
Proyecto de Reforma Tributaria 2022 – Cambios en materia de facultades de fiscalización del SII.

Legal flash Chile

Julio 2022



Con fecha 7 de julio, el Gobierno envió al Congreso el Mensaje Presidencial N° 064-370, con que se inicia la discusión de un proyecto de ley de reforma tributaria en Chile.

El proyecto de ley (el “**Proyecto**”) propone una serie de modificaciones estructurales al régimen de tributación vigente en Chile, las que tendrían por objeto aumentar la recaudación y lograr el financiamiento de una serie de iniciativas planteadas por el actual Gobierno.

En general, el Proyecto contiene una serie de disposiciones cuyo objetivo es otorgar más y mejores herramientas a efectos de que el Servicio de Impuestos Internos (“**SII**”) ejerza su rol fiscalizador. En este sentido, el Proyecto propone introducir cambios relevantes a efectos de facilitar el uso de tales herramientas y, así, reducir la evasión y elusión en materia tributaria.

A continuación, se detallan los principales cambios que se proponen junto a unos breves comentarios de nuestro equipo para que los contribuyentes puedan analizar la manera en que estos les pueden afectar.



1. Norma General Antielusión

Actualmente son los tribunales de justicia los que deben declarar, a requerimiento del SII, que un acto u operación es elusivo. El SII considera que este procedimiento dificulta o limita el ejercicio de sus facultades de fiscalización cuando pueda existir simulación o abuso en materia de impuestos.

El Proyecto propone las siguientes modificaciones a la actual Norma General Antielusión (“**NGA**”): **(i)** se permite la aplicación de la NGA independientemente de que también se pueda aplicar una norma especial antielusiva; **(ii)** se regula de manera específica y especial el cómputo de plazos de prescripción en caso de actos u operaciones sujetos a escrutinio bajo la NGA; **(iii)** la calificación de un acto u operación como elusivo puede ser determinado directamente por el SII, sin perjuicio del derecho de los contribuyentes de recurrir a la vía judicial para su revisión e impugnación.

Observación Cuatrecasas: La limitación para aplicar la NGA en la práctica ha significado que en fiscalizaciones en las que el SII considere que pueden haber hechos o actos elusivos, la autoridad generalmente efectúa cuestionamientos bajo alguna norma específica, lo que se percibe como una limitante a sus capacidades. La NGA hasta ahora ha sido más una herramienta de disuasión que una de fiscalización o recaudación. Que ahora el SII pueda efectuar una determinación de la NGA en sede administrativa puede ser positivo, en la medida que el contribuyente no se vea limitado en sus derechos de solicitar la revisión o impugnación de actos de la autoridad en caso de que ésta haya excedido sus facultades.

Observación Cuatrecasas: En el mensaje del Proyecto se indica que se mantiene el peso de la prueba en el SII. Sin embargo, el Proyecto sustituye el inciso 5º del artículo 4 bis del Código Tributario, eliminando la disposición que establece que corresponde al SII probar la existencia de abuso o simulación. Como consecuencia, en estos casos aplicaría la regla general según la cual corresponde al contribuyente probar la verdad de sus declaraciones.

No obstante el derecho del contribuyente de recurrir a la vía judicial para solicitar la revisión y/o impugnación de la declaración efectuada por el SII, no se permitirá que el contribuyente pueda solicitar la revisión de dicha declaración en sede administrativa a través del denominado recurso de Reposición Administrativa Voluntaria (RAV). También se excluye esta materia de la posibilidad de acceder al procedimiento de avenimiento o conciliación como forma de dar una resolución alternativa.

Observación Cuatrecasas: Probablemente la eliminación de la posibilidad de recurrir administrativamente en contra de la determinación del SII de la existencia de elusión y la de conciliar con el SII una vez iniciado el procedimiento de reclamación ante los Tribunales Tributarios, se debe a que el Proyecto establece que es facultad del Director Nacional del SII dictar la resolución que califica uno o más actos como elusivos.



