apelaciones, y también ingenieros agrónomos y técnicos agrícolas.

Art. 121 y 115 y ss.

Tribunales Tributarios Aduaneros: hay uno en cada región (menos en la región metropolitana que hay cuatro) → zona centro, norte, sur, oriente. Su competencia es aduanera.

Cada tribunal tiene una secretaria, pero en Iquique, Valparaíso y Santiago habrán dos (porque tienen gran actividad aduanera).

Vigencia gradual: atacama fue la primera junto a varias regiones en el norte en que funcionaron estos tribunales.

Ellos no son parte del poder judicial, es el ministerio de hacienda quien paga los sueldos al personal y jueces.

Respecto de la eficacia y eficiencia, es muy rápido y expedito.

Integralidad: porque todos los asuntos van a terminar en primera instancia en el tribunal tributario aduanero.

Justicia: vela por la igualdad de derechos (paridad entre administración y administrados).

Aspectos que garantizan la independencia del TTA.:

- Forma de elección
- Juez inamovible
- Interpreta la ley en forma independiente de la autoridad administrativa.
- Se somete a la supervigilancia de los tribunales superiores de justicia. Certificado anualmente por la Corte de Apelaciones. Personal pertenece al tribunal. Unidad administradora se relaciona con él.
- En cada tribunal hay un area de gestión (administradora, ingeniería, etc).

El sistema funciona sobre la base de sus cuatro puntos:

1. TTA

DERECHO TRIBUTARIO

2. Unidad administradora
3. Corte de Apelaciones y Corte Suprema
4. Servicio Nacional De Aduana y SII.

Procedimientos Que Contempla La Ley.

Se pueden distinguir dos clases de procedimientos:

1. Procedimientos que permiten determinar la obligación tributaria: si aconteció hecho gravado.
2. Procedimientos que no permiten determinar la obligación tributaria: cumplen otro rol, aplicar sanciones o cuando está determinada la obligación tributaria que se cobra forzosamente.

El procedimiento general común es el procedimiento de reclamo: hay que distinguir:

- Que materias son reclamables
- Quien puede reclamar
- Qué plazo tiene para reclamar.

¿Qué Materia?

La totalidad o de las partidas o elementos de una liquidación, giro, pago o resolución que incida en el pago de un impuesto o en los elementos que sirvan de base para determinarlo, siempre que invoque un interés actual comprometido (art. 124 CT)

¿Puedo Reclamar A La Vez Un Giro Y Un Pago?

Regla general: no; salvo que haya coincidencia entre el giro y el pago.

Puedo reclamar también de una resolución administrativa que incida en el pago de un impuesto. Finalmente puede reclamar de una resolución administrativa que diga “no a lugar” a una petición del art. 126.

La doctrina distingue a este respecto tres situaciones:

1. Materias que son reclamables
2. Materias que no son reclamables: todas las materias que la ley entrega su decisión al juicio exclusivo al SII. Administrativamente el director nacional puede interpretar.
3. Materias que en principio no son reclamables porque deben ser objeto de solicitud administrativa, pero si me dicen “no” a esa solicitud, yo puedo reclamar esa negativa. Deben ser objeto de solicitud administrativa en conformidad al art. 126 (devoluciones de impuestos).

¿Quién puede reclamar?

Toda persona que tenga un interés actual y comprometido.

Actual: vigente a la fecha de reclamo

Comprometido: susceptible de apreciación pecuniaria

Plazo para reclamar

Hoy en día es de 90 días contados desde la notificación respectiva (plazo hábiles judiciales); pero si hay reposición administrativa, son 15 días hábiles adm. Y plazo del servicio para resolver, 50 días.

Art. 123 y SS (normas comunes CPC)

DERECHO TRIBUTARIO

Procedimiento escrito de primera instancia admite recursos: de apelación, casación.

Reposición administrativa: 15 días hábiles administrativos, y 90 días hábiles judiciales para interponer reclamo. SII 50 días para resolver.

Diferencia de plazo para interponer reclamo ante TTA: si TTA rechaza solicitud, se puede apelar y la competencia se determina por el domicilio del apelante. En la región del Bio Bio porque hay dos corte de apelaciones, también sucede en Santiago.

Los recursos de casación en el fondo y en la forma, se interponen ante la Excm. Corte Suprema.

Procedimiento general de reclamación → Discusión; Prueba; Sentencia.

1. Discusión: conformada por el reclamo y el informe del servicio que es la contestación de la demanda. Procedimiento escrito de doble instancia.

Requisito de forma del reclamo: art. 125 CT. En art. 251 del CPC de manera subsidiaria.

- A. Designación del tribunal ante el cual se entabla el reclamo
- B. Individualización del demandante, nombre o razón social, RUT, domicilio, profesión, u oficio del reclamante y en su caso, de la o las personas que lo representan y la naturaleza de la representación.
- C. Fundamentos de hecho y de derecho en que se sustenta la demanda.
- D. Documentos en que se justifica la demanda
- E. Peticiones concretas.

Importancia de los requisitos: si falta algún requisito del art. 125, el juez tributario debe indicar esta carencia y fijar un plazo, bajo apercibimiento de tenerse por no presentado el escrito.

Dependiendo de la cuantía, será necesario el patrocinio de un abogado. Si es menos de \$1.300.000 no se necesitara patrocinio.

Régimen Probatorio.

Se admite cualquier medio probatorio, en el caso de autoridades superiores de servicio no se podría llamar a absolver posiciones. El Tribunal tributario de atacama ha dicho que se puede llamar a absolver posiciones a funcionarios del SII (nunca). En cambio, el SII si puede llamar al contribuyente a absolver posiciones. La ley diría que sí, admitiría la confesión.

Reglas especiales:

- Actos contratos solemnes se acreditan por escritura pública (solemnidad)
- Contabilidad fidedigna
- Limitación prueba testimonial, no pueden ser mas de 4 testigos (actuario toma declaración)
- No podrán probarse los elementos que sirvan de base para la determinación de la obligación tributaria.

Norma Especial Sobre Antecedentes Solicitados Al Contribuyente.

Se solicitan en la citación, y si no los presenta solo los podrá presentar como medio de prueba, si no los puede presentar por causas que no le fueren imputables.

DERECHO TRIBUTARIO

Notificaciones: regla general, electrónica, es la publicación en el sitio web del TTA. Adicionalmente manda un correo electrónico para avisar que hay notificación. La notificación es válida desde que se coloca en el sitio web.

Hay resoluciones en que se requieren además la carta certificada, respecto al SII correo electrónico.

Etapas Y Plazos En Primera Instancia.

- Me notifica el (SII) de la liquidación
- Presento el reclamo (90 días)
- Vencimiento de plazo → traslado → 20 días SII conteste demanda.
- Hechos sustantivos, pertinentes y controvertidos → obligación recibir la causa a prueba, no cabe aquí la casación camino para resolver.
- Apelar: corte puede anular de oficio
- Termina probatorio. 20 días
- Cerrada etapa probatoria: 60 días para dictar sentencia.

Plazos Para Apelación Y Casación.

- Apelación → 15 días hábiles judiciales, la causa se ven en la corte con alegatos.
- Casación → 15 días hábiles judiciales, sentencia de termino
- Plazo para interponer recursos son fatales.

Código para ver resolución (asigna en la primera actuación)

La notificación es la.... En el sitio web, salvo el traslado se notifica por correo electrónico al SII.

Debe quedar constancia del momento en que se sube a la web la notificación.

El aviso al correo supone que se le ha solicitado al tribunal. Las excepciones son la carta certificada y publicación en sitio web, corren los plazos desde la notificación de la carta certificada (3er día)

Procedimientos Especiales.

1. Procedimiento de reclamo de los avalúos de bienes raíces.
2. Procedimiento de determinación judicial del impuesto de timbre y estampilla.
 - Procedimientos que permiten determinar la obligación tributaria.
 - Permite determinar la obligación tributaria del impuesto territorial.
 - Permite determinar la obligación tributaria de timbre y estampilla.
3. Procedimiento por vulneración de derechos. No permite determinar la obligación tributaria, su obligación es amparar o proteger los derechos del contribuyente.

Procedimiento de reclamo de los avalúos de bienes raíces.

No se reclama del avalúo mismo, de que la tasación del inmueble es de 40 millones, se reclama por:

- La superficie no es por m² sino por otra medida
 - De que no es inmueble agrícola sino urbana (plano urbano)
 - De que se equivocaron al sumar o transcribir la suma
 - De que el inmueble no ha adquirido mayor valor.
- Errónea aplicación de los mecanismos que me permiten establecer ese valor.

DERECHO TRIBUTARIO

Plazo para reclamar: dentro del mes siguiente a la fecha del término de exhibición de los avalúos o dentro de 30 días en el caso de...

El impuesto territorial supone que cada cierta cantidad de años, todos los inmuebles del país deben ser tazados (5 – 10 años) → tasación general.

Relacionarlos con los giros individuales y colectivos. Giros colectivos tasaciones generales (plazo de 1 mes). Normalmente no hay reclamos.

Junto a las tasaciones generales, existen tasaciones individuales, ya sea porque el bien raíz aumenta o disminuye su valor. La retasación la puede pedir el contribuyente para que aumente o reduzca.

- Si hay error en la retasación → plazo 30 días
- Si es retasación general → un mes (se exhibe en tesorería)
- Plano regulador de la comuna.
- Normas: las mismas del procedimiento general de reclamo.
- Plazo: tasación general (1 mes); tasación particular (30 días).
- Recursos para ante el tribunal especial de alzada → b. raíz urbano u agrícola.

PROCEDIMIENTO DE RECLAMO POR VULNERACION DE DERECHOS.

Viene a hacer las veces del recurso de protección. Viene a amparar los derechos de los contribuyentes, no la obligación tributaria.

Art. 19 n° 24, 20, 21, solo de esos puedo recurrir al tribunal por vulneración de derechos.

Este problema se debe generar por un acto o una omisión del SII (ej. No respecto a la contabilidad fidedigna, me niego a timbrar una factura).

Art. 8 bis CT. → derechos del contribuyente.

1. Derecho a ser atendido cortésmente, con el debido respeto y consideración; a ser informado y asistido por el servicio sobre el ejercicio de sus derechos y en el cumplimiento de sus obligaciones.
2. Derecho a obtener en forma completa y oportuna las devoluciones previstas en las leyes tributarias, debidamente actualizadas.
3. Derecho a recibir información, al inicio de todo acto de fiscalización, sobre la naturaleza y materia a revisar, y conocer en cualquier momento, por un medio expedito, su situación tributaria y el estado de tramitación del procedimiento.
4. Derecho a ser informado acerca de la identidad y cargo de los funcionarios del servicio bajo cuya responsabilidad se tramitan los procesos en que tenga la condición de interesado.
5. Derecho a obtener copias, a su costa, o certificación de las actuaciones realizadas o de los documentos presentados en el procedimientos, en los términos previstos en la ley.
6. Derecho a eximirse de aportar documentos que no correspondan al procedimiento o que ya se encuentran acompañados al servicio y a obtener, una vez finalizado el caso, la devolución de los documentos originales aportados.
7. Derecho a que las declaraciones impositivas, salvo los casos de excepción legal, tengan carácter reservado, en los términos previstos por este código.
8. Derecho a que las actuaciones se llevan a cabo sin dilaciones, requerimientos o esperas innecesarias, certificada que sea, por parte del funcionario a cargo, la recepción de todos los antecedentes solicitados.
9. Derecho a formular alegaciones y presentar antecedentes dentro de los plazos previstos en la ley, y a que tales antecedentes sean incorporados al procedimiento de que se trate, y debidamente considerados por el funcionario competente.

DERECHO TRIBUTARIO

10. Derecho a plantear, en forma respetuosa y conveniente, sugerencias y quejas sobre las actuaciones de la administración en que tenga interés o que le afecten.

Concordar art. 8 bis, con el art. 155 y ss del CT.

Los derechos vulnerados tienen que ser protegidos por la CPR (no discriminación económica, derecho de propiedad). Solo en ese eventos puedo interponer reclamo por vulneración de derechos

- Derecho a desarrollar cualquier actividad económica.
- La no discriminación arbitraria en el trato que debe dar el Estado.
- El derecho de propiedad.
- Reclamo por escrito, 15 días para recurrir, no es necesario patrocinio, examen de admisibilidad, traslado SII, 10 días emitir informe, hechos sustanciales, pertinentes y controvertidos, termino probatorio, 10 días dictar el fallo, 15 días recurso.

Examen de admisibilidad: si hay otro procedimiento que corresponda, si se interpuso recurso de protección.

Procedimiento De Determinación Judicial Del Impuesto De Timbre Y Estampilla.

Se le pide al juez que indique cuanto hay que pagar, se le pide información al SII (6 días), recibe informe y falla, fallo apelable ante la C. de apelaciones.

Procedimiento Para La Aplicación De Sanciones (General Y Especial Para Aplicar Ciertas Multas).

Procedimiento general para la aplicación de sanciones: si suponen un delito no necesariamente van a ser tramitados como tal, el servicio debe querellarse. Si comete una infracción tributaria se aplica este procedimiento.

El Ministerio publico debe querellarse.

Este procedimiento se aplica cuando no hay penas privativas de libertad.

Cometida la infracción, el funcionario levanta acta que debe ser notificada al contribuyente, quien tiene 10 días de plazo (judicial) para formular descargos, e indicar los medios de prueba de que se piensa valer. Si no los anuncio, no se resuelve la causa a prueba (no sirve clausula tipo).

Presentado traslado al SII (10 días para que se pronuncie de los descargos). Se recibe la causa a prueba o falla de inmediato. Fallo apelable 15 días.

Procedimiento especial para aplicar ciertas multas → art. 65 CT.

Modos De Extinguir La Obligación Tributaria.

No todos los modos de extinguir en materia civil resultan aplicables en materia tributaria, y ello por las características del derecho tributario, esto es, solo puede realizarse sólo aquello que está expresamente permitido, y en materia civil, todo aquello que no está prohibido.

Modos de extinguir que no pueden aplicarse y otros que son plenamente aplicables.

Aquellos que están en discusión.

1. **La novación:** la subjetiva, en materia tributaria no existe, el sujeto activo siempre será el fisco, y porqué para el fisco no es irrelevante el cambio de deudor. ¿y es posible la novación por cambio de objeto? La mayoría señala que no es posible. Pero parte de la

DERECHO TRIBUTARIO

doctrina ha reparado en la situación que se da por convenio de pago con la tesorería, ejemplo: el deudor se encuentra en mora y llega a un acuerdo de pago con la tesorería, y se le otorga un plazo de 12 meses, algunos creen que aquello significa una nueva obligación civil. Se basan en dos normas:

- a. Si demuestra estar al día en el cumplimiento del convenio de pago, acredito que estoy al día.
- b. Si se interrumpe la prescripción por la suscripción de un convenio de pago, el plazo que comienza a correr no es el plazo tributario, sino la prescripción civil de corto tiempo. Art. 2515 CC.

Al suscribir el convenio de pago, la prescripción es civil.

2. **La condonación o remisión:** hay que distinguir entre la condonación o remisión de intereses y la de impuestos. No hay duda de que es posible condonar intereses, el fisco está facultado para ello. La duda surge respecto de la condonación de impuestos, art. 196 “tesorero puede no cobrar”, art. 197 “el tesorero puede declarar incobrables los impuestos”.