En relación con los plazos de prescripción, se propone ampliar de 3 a 6 años el plazo que el SII tiene para fiscalizar, aplicando el mismo plazo que el Código Tributario contempla para el caso de declaraciones de impuesto maliciosamente falsas. Se dispone además que, en caso de elusión, este plazo de prescripción se contará desde la ejecución del hecho, acto o negocio en cuestión y, en el caso de un conjunto o serie de actos, desde que se haya realizado o perfeccionado el último de ellos.

Finalmente, el Proyecto propone que la persona natural o jurídica respecto de la cual se declare administrativamente la existencia de abuso o simulación **sea sancionada con una multa equivalente al 100% de las diferencias de impuestos determinadas con un tope de 250 Unidades Tributarias Anuales o UTA** (equivalentes a EUR 175.000 aprox.). También, la propuesta define como **solidariamente responsables** de su pago a personas naturales o jurídicas que ocuparen cargos de directores, representantes y/o administradores al cometerse los actos que dieron origen a la aplicación de la NGA, en la medida que se hayan infringido deberes de dirección y supervisión en base a los estándares de la Ley N°20.393 que Establece la Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas.

Asimismo, el asesor -sea persona natural o jurídica- que haya diseñado, planificado o implementado los actos, contratos o negocios declarados abusivos o simulados será sancionado con una multa de 100 UTA (EUR 70.000 aprox.) salvo (i) en caso de reiteración donde será de 250 UTA; o (ii) que los honorarios pactados sean superiores a 100 UTA pudiendo extenderse hasta el total de los honorarios con un tope de 250 UTA.

Vigencia: Aplicable respecto de hechos, actos o negocios -o conjunto de ellos- realizados o concluidos a partir de la publicación de la ley. Si estos fuesen posteriormente modificados, las nuevas disposiciones aplicarán respecto de los efectos posteriores que surjan de dicha modificación. Asimismo, los procesos iniciados bajo las normas vigentes se seguirán conociendo acorde a las normas vigentes a su fecha de inicio.

2. Nuevas facultades para Direcciones Regionales del SII

Se propone extender sus facultades de fiscalización, pudiendo éstas realizar procedimientos respecto de contribuyentes con domicilio en cualquier territorio jurisdiccional del país.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.



3. Ampliación del concepto de “relacionados” para efectos tributarios.

Se introduce una nueva hipótesis a efectos de considerar a dos contribuyentes como relacionados, señalándose que calificarán como tales el cónyuge, su conviviente civil y los parientes, ascendientes o descendientes, hasta el segundo grado de consanguinidad o afinidad.

Asimismo, se establece que el SII podrá **-mediante resolución fundada-** calificar como relacionados a personas, sociedades, fondos o entidades, cuando se presuma un acuerdo de actuación conjunta o unidad económica, situación patrimonial, administración y/o gestión o dependencia económica.

Contra la resolución que declare a dos partes como relacionados, procederá el Recurso de Reposición Administrativa Voluntario (RAV) y podrá interponerse un reclamo ante el Tribunal Tributario y Aduanero competente.

Observación Cuatrecasas: El efecto de que el SII pueda presumir la existencia de circunstancias que den lugar a la calificación de personas o entidades relacionadas haría recaer en los contribuyentes el peso y obligación de probar un hecho negativo, esto es, que no existe relación.

Vigencia: A partir del año 2023.

4. Procedimiento especial de fiscalización en grupos empresariales.

En caso de operaciones o transacciones realizadas en Chile por contribuyentes que formen parte de un grupo empresarial que se encuentren bajo fiscalización, se propone que el SII pueda llevar a cabo un solo procedimiento que involucre a todos los contribuyentes del grupo que hayan concurrido en tales operaciones o transacciones, debiendo considerar los efectos de la fiscalización de manera integral y consistente.