¿es posible condonar los impuestos?, art. 197, la renuncia no extingue la obligación tributaria, ya que si con posterioridad aparecen bienes suficientes puede retomar la obligación. No es posible la condonación de impuestos, el modo de extinguir de fondo es la prescripción, ya que la supuesta condonación por declarar la incobrabilidad, ya que esta siempre será provisoria.

Modos De Extinguir Que Son Plenamente Aplicables En Materia Tributaria.

1. **La dación en pago:** históricamente fue un modo de extinguir. Sociedad constructora de establecimientos educacionales.
2. **La confusión:** hay un caso en que opera como modo de extinguir, el caso de herencia yacente. El fisco sería acreedor y deudor. En caso de herencia abintestato.
3. **La compensación:** el fisco lo utiliza muchas veces, está presente en todo el derecho tributario. Ejemplo: créditos universitarios, impuesto a las ventas y servicios, el impuesto que yo adeudo, con lo que me adeudan.
4. **El pago:** (la prestación de lo que se debe). En la obligación tributaria se debe dinero. Es una obligación de dar, dinero. Como se determina y entrega el dinero, se puede pagar en dinero efectivo, documentos, tarjetas y transferencia electrónica de fondos. El ideal para el fisco es el dinero en efectivo. Se puede pagar con documentos, ¿con que documentos? Cheques, vale vistas, y letras bancarias.

- Los cheques y los vale vista deben ser extendidos en forma nominativa a la tesorería general de la republica. Se pueden extender a la orden de la tesorería general de la republica.
- Las letras deben extenderse a la orden de la tesorería general de la republica (anverso).

Art. 41 del Código tributario.

Además por el reverso deben especificar el impuesto que se pagara, el periodo que se paga y la individualización del contribuyente (nombre y Rut). Si no especifica no afecta la validez, pero el mal uso que se puede hacer de los documentos no sería responsabilidad del fisco. Art. 40 C. T.

A propósito de los cheques, la tesorería ha dado una instrucción, solo puede pagarse en el banco de donde es la cuenta corriente. Si se paga con cheque del mismo banco, aparece cobrado por caja y habrá disponibilidad inmediata del dinero.

DERECHO TRIBUTARIO

Los impuestos se pueden pagar tanto en moneda nacional como extranjera, art. 38 del C. T.

- Se puede pagar con tarjetas: se pueden utilizar de débito y crédito, bancarias y de casas comerciales.
- Se puede pagar mediante mecanismos tecnológicos, transferencia electrónica de fondos. Son posibles los pagos parciales de impuestos, pero los tres últimos recibos de pago no acreditan estar al día en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Art. 49 del CT.

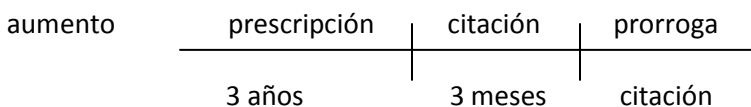
En los contratos de tracto sucesivo, los tres últimos pagos no acreditan estar al día. Se acredita con los correspondientes recibos de pago, debieran guardarse los recibos equivalentes a la prescripción.

Demostrando estar al día en el cumplimiento de un convenio de pago con tesorería. Con un certificado de exención de impuestos.

(título primero del libro primero, normas generales, ver).

5. **La prescripción:** en materia tributaria se conocen dos clases de prescripción, la de las acciones del SII para fiscalizar, y la prescripción de las acciones del fisco para cobrar. La prescripción del SII mas que prescripción es un plazo de caducidad, pero no obstante el legislador le llama prescripción.

- a. Regla general o prescripción ordinaria de 3 años.
- b. Prescripción extraordinaria de 6 años cuando no se ha presentado declaración o la declaración presentada es maliciosamente falsa.
 - El plazo se puede aumentar. Citación se aumenta en 3 meses, y se puede más si se pide prórroga al plazo de citación hasta por 1 mes más. Ejemplo: 3 años, 3 meses + 15 días.
 - La prescripción también se suspende, esto es no se pierde el tiempo transcurrido, mientras está pendiente el motivo de suspensión de la prescripción.
 - Suspensión, ejemplo: demanda por procedimiento general de reclamos, el SII no puede girar los impuestos hasta que se dicte el fallo de primera instancia.



- c. Interrupción de la prescripción: se pierde el tiempo transcurrido y comienza a correr un nuevo plazo, las causales están tratadas en el art. 201 del CT.

Causales

- i. **Reconocimiento u obligación escrita:** el contribuyente se dirige a la tesorería y suscribe un convenio de pago. Corre el plazo de la prescripción civil, 5 años, art. 2215 CC.
- ii. **Notificación administrativa de una liquidación o giro:** comienza a correr un nuevo plazo, 3 años. Con la salvedad de que no podrá interrumpirse nuevamente la prescripción por notificación administrativa de una liquidación o giro, solo se podrá por reconocimiento o requerimiento judicial (notificación por el recaudador fiscal)

DERECHO TRIBUTARIO

- iii. **Requerimiento judicial:** se pierde el tiempo transcurrido y comienza un nuevo plazo de 3 años. Comienza a correr el plazo desde el momento en que el contribuyente se encontraba legalmente obligado.

Impuesto A Las Ventas Y Servicio.

Estos impuestos conforman lo que la doctrina ha denominado el sistema tributario, el cual no está en entredicho (se pide una reforma para generar mayores ingresos para el Estado).

Análisis Histórico Del Sistema Tributario Chileno.

Podemos encontrar claramente tres etapas o fases:

1. Va desde la independencia hasta la conclusión de la guerra del pacífico. En esta fase rigen los impuestos coloniales españoles. Durante los primeros 70 u 80 años, el sistema impositivo nacional era el mismo que operaba hasta antes de la independencia, la diferencia es que antes iba a España y luego se quedaba en el país.
2. Con la guerra del pacífico esta situación cambia (esta guerra surge por un tema tributario → por el salitre) (inviabilidad tributaria, no voy a modificar el sistema tributario). Luego de la guerra del pacífico, Chile es el único exportador mundial de este nitrato (único productor); eso hace que los ingresos que llegan al Estado sean muy potentes (lo cual trae una discusión hasta hoy, ¿se mantienen los impuestos o comenzamos a vivir de las rentas del salitre? Hay quienes quieren mantener el impuesto y hacer construcciones con el excedente, discurso de Balmaceda, llevar al país al desarrollo, no lo escucharon y perdió la guerra).

Chile durante 90 años vivió del salitre hasta la primera guerra mundial, ya que los alemanes inventaron el salitre sintético, no se mantiene su precio. Además, con la guerra mundial se producen cambios fundamentales: la mujer ingresa en masa a la vida laboral, el Estado se hace cargo del bienestar económico de la población, de la seguridad social, de la salud, de la educación, lo que significa que el estado necesita más recursos para financiar.

En nuestro país, al derogarse los impuestos coloniales, y caer el salitre se producen problemas, ya que ha menos ingresos y más necesidades (el Estado no tenía ingresos, ley de instrucción primaria obligatoria).

3. En esta etapa se sientan las bases del sistema tributario actual, en 1924 se establece un impuesto a las rentas.

En 1924 – 1927 se estructura el impuesto a la renta, más o menos como lo conocemos hoy en día, impuesto de categorías, impuesto global complementario, impuestos adicionales, impuesto territorial.

Este sistema se termina de estructurar en 1936, se comenzó a gravar el consumo con el impuesto a la cifra del negocio (comienza en el primer gobierno de Alessandri, y termina en el segundo gobierno).

El Estado actual obtiene el 90% de sus ingresos del impuesto a la renta y del impuesto a las ventas y servicios. De ese 90% el año pasado el grueso eran las ventas y servicios, este año el impuesto a la renta (ya que se aumentó por el terremoto del 2010, para una mayor recaudación).

El impuesto a las ventas y servicios es igualitario, es por ello que el impuesto a la renta es más justo, porque responde al principio de progresividad.

DERECHO TRIBUTARIO

CICLO DE CONSUMO.

Producción (chile) – importación (extranjero) de un bien determinado. El productor o importador vende ese bien específico a un comerciante mayorista, el cual a su vez vende al comerciante detallista (al que vende al por menor), y este a su vez nos vende a los consumidores finales.

- | | |
|-----------------------------|---------------------------------|
| 1. Producción – importación | $\$100 + 10\% = \110 |
| 2. Ventas al por mayor | $\$110 + \$10 + 10\% = \$132$ |
| 3. Vende al detalle | $\$132 + \$10 + 10\% = \$156,2$ |
| 4. Consumo final | $\$156,2$ |

Solo se interrumpe el ciclo con el consumidor final, lo que tiene implicancias tributarias, ya que el impuesto a las ventas y servicios permite traslación hasta el consumidor final. Sin embargo, el ciclo no siempre es así, me puedo saltar etapas, por ejemplo: ir directamente a la distribuidora, el consumidor final paga menos porque hay menos impuestos. Margen de utilidad o ganancia.

Los gravámenes sobre el consumo necesariamente tienen que considerar este ciclo. Cuando se establecen gravámenes sobre el consumo, es absolutamente necesario que el legislador considere el ciclo del consumo.

Tanto en la doctrina como en el derecho comparado, es posible reconocer 3 formas de gravar el consumo: el sistema plurifásico. El sistema monofásico, sistema intermedio IVA.

Sistema Plurifásico: grava todos y cada una de las fases del ciclo.

1. Precio base \$100. El productor o importador cuando introduce al mercado \$100 (costo de producción, costo de seguro y flete, producción mercado nacional) impuesto del 10%.
2. $\$110 + \$10 = \$120 + 10\% = \132
3. \$132 para vender por unidad, necesita más mano obra, margen de utilidad. $\$132 + \$10 + 10\% = \$156,2$
4. \$156,2. El consumidor compra a ese precio, se encarece artificialmente el precio de los productos (en más del 50%).
 - La ventaja es que grava todas las fases.
 - Desventaja: encarece el precio final.
 - Por esa razón, al sistema plurifásico se le conoce como impuesto en cascada (por encarecer el producto); para evitar eso, surge el sistema monofásico.

Sistema Monofásico: grava solo una de las fases o etapas; normalmente la primera, por eso este sistema suele ser conocido como impuesto a la base.

1. Producción – importación = $100 + 10\% = 110$
2. Comerciante mayorista compra a \$110, agrega solo el valor \$10= 120.
3. Comerciante detallista compra a $\$120 + 10 = 130$
4. Consumo final= \$130
 - Al eliminar el impuesto se consigue una rebaja del 26%, en este ejercicio igual aumento el precio por las utilidades.
 - Solo impuesto a la base
 - Ventaja: no encarece el precio.
 - Desventaja: si el productor no paga, nadie más paga. Por eso caen rápidamente los ingresos fiscales.

Sistema Intermedio IVA: los franceses después de la primera guerra mundial, con el afán de incentivar sus exportaciones, introduce el sistema de IVA que trae la ventaja del sistema

DERECHO TRIBUTARIO

plurifásico, porque grava a todas y cada una de las etapas del ciclo de consumo, pero también tiene la ventaja del sistema monofásico porque no encarece artificialmente el precio.

Impuesto al valor agregado → solo se grava al mayor calor. El valor agregado no se grava toda la operación.

Compre a \$110, mi valor agregado es \$10, sobre eso agrego el valor agregado 10%.

$$\$100 + \$10 + 10\% = \$121$$

$$\$121 + \$10 + 10\% = \$132$$

\$132 grava a todos, pero el aumento del impuesto grava la parte de la operación en que le agrego valor al producto.

1. Producción – importación	$\$100 + 10\% = \110
2. Venta al por mayor	$\$110 + \$10 + 10\% = \$121$
3. Venta al detalle	$\$121 + \$10 + 10\% = 132$
4. Consumidor final	\$132

En nuestro país hemos pasado por todos estos sistemas, comenzamos con el sistema monofásico en 1936 (solo se gravaba al productor o importador) hasta comienzos de la década del 50 – 52, en donde cambiamos al sistema plurifásico con la idea de generar mayores recursos para el fisco (se gravaba todo el ciclo).

Pero en los años 60, graves problemas de inflación y es por eso que se vuelve al sistema monofásico (más delicado en los años 70, 73, 73 más del 100%) salvo, un breve lapso que rigió un sistema extraño, en 1972 se gravaba la producción y la venta total.

En 1975 se cambia radicalmente el sistema y se incorpora el impuesto al valor agregado que es el sistema que rige hoy en día.

Características del IVA.

1. Es universal, surgió en Francia se extendió al resto de Europa y llega a nuestro país en los años 75, 76 (márgenes unión europea, el impuesto es el mismo).
2. Características propias del IVA en nuestro ordenamiento jurídico:
 - a. ¿Cómo sabemos cuál es el mayor valor que agrega cada uno en la cadena? La fórmula que se utiliza en Chile se llama “sustracción sobre base financiera”

Sustracción sobre base financiera: es la diferencia sobre lo comprado y lo vendido en un periodo determinado (se toma lo que el compro al productor – importador, y se resta lo que el vendió al detallista). Ese lapso es un mes calendario.

Ej. Mes de noviembre → tomo lo que compro.

→ Lo compro con todo lo que vendió.

Otro sistema sobre base real: diferencia entre lo que compre y lo que vendí, pero solo se puede hacer cuando termine de vender todo.

Sobre base financiera → meses en que saldría para atrás.

- b. Una vez establecido el valor agregado, ¿Cómo se cuanto es lo que debo pagar por concepto de impuesto?, nosotros usamos el sistema “impuesto contra impuesto”, que significa que cuando yo compro, estoy soportando impuesto (productor me incorpora el impuesto en el precio). El impuesto que soporto en nuestro sistema se llama “crédito fiscal”, que a su vez cuando el comerciante minorista vende, recargo impuesto lo que se denomina “débito fiscal”.

DERECHO TRIBUTARIO

¿Cuál es el impuesto que debo pagar? Impuesto contra impuesto → lo que yo voy a pagar es el diferencial entre el impuesto que pague al comprar, y el impuesto que recargue (agregue) al vender.

Diferencias Entre Crédito Fiscal Y Debito Discal En Un Periodo Especifico “Un Mes Calendario”.

Impuesto que soporte – impuesto que recargue

En algunos meses más crédito fiscal que debido fiscal, otros al revés.

Al realizar esta operación pueden suceder tres casos:

1. El ideal para el fisco es que el debito fiscal sea mayor que el crédito fiscal, va a tener que declarar y enterar en actas fiscales esa diferencia.
2. Que el debito fiscal debe ser exactamente igual que el crédito fiscal, en ese caso voy a declarar, pero no voy a pagar. Siempre declaro.
3. Lo ideal para el contribuyente, que el debito fiscal sea inferior al crédito fiscal, en ese caso, voy a declarar pero no voy a pagar; se va a generar un crédito contra el fisco que se llama remanente de crédito fiscal, ese mes pasa a ser acreedor del fisco.

¿Qué Debo Hacer Con El Remanente Del Crédito Fiscal?

Regla general: para que el crédito no pierda valor, la ley me autoriza a expresarlo en UTM (no pierde valor).

Ese remanente tengo que aplicarlo a los periodos siguientes del impuesto, lo que significa que en el mes que viene al crédito fiscal, voy a tener que agregarle el remanente.

Crédito Fiscal + remanente → hasta que se agote → regla general.