Observación Cuatrecasas: Este cambio permitiría al SII efectuar determinaciones de diferencias de impuesto en casos en que exista un perjuicio fiscal, considerando los hechos en su conjunto. Tal sería el caso de una sociedad de un grupo empresarial que cumple funciones de tesorería y otorga financiamiento a otras sociedades del grupo, en cuyo caso el SII deberá considerar tanto la deducción del gasto por intereses en la deudora, como el reconocimiento del ingreso correlativo en la otra sociedad.



Por otro lado, el Proyecto propone que la controladora del grupo empresarial pueda solicitar que la fiscalización sea efectuada en la jurisdicción que corresponde a su domicilio, previa aprobación del Director Regional respectivo.

Asimismo, se fijan las normas de competencia respecto de la presentación de reclamos tributarios que interpongan las entidades del grupo empresarial en este procedimiento de fiscalización consolidado, señalándose que será competente el Tribunal Tributario y Aduanero correspondiente al territorio jurisdiccional del domicilio de la unidad que lleve a cabo la fiscalización.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

5. Procedimiento de fiscalización y revisión.

El Proyecto propone un nuevo artículo que reordena e incorpora ciertas novedades en lo que respecta al procedimiento de fiscalización y revisión de las declaraciones de los contribuyentes.

En lo sustancial y como una novedad, el Proyecto propone que el plazo de 12 meses con que cuenta el SII para citar, liquidar o formular giros en caso de (i) fiscalizaciones de precios de transferencia; (ii) la determinación de renta líquida imponible de contribuyentes con ventas o ingresos superiores a 5.000 UTM (EUR 290 mil aprox.); (iii) revisión de efectos tributarios de reorganizaciones empresariales; y (iv) revisión de la contabilización de operaciones entre partes relacionadas, sea **ampliable mediante resolución fundada por una sola vez por un máximo de 6 meses adicionales**.

Finalmente, el Proyecto propone que si dentro de los plazos de fiscalización que el SII lleva a cabo respecto de un determinado impuesto detecta diferencias impositivas por otros conceptos, **deberá iniciarse un nuevo requerimiento o actuación de fiscalización**.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

6. Nueva norma de tasación.

El Proyecto propone incluir un concepto de lo que se entiende por “*valores normales de mercado*” a efectos de tasar el precio o valor asignado al objeto de un acto, convención u operación y éste difiera notoriamente del mismo.

Asimismo, se introducen una serie de métodos de valorización (ej., flujo de caja descontado, de relativos o múltiplos, contable ajustado u otros) que los contribuyentes podrán utilizar para sustentar el precio o valor asignado, debiendo emplear el más adecuado considerando las características y circunstancias del caso específico.



Por otro lado, se propone limitar la disposición que excluye la facultad de tasar del SII en caso de las reorganizaciones empresariales (ej., fusiones, divisiones, aportes de activos), únicamente cuando la enajenación o asignación de activos ocurra dentro el territorio nacional y en la medida que las reorganizaciones obedezcan a una legítima razón de negocios.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

Observación Cuatrecasas: La forma en que está redactada la norma propuesta genera dudas en cuanto a su alcance. Por ejemplo, si una sociedad extranjera dueña de acciones de una subsidiaria en Chile se divide y asigna esas acciones a una nueva sociedad extranjera, pareciera que se cumple con la exigencia puesto que según la ley de la renta se entiende que las acciones de una sociedad chilena se entienden situadas en Chile. Por el contrario, una sociedad chilena que se divide y se asignan acciones en una subsidiaria extranjera a una nueva sociedad chilena que nace, no cumpliría con estos requisitos y podría ser tasada por el SII.

Observación Cuatrecasas: De aprobarse este cambio quedarían sin efecto numerosos pronunciamientos que el SII ha emitido en los últimos años acerca del tratamiento tributario de reorganizaciones que implican el aporte de activos a sociedades en el extranjero y la fusión transfronteriza de sociedades.