Ej. Claro de M de E las obligaciones tributarias → compensación

Excepciones:

1. Remanente generado en la adquisición de bienes de activo fijo o inmovilizado. El activo fijo o inmovilizado son los bienes de capital, por ejemplo: un inmueble, maquinarias, son los bienes más caros. En derecho comparado existen tres formas de tratar el bien determinado.
 - a. Que nunca dan derecho a crédito fiscal, se entiende que el que compra un bien es consumidor final, aunque el inmueble sea para colocar la fabrica.
 - b. Dan derecho a crédito fiscal pero de manera limitada.
 - c. Bienes de capital siempre dan derecho a crédito fiscal sin limitación. Cuando compro bienes de capital, se me genera un remanente de crédito fiscal, por eso aquí viene la primera excepción:
 - i. Durante 6 meses tengo que aplicar el remanente al periodo siguiente del impuesto. Pero el cabo de los 6 periodos, si todavía me queda remanente me da unas alternativas:
 1. Imputar el remanente que me queda a otros impuestos distintos al de ventas y servicios, incluso a derecho aduaneros que son tributos externos porque los persigue la dirección general de aduanas.
 2. Pedir a tesorería que me devuelva el remanente, previo informe del SII (auditoria)

DERECHO TRIBUTARIO

2. Se produce cuando hay termino de giro, porque ya no tengo periodos siguientes para imputar, la ley autoriza uso al que lo puede imputar (impuesto a la renta de 1° categoría que corresponde). Si pago renta de 1° categoría y queda dinero, esta queda a beneficio fiscal, no se devuelve al contribuyente.
3. El IVA tiene un “efecto neutro” para todos aquellos que no sean consumidores finales, soporto impuesto al comprar, pero también recargo al vender, el único que no puede endosar es el consumidor final, los demás ni soportan el impuesto (consumidor final es quien finalmente paga el impuesto).
4. La base imponible del impuesto a las ventas y servicios siempre es el precio de este bien o servicio. Siempre voy a calcular el monto del impuesto a partir del precio, porque la fórmula para calcular el monto del impuesto, ejemplo:

$$\begin{array}{rcl} \text{Base imponible} \times \text{tasa} & = & \text{impuesto a pagar} \\ \$100 & \times 19\% & = & \$19 \end{array}$$

Crédito fiscal si compro, debido fiscal si vendo.

Art. 15 ley de ventas y servicio.

Formula para saber el impuesto es una operación, en muchas operaciones suman todos los impuestos a pagar para calcular el crédito fiscal.

Si compre crédito fiscal \$ 19 no vendí → remanente

No compre crédito fiscal \$ 0 vendí → debito fiscal \$19

Pago al fisco \$19.

$$\left. \begin{array}{l} \text{Compre } \$19 \rightarrow \text{vendí } \$38 \rightarrow \text{crédito fiscal } \$19 \\ \text{Debito fiscal } \$38 \end{array} \right\} \text{diferencia } \$19$$

\$19 → enterar a actas fiscales

La base imponible es siempre el precio, pero siempre y cuando el precio considere todos los elementos que la ley exige para ello (ej. envase) (precio + interés + costo de adm) (precio + precio del envase).

- Ley de impuesto a las ventas y servicios (art. 1 al 30)

Esquema Para Realizar El Análisis De La Ley De Ventas Y Servicios.

1. Ley
 2. Hecho gravado (objetividad – subjetividad – territorialidad - temporalidad)
 3. Sujetos
 4. Objeto
-
1. **Ley:** (principio de legalidad en materia tributaria) establecido en el art. 1° DL 825 de 1974, que comenzó a regir el 1/1/75; pero en 1976 tuvo una modificación importante, pero por disposición del mismo legislador se decidió mantener el numeral toda la nomenclatura del 825. En este art.1 s establece los impuestos a las ventas y servicios.
 2. **Hecho gravado:** existen dos clases de hechos gravados en el impuesto a las ventas y servicios: (1) hechos gravados básicos, que se subclasifican en: (1.1) ventas, y (1.2) servicios (art. 2 ley imp. Venta y serv.); (2) hechos gravados o equiparados (son varios): no

DERECHO TRIBUTARIO

son ventas ni tampoco servicios, pero la ley los equipara a ventas y servicios para gravarlos con impuestos (art. 8 de la ley).

1.1.A. Hecho gravado ventas: objetividad. Descripción que hace el legislador de lo que entiende por venta (art. 2 letra A). Si no existiera la disposición especial que define la venta, sería una objetividad jurídica.

Entre ambas definiciones hay diferencias: legislador tributario restringe solo a la venta de bienes corporales (la venta de bienes incorporeales no están afectos a este impuesto). Luego restringe a bienes corporales muebles, pero luego señala que ciertos inmuebles quedan gravados cuando se trata de bienes inmuebles nuevos construidos por una empresa constructora, es decir, integra bienes inmuebles nuevos. Prevalece esta definición por sobre el art. 1793 del CC:

1.1.B Hecho gravado ventas: subjetividad: art. 2n°3, relación que debe existir entre legislador y sujeto pasivo para que la venta quede gravada por el impuesto; se requiere que quien venda, sea vendedor y que habitualmente venda.

El legislador regula que se entiende por vendedor.

Si vendo en forma esporádica no soy vendedor.

El elemento subjetivo del hecho gravado es la habitualidad que la califica el SII (es de juicio exclusivo, no se puede reclamar).

1.1.C. Hecho gravado ventas: temporalidad: en Chile es un mes calendario. Art. 2n°5. Salvo que la ley señale otro.

1.2.A hecho gravado servicio: objetividad: el legislador hace una referencia pero no una descripción en el art. 2n°2: “por servicio, la acción o prestación que una persona realiza para otra y por lo cual percibe un interés, prima, comisión, o cualquiera otra forma de remuneración, siempre que provenga del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s 3 y 4° del art. 20 de la ley sobre impuesto a la renta.

1.2.B. hecho gravado servicio: subjetividad: art. 2n°2. En relación con el art. 2n°4, no se requiere habitualidad para la prestación de servicios (persona natural o jurídica). Sin embargo, no todas las prestaciones de servicios son consideradas afectas al impuesto de ventas y servicios.

Se requiere ser contribuyente de 1° categoría para que quede gravada con el impuesto a la renta.

Si yo soy industria, minero, etc. La prestación de servicios están afectas al impuesto de ventas y servicios porque estoy haciendo una prestación a un tercero, pero además estoy afecto al art. 20 n°3.

1.2.C. hecho gravado servicio: territorialidad: art. 5 de la ley (regla de oro) “el impuesto establecido en esta ley gravara los servicios prestados o utilizados en el territorio nacional, sea que la remuneración correspondiente se pague o perciba en Chile o en el extranjero”.

Se entenderá que el servicio es prestado en el territorio nacional cuando la actividad que genera el servicio es desarrollada en Chile, independientemente del lugar donde se utilice.

1.2.D hecho gravado servicio temporalidad: art. 2n°5, un mes calendario, salvo que esta ley o la dirección nacional de impuestos internos señale otro diferente.

DERECHO TRIBUTARIO

La ley sobre impuestos a las ventas y servicios está contenido en el art. 1 DL 825. Hay dos clases de impuestos a las ventas y servicios:

1. Impuesto general a las ventas y servicios.
2. Impuestos especiales a las ventas y servicios. Esta a su vez puede ser de dos clases:
 - a. Adicionales: los que se cobran además del impuesto general, a las ventas y servicios. Por ejemplo: impuestos adicionales a las bebidas alcohólicas y similares. No todos los impuestos adicionales están en la ley de impuesto a las ventas y servicios, hay algunas en leyes especiales. Por ejemplo: impuesto a los combustibles (desde el terremoto de 1985)(impuesto al lujo).
 - b. Únicos: aquel que se cobra en remplazo del impuesto general a las ventas y servicios. Ejemplo: impuesto a las ventas de automóviles o vehículos motorizados usados (tiene otra asa, es impuesto especial).

2. Hechos gravados asimilados o equiparados.

- a. **Retiro de bienes corporales:** art. 8 letra D.
 - i. **Objetividad:** retiro de bienes corporales muebles efectuados por un vendedor o por el dueño, socios, directores o empleados de la empresa para su uso o consumo personal o de su familia, ya sean de su propia producción o comprador para la reventa, o para la prestación de servicios, cualquiera sea la naturaleza jurídica de la empresa.
 - Todos los que faltaren en los inventarios del vendedor o prestador de servicios y cuya salida de la empresa no pudiere justificarse con documentos fehacientes, salvo los casos fortuitos o fuerza mayor, calificados por el SII, u otros que determine el reglamento.
 - Los retiros de los bienes corporales muebles destinados a rifas o sorteos, aun a título gratuito, y sean o no de su giro, efectuados con fines promocionales o de propaganda por los vendedores afectos a este impuesto.
 - Toda entrega o distribución gratuita de bienes corporales muebles que los vendedores efectúen con iguales fines.
 - ii. **Subjetividad:** debe ser efectuada por el vendedor, dueño, socio, etc., para su uso personal o de su familia.
 - Aun a título gratuito y sea o no de su giro, efectuados con fines promocionales o de propaganda por vendedores afectos a este impuesto.
 - iii. **Territorialidad:** art. 5, es venta, depende de donde estén ubicados los bienes.
 - iv. **Temporalidad:** art. 2n°5

Consideraciones: art. 9 de la ley. Trata del momento en que se devenga el impuesto. Se devenga:

- Cuando se entregan los bienes
- Cuando se emite la factura.

Ej. Voy a almacenes parís, lista de novios, compro regalo y:

- Emite factura y se le entrega a los novios → se paga impuesto al momento de la entrega.
- Se lleva el regalo y no entregan factura, sino guía de despacho.

El impuesto a las ventas y servicios para que funcione o debe tener exenciones o debe tener pocas.

DERECHO TRIBUTARIO

Las exenciones son de dos tipos:

1. **Objetivas:** si guardan relación con el bien que se está vendiendo o el servicio que se está prestando.
2. **Subjetivas:** si guardan relación con la persona que está vendiendo o prestando el servicio, es decir, con el contribuyente.

Nos interesan las objetivas tratadas en el art. 12 de la ley.

Ejemplo: venta de automóviles motorizados usados (no están afectos al impuesto general, pero sí al específico).

Ej. Compra de buque francés: exento de pagar impuesto por el art. 12.

3. **Los sujetos:** son dos:

- a. Activo: acreedor – fisco
- b. Pasivo: contribuyente

Son contribuyentes los referidos en el art. 3 de la ley, concordar con el art. 6 de la misma ley.

Respecto del art. 3 son contribuyentes no solo las personas naturales o jurídicas, también pueden ser contribuyentes del impuesto a las ventas y servicios las comunidades y sociedades de hecho.

Respecto al art. 6 el fisco que es el acreedor también tiene la obligación de pagar el impuesto a las ventas y servicios (confusión).

Ejemplo: I.P. social, administra muchos bienes, cobra entrada a piscina, paga impuestos (art. 6), concordar con el art. 13 de la misma ley, que habla de las exenciones subjetivas, es decir, exención en razón de quien es contribuyente.

Art. 12 → objetivas

Art. 13 → subjetivas.

4. Objeto: cuanto es lo que se debe pagar por concepto de impuesto. La operación siempre es: base imponible x tasa = impuesto a pagar. Esa es una operación que multiplica el precio del bien o servicio siempre que incluya todos los requisitos del art. 15 y ss.

La tasa (art. 14) es de 19%. Sin embargo para lo que yo pago debo realizar una compensación.

[2/12/2011 Delitos Tributarios]

Impuesto Ventas y Servicios.

Art. 15

Obligaciones Complementarias A La Obligación Principal De Pagar El Impuesto.

La obligación principal es pagar el impuesto por venta y servicio, sin embargo para pagar este impuesto es necesario cumplir obligaciones accesorias que son obligaciones de hacer. El cumplimiento de estas obligaciones facilita la realización de la obligación principal, cual es pagar el impuesto.

DERECHO TRIBUTARIO

Cuáles son estas obligaciones accesorias:

1. Llevar ciertos libros de contabilidad
 2. Emitir determinados documentos
 3. Estar inscrito en ciertos registros
 4. Declarar y pagar
1. **Llevar ciertos libros de contabilidad:** los contribuyentes del impuesto a las ventas y servicios además de llevar los libros de contabilidad exigidos por el Código de Comercio deberán llevar otros libros:
- a. **Libro de compras y ventas:** se registra lo que compro, vendió, servicios que utilizo, servicios que presto. Lo llevan todos los contribuyentes de impuestos y servicios.
 - b. **Libro de control de documentos:** este lo llevan todos los contribuyentes que al menos tengan una sucursal. Esto, porque los documentos deben ser foliados uniformemente.
 - c. **Libro de control de inventarios:** lo llevan aquellos contribuyentes de impuestos que venden bebidas alcohólicas. Esto porque se paga un impuesto adicional. Si además se es importador de bebidas alcohólicas, se debe llevar un *libro de control de importaciones*. Y, si además, se es fabricante de bebidas alcohólicas, se tiene que llevar un *libro de control de fabricación*.
2. **Emitir documentos:** para permitir el control, el correcto cumplimiento de la obligación tributaria, el contribuyente tiene la obligación de emitir documentos que son los siguientes:
- a. **Facturas:** documento que da cuenta de una operación afecta a impuesto que se emiten a favor de quien es contribuyente de IVA.
 - b. **Boletas:** documento que da cuenta de una operación afecta a impuesto a favor de quien no es contribuyente de IVA.
- La factura tiene que indicar por separado el valor neto de la operación y el monto del impuesto.

factura	Valor neto	\$100	boleta	\$119
	Impuesto	\$19		
	Valor total	\$119		

- En la factura debe indicarse con precisión a favor de quien se emite. En la boleta no se indica a quien se emite.
 - Reglamentariamente hay un monto mínimo para emitir boletas, ello no significa que se deba emitir una boleta por las ventas inferiores al final del día (por las operaciones inferiores a ese mínimo).
 - En ambas se individualiza lo que se emite
 - Ambas están foliadas
 - Ambas están timbradas
 - Existe otra diferencia. Las facturas se pueden emitir al momento de efectuar la operación o se puede postergar su emisión al quinto día del mes siguiente a aquel en que se realizó la operación. En el segundo caso, se debe emitir a cambio una guía de despacho.
- c. **Guías de despacho:** otros documentos que no dan cuenta de una operación afecta a IVA. Cumple dos finalidades:

DERECHO TRIBUTARIO

- i. Reemplaza la factura cuando se ha decidido postergar la emisión de estas.
- ii. Para justificar el traslado de mercaderías entre distintos locales del contribuyente.

Puede suceder también que una vez hecho el documento, emitida la factura o la boleta, se generen diferencias de precios: se emite una nota de debito.

- d. **Notas de debito:** documento que da cuenta de una diferencia de precio a favor del emisor de la boleta o factura.
 - e. **Notas de crédito:** documento que da cuenta de una diferencia de precio en contra del emisor de la boleta o factura.
 - f. **Facturas de compra:** son documentos que dan cuenta de una operación afecta a impuesto emitida por el comprador y no por el vendedor. Las facturas las emiten quienes venden, sin embargo en nuestra legislación existen las facturas de compra, es decir, quien las emite es el que compra, para eso se requieren ciertos requisitos:
 - i. El vendedor debe ser un contribuyente de difícil fiscalización.
 - ii. Como consecuencia de ello se debe haber solicitado por el comprador un cambio de sujeto de IVA, dado que el contribuyente es de difícil fiscalización, se solicita al director regional competente.
 - iii. Si el director regional accede a la petición de cambio de sujeto de IVA, dicta una resolución del mismo nombre.
 - iv. Esa resolución debe ser notificada por avisos. Art. 15 CT.
3. **Estar inscrito en ciertos registros especiales:** los contribuyentes de impuestos a ventas y servicios, además de estar inscritos en el RUT, deben estar inscritos en el registro de compras y ventas, que lo lleva el servicio de impuestos internos.
4. **Declarar y pagar:** se debe declarar y pagar a más tardar el día 12 del mes siguiente al que se devengo el impuesto.