7. Extensión y renovación de plazos de prescripción.

El Proyecto propone que, además de la multa por incumplimiento al deber de informar al SII (ej., inicio de actividades, modificaciones sociales, etc.), respecto de contribuyentes que formen parte de un grupo empresarial o sus ingresos del giro superen las 25.000 UF (EUR 800 mil aproximadamente) en el año del incumplimiento, se aumenten los plazos de prescripción en 12 meses para que el SII pueda revisar los efectos tributarios del acto no informado. El periodo de 12 meses se entenderá renovado si se mantiene el incumplimiento o si el SII detecta el incumplimiento. Ahora bien, señala el Proyecto que el plazo máximo de prescripción, considerando las renovaciones, no podrá superar los 10 años.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

8. Colaboración eficaz y denunciante anónimo.

El Proyecto contempla que la colaboración eficaz es una circunstancia calificada para que el SII decida perseguir solamente las sanciones pecuniarias en caso de delitos o infracciones tributarias. Si la colaboración ocurre iniciada la investigación a cargo del Ministerio Público una vez presentada querrela o denuncia, se podrá reducir la pena en hasta dos grados.



Para estos efectos la cooperación eficaz consiste en la entrega de datos o informaciones precisas, verídicas y comprobables, sin las que no se hubiese podido esclarecer el delito o identificar a los responsables.

Adicionalmente, se crea el mecanismo de cooperación eficaz de denunciantes y testigos de posibles delitos, en cuyo caso se puede solicitar que el organismo competente deba resguardar la identidad de dichas personas.

Si producto de la información proporcionada por denunciantes o testigos de posibles delitos tributarios, se impusiere judicialmente al imputado o infractor la obligación de pagar un monto de dinero que no sea inferior al mínimo de la multa, la persona que entregó la información tendrá derecho a solicitar al fisco el pago del 10% de la multa efectivamente pagada por el infractor.

Observación Cuatrecasas: La figura del denunciante anónimo que puede recibir una compensación por su actuar es controversial. Incluso puede cuestionarse la constitucionalidad de dicha medida en caso de que el imputado no pueda ejercer su derecho a legítima defensa. Tal sería la situación en que las pruebas aportadas por el denunciante hayan sido obtenidas ilegalmente, circunstancia que el imputado se verá impedido de conocer debido al anonimato.

La entrega de información maliciosamente falsa será sancionada con multa de 100 UTA (EUR 70.000 aprox.).

Observación Cuatrecasas: Además de esta multa que se establece en el Código Tributario, el testigo que falta a la verdad en sus declaraciones comete un delito sancionado con pena corporal por el Código Penal.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

9. Cambios en procedimiento de Reposición Administrativa.

El Proyecto contempla algunos ajustes al procedimiento de reposición administrativa. En lo medular, señala que no deberá darse la audiencia obligatoria -en la cual el contribuyente tiene la oportunidad de decir lo propio y acompañar mayores antecedentes- en caso de que el recurso sea declarado inadmisibles por resolución o cuando sea acogido completamente admisible por el SII.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

10. Cambios en procedimiento de Reclamación Tributaria.

El Proyecto incorpora dentro de los conceptos respecto de los cuales los contribuyentes pueden presentar un reclamo tributario las hipótesis de: (i) el avalúo asignado a un bien raíz en una tasación general; (ii) las modificaciones al avalúo de un inmueble; y (iii) los giros de impuesto territorial, salvo que estos no se conformen con el avalúo vigente para la propiedad respectiva a la fecha de la emisión del giro.