Base Imponible y Tasa.

- **Crédito fiscal:** impuesto que soporta cada vez que compre en el mes.
- **Debito fiscal:** impuesto que yo recargue cada vez que vendí en el mes.

Calculo Del Impuesto A Pagar.

1. Crédito Fiscal.

- Sumar todas las facturas que he recibido.
 - Se suma el impuesto de la factura
 - La suma tiene restricciones, porque no todas las facturas dan derecho a crédito fiscal. ¿Qué factura da derecho a crédito fiscal? Requisitos:
 - La factura debe cumplir con todos los estándares legales y reglamentarios, es decir, debe estar foliada, timbrada, individualizado el emisor, individualizado el receptor. (requisitos formales).

DERECHO TRIBUTARIO

- La factura debe guardar relación con el giro del contribuyente (requisito de fondo).
- La factura debe estar debidamente registrada en el libro de compras y ventas.
- Restar al impuesto de las facturas, el impuesto de las notas de crédito.
- Se debe sumar las notas de debito.
- El resultado de esta operación es el impuesto que soporten durante un mes.

2. Debito fiscal.

- Sumar el impuesto de las facturas que emití (sin requisitos)
- Sumar el IVA de las boletas.
- Sumas las notas de debido.
- Restar las notas de crédito

3. El diferencial del crédito fiscal y debito fiscal es el impuesto a pagar.

- Al cerrar el mes todo contribuyente debe hacer la operación.
- Si el debido fiscal es mayor que el crédito fiscal, va a declarar y pagar la diferencia.
- Si ambas son iguales, se compensan.
- Si el debito fiscal es menor que el crédito, va a declarar y no paga porque tiene un crédito contra el fisco.

Régimen Especial De IVA De Los Exportadores.

- Todas las ventas que se hagan al extranjero no pagan IVA.
- Fórmula para incentivar las exportaciones al extranjeros.
- Si las exportaciones no son contribuyentes de IVA, trae un problema, porque serán considerados como consumidores finales, y estos no pueden desplazar la carga tributaria en la cadena.
- En virtud de este régimen, los exportadores pueden recompensar el impuesto que soportaron.

Como Opera:

1. Regla general: una vez efectuada la exportación, solicito a la tesorería general de la republica que me devuelva el impuesto soportado, y la tesorería lo hace previo al informe del SII.
2. Excepción: antes de efectuar la exportación, pero siempre y cuando se haya concurrido en gastos para realizar la exportación puede recuperar el impuesto soportado, siempre y cuando demuestre que voy a exportar y he soportado impuesto. Se solicita la devolución a la tesorería previo informe del SII.
3. El exportador que es contribuyente de IVA por otro concepto, puedo sumar a mi crédito fiscal la devolución a que tuviere derecho como exportador.

DERECHO TRIBUTARIO

IMPUESTO A LA RENTA.

En Chile no existía impuesto a la renta, hasta los años 20 aproximadamente. Existían impuestos específicos pero no sobre la renta, data en Chile del año 74, DL. 824, en el que se contiene la ley sobre impuestos a la renta. En esa ley se establece una definición de que se entiende por renta, art. 2 de la ley¹. Esto es importante porque hasta mediados de los años 60, no estaba definido el concepto de renta, esto significó la existencia de dos opiniones, ambas con respaldo jurisprudencial.

Una interpretación económica de renta en virtud de la cual sólo se obtiene renta cuando la fuente de la misma no desaparece. Esta tesis la sostenían los contribuyentes.

Concepción Financiera de la renta, en virtud de la cual no importa si la fuente de la misma se mantiene o no en el tiempo. Tesis que sostenía el fisco. Ejemplo: si yo vendo un auto en la concepción económica de la renta, no constituye renta y por tanto no debo pagar impuestos por el dinero que obtengo de la venta, porque el auto que genero la venta, ya no lo tengo. En la tesis financiera, si ingreso al patrimonio el dinero de la venta del auto, por tanto debo pagar el impuesto sobre la renta.

Como no había concepto de renta se incumplía el principio de legalidad, por no estar definido el hecho gravado. En los años 60 esto cambia, el legislador introduce un concepto tributario de renta, el art. 2 de la ley sobre impuesto a la renta.

La definición es suficientemente amplia para concluir que el legislador escogió el concepto financiero.

El propio legislador se vio obligado a definir lo que no se entiende por renta, concordar con el art. 17 de la ley sobre impuesto a la renta. El lucro cesante si constituye renta. Lo que no constituye renta, art. 17.

- Manual de Patricio Figueroa Velasco, todo lo relativo a los ingresos que no constituyen renta.

Clases de Rentas.

Admiten diversas clasificaciones:

1. La que distingue entre **rentas fundadas y rentas no fundadas**. En atención al régimen en que tributan esas rentas.
 - 1.1. **Rentas fundadas:** son las provenientes del capital. Ejemplo: las que provienen de un bien raíz o factor preponderante es el capital.
 - 1.2. **Rentas no fundadas:** provienen no del capital, sino del trabajo.
 - Las fundadas, gravadas de la 1° categoría.
 - Las no fundadas, gravadas por la 2° categoría.
2. Rentas presuntas y rentas efectivas. Según si el contribuyente lleva o no contabilidad para demostrar su obtención.
 - 2.1. **Renta Presunta:** se deduce de un hecho conocido, no lleva contabilidad.
 - 2.2. **Renta Efectiva:** Si lleva contabilidad, será renta real o efectiva (contabilidad fidedigna).

¹ 1.- Por "renta", los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación.

DERECHO TRIBUTARIO

A propósito de la renta presunta, en algunos casos el legislador presume la renta y en otros el legislador indica cual es el impuesto que se debe pagar.

Art. 34 bis n°1, art. 22, art. 25, 0.5% concordado art. 24, se presume el pago del impuesto.

En ambos casos se trata de renta presunta.

La tendencia es que vayan desapareciendo las presunciones, el ideal para el fisco es que todos tributen mediante renta real o efectiva, que todos lleven contabilidad. Si el contribuyente es una sociedad anónima o comandita por acciones, no puede acogerse al régimen de presunciones.

Si el contribuyente decide llevar contabilidad no puede acogerse al régimen de las presunciones.

Otra limitación es el valor de las rentas, sobre cierta cantidad debe llevar contabilidad.

Existen dos sistemas de contabilidad:

- **Completa:** tengo que llevar todos los libros de contabilidad que exige el código de comercio más los del IVA.
- **Simplificada:** basta un simple libro de ingresos y de gastos. En este caso la ley establece una presunción de gastos expresados en UTM aproximadamente 15 millones, gastos equivalentes al 30% de los ingresos, más de eso no se acoge a la presunción.

3. Art. 2 ley de impuesto a las rentas, las distingue entre **rentas devengadas y rentas percibidas:**

3.1. Rentas devengadas: no han ingresado materialmente al patrimonio, pero se tiene un derecho sobre ellas.

3.2. Rentas percibidas: han ingresado al patrimonio.

En la ley sobre impuestos a la renta, hay varios impuestos sobre las rentas. Los principales son cuatro, y se pueden clasificar en dos grandes grupos.

1. Impuestos Cedulares
 - 1.1. Primera categoría
 - 1.2. Segunda categoría
2. Impuestos Complementarios.
 - 2.1. Global complementario
 - 2.2. Adicional

Hay otros impuestos, como el royalty de la minería.

Los cedulares se excluyen mutuamente, lo que se grava en primera, no se grava en segunda y viceversa.

Los complementarios complementan los cedulares, o categoría más complementario o si no fueron gravados en categoría, lo harán en adicional o global complementario.

El impuesto de 1° categoría grava las rentas fundadas.

El de 2° categoría grava las rentas no fundadas. Ejemplo: corredor de bolsa, factor preponderante es el capital.

En el evento que deba resolverse entre fundada y no fundada, debe pagarse el de 1° categoría.

Art. 19. Se paga por las rentas percibidas o devengadas

IMPUESTO A LA RENTA DE 1° CATEGORÍA.

Art. 20. Rentas fundadas.

DERECHO TRIBUTARIO

1. Bienes raíces
2. Capitales mobiliarios
3. Industria comercial. Ventas y servicios. Art. 4 y 20.
4. Intermediarios. 42 n°2 prevalece (trabajadores sobre capital 2° categoría y no 1°).
5. Rentas
6. Premios de lotería y juegos de azar en general, único no paga complementario. Único = categoría. 2011, 28,5% tasa general. 2010, 20%.

Impuesto territorial concordado con el art. 20 n°1, los bienes raíces gravados por impuestos año 27, contribuciones. De acuerdo a la ley de impuesto territorial existen dos clases de bienes raíces:

- Agrícolas 1° serie
- No agrícolas, urbanos o de la 2° serie.

Esta distinción implica diferencia del cálculo de la base imponible u otros. En el caso de los bienes raíces agrícolas hay que distinguir a su vez dos clases:

- Propiamente tales
- Desnaturalizados.

Determinación del plano regulador

- Uso agrícola o agropecuario
- Agroindustria

Base Imponible Del Impuesto.

- Agrícolas propiamente tales, calculo en base a superficie del terreno y las casas patronales.
- Agrícolas desnaturalizados, superficie del terreno y todo lo construido sobre él. No sólo la casa patronal, sino bodegas y otras instalaciones.
- Bienes raíces urbanos, terreno más todo lo construido sobre él.

De acuerdo a la ley sobre impuestos territoriales, existen dos clases de tasación:

1. **General:** cada 5 años o un lapso no superior a 10 años.
2. **Particulares:** se hace a solicitud de parte, y pueden hacerlo los contribuyentes y las municipalidades.

Se les llama contribuciones, junto con el impuesto territorial se cobran contribuciones especiales, derecho de aseo.

Hecho gravado, bien raíz, objetividad patrimonial.

IMPUESTO A LA RENTA DE 2° CATEGORÍA.

Históricamente hasta mediados de los 80, existían dos clases de impuestos a la renta de 2° categoría, el de los trabajadores dependientes, y los independientes.

En 1986 u 87, desaparece el impuesto de 2° categoría de trabajadores independientes.

Independientes global complementarios, todos los meses se hace un pago provisional mensual del 10% de mis emolumentos pero cuando se paga el 10% no se paga impuesto de 2° categoría, sino que se hace un abono al posible pago del impuesto global complementario.

DERECHO TRIBUTARIO

Los trabajadores dependientes, los que trabajan bajo contrato de trabajo.

- PPM = pago provisional mensual.

Dos formas de pagar: si los servicios fueron prestados a contribuyentes de 1° categoría, que lleva contabilidad completa, corresponde a este retener el 10% y enterarlo en arcas fiscales.

Si se prestan a no contribuyentes de 1° categoría y no se lleva contabilidad completa, corresponde al contribuyente declarar y pagar el 10%.

Los contribuyentes de global complementario, art. 42 n°2, ley sobre impuesto a la renta, considera 5 tipos de contribuyentes:

1. Profesionales liberales: aquellos que tienen estudios universitarios, ejercen su profesión de manera independiente, sin vínculo de subordinación y dependencia.
2. Auxiliares de la administración de justicia.
3. Corredores trabajo sobre capital
4. Las sociedades de profesionales, personas jurídicas pueden pagar impuesto bajo el régimen del 42 n°2. No deben llevar contabilidad completa (hasta 30% se presumen gastos) tope 15 mil. Sociedades de personas, todo aquello que no sean sociedades anónimas o en comandita por acciones. El objeto social sea el ejercicio de la profesión de los socios. Quedan fuera de esto, clínicas, maternidades, y los laboratorios siempre tributarán en 1° categoría.
5. Titulares de ocupaciones lucrativas, aquellos que trabajan de manera independiente pero que no tiene título universitario.

Impuesto la renta de 2° categoría.

- Trabajadores dependientes, los que laboran bajo vínculo de subordinación y dependencia bajo contrato, impuesto único a los trabajadores. Único no paga global complementario 42 n°1, el empleador es un sustituto. Se incorporan los taxistas que no sean propietarios de su vehículo, también es presunción.
- Global complementario, no se cobra dos veces por un mismo hecho, complementa al impuesto cedular. El pago del impuesto global complementario sirve de crédito para el pago del impuesto cedular.
- Impuesto global, considera todas las rentas del contribuyente todo lo que obtuvo durante el año. Ejemplo, pago de PPM, y por renta, a ese total se le resta lo que ya pague por el trabajo dependiente.
- Y se llama complementario porque se paga además del de categoría.
- Adicional, se cobra a quienes no tienen residencia o domicilio en Chile.
- A todos aquellos que obtienen rentas en Chile y no tienen residencia y domicilio.

Ley, hecho gravado.

Sujetos, objeto.

Sujeto activo o acreedor: es el fisco.

Sujeto pasivo: art. 3. Las personas domiciliadas o residentes en Chile por sus rentas de fuentes chilenas o extranjeras.

1. "todas las personas", entes que carecen de personería pueden ser sujetos o contribuyentes de impuesto. Art. 5, 6, 7.

Art. 5. La comunidad hereditaria debe pagar impuesto sobre la renta. Pagan los comuneros en proporción a su cuota o parte. En principio la comunidad no paga sino los comuneros. Puede darse que la cuota no esté determinada, y en ese evento paga la comunidad hereditaria. Plazo: 3 años,

DERECHO TRIBUTARIO

transcurridos debe dividirse la cuota. Se computa el plazo desde la apertura de la sucesión. Durante 3 años un ente que carece de personería pagara impuesto a la renta.

Art. 6. Entes que carecen de personería. Sociedad de hecho, comunidad proveniente de las herencias pagan solidariamente los socios o comuneros. Puede dividir y por tanto librarse de la solidaridad.

Art. 7. Se trata de patrimonios, está determinado el patrimonio pero no el sujeto. La ley establece que el mismo patrimonio quien paga. El administrador paga pero no es el titular del impuesto. Los patrimonios son los que van a tributar.

2. "Domiciliados o residentes en Chile". Definición de domicilio, concordar con el art. 8 n°8 del Código Tributario, residencia por 6 meses, o 6 meses en 2 años tributando consecutivos.

2.1.Excepción: extranjeros con 3 años de domicilio o residencia, paga sólo por sus rentas de fuente chilena (que constituye residencia o domicilio)

2.2.Excepción: art. 8°, no tienen residencia o domicilio en Chile. Pagan impuestos en Chile, por ser funcionarios fiscales, públicos. Reciben remuneración del estado.

2.3.Excepción, art. 9. Principio de reciprocidad, si en los países de procedencia de los funcionarios, no cobran impuestos, a ellos no se les cobra.

"por su renta de fuente chilena o extranjera". Art. 10 y ss ley sobre impuesto a la renta.

	Objetividad	Subjetividad	Territorialidad	Temporalidad
1° categoría	Percibidas (19 y ss). Devengadas y fundadas.	Empresas (art. 22)		
2° categoría		Trabajadores dependientes		mensual
Global complementario				
adicional		No tiene domicilio o residencia en Chile		