Asimismo, en lo que respecta a reclamos tributarios en contra de la resolución que declare la elusión y la liquidación, giro o resolución que determine diferencias de impuestos, el Proyecto señala que deberá interponerse en el mismo reclamo las acciones pertinentes contra estas como, asimismo, el reclamo de la multa cursada bajo el procedimiento de NGA.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

11. Registro Nacional de Personas Beneficiarias Finales.

El Proyecto propone crear un “Registro Nacional de Personas Beneficiarias Finales” que será administrado por el SII y que contendrá información detallada sobre las personas naturales, chilenas o extranjeras, que sean beneficiarias finales de personas jurídicas, fondos de inversión y otras entidades sin personalidad jurídica, constituidas o domiciliadas en Chile, o con cualquier establecimiento permanente en el país.

Bajo esta normativa, se entiende por beneficiario final a las personas naturales, chilenas o extranjeras, con o sin domicilio o residencia en Chile que: **(a)** posean directa o indirectamente, una participación igual o mayor al 10% del capital, aporte, derecho a utilidades, voto o veto, respecto a una persona jurídica, fondo u otra entidad sin personalidad jurídica constituida o con un establecimiento permanente en Chile; o **(b)** puedan elegir o hacer elegir, directa o indirectamente, a la mayoría de los directores o administradores de tales entidades, cambiarlos o removerlos, independiente que tengan o no participación en los términos señalados en la letra (a); o **(c)** ejerzan el control efectivo, entendiendo por éste, cualquier atribución o facultad que les permita tomar o hacer que otros tomes decisiones sobre dichas entidades.

El Proyecto, propone que el SII podrá, mediante resolución, establecer casos especiales de “control efectivo” y, en caso de que no sea posible identificar a un beneficiario final en base a las reglas anteriores, se considerará como tal a la persona natural que directa o indirectamente ejerza funciones de dirección o administración de la entidad obligada a reportar.



Se señala que la obligación de informar recaerá, en términos amplios, sobre las distintas entidades que sean contribuyentes de alguno de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta, o se encuentren exentas de estos, y sobre las personas naturales que ejerzan labores de dirección o administración sobre las mismas.

La información deberá ser entregada al SII anualmente, mediante la presentación de una declaración jurada en el mes de marzo. Asimismo, cualquier modificación a la información declarada deberá ser informada en un plazo de 60 días desde que el obligado a informar tomó conocimiento del cambio.

Se señala en el Proyecto que los organismos del Estado, en el marco de sus atribuciones, tendrán acceso completo y oportuno a la información del registro cada vez que lo requieran. Además, la información será de acceso público respecto de quienes reciban subvenciones del Estado o contraten con este.

Por su parte, dentro de las facultades del SII para el cumplimiento de la confección y mantenimiento de este registro, se señala que podrá requerir a la Unidad de Análisis Financiero, Banco Central, Bolsas de Comercio y a cualquier otra persona u organismo, público o privado, la información de que disponga respecto de los beneficiarios finales.

En lo que respecta a las sanciones por la no declaración oportuna y completa, el Proyecto distingue entre si el obligado a informar es una persona natural (multa tope de 30 UTA, aprox. EUR 21.000), una entidad (multa variable según tamaño de la empresa con tope de 100 UTA para grandes empresas, aprox. EUR 70.000) o una persona jurídica sin fines de lucro (multa tope de 20 UTA, aprox. EUR 14.000). Adicionalmente, señala el Proyecto que, aquellas entidades que dentro de 3 años hayan sido sancionadas en más de una oportunidad quedarán impedidas de percibir subsidios del Estado, suspendidas en sus registros de proveedores y no podrán contratar con éste por 5 años. Además, en estos casos, quienes ejerzan labores de administración de aquellas entidades, quedarán inhabilitados para ejercer cargos de director o equivalente en S.A., empresas del Estado y personas jurídicas sin fines de lucro por el plazo de 5 años.

Vigencia: En general, a partir del año 2025, excepto para grandes empresas y fondos de inversión para los que comenzará a regir en el año 2024.



12. Modificaciones a las reglas de secreto bancario.

La ley 21.453 del 30 de junio de 2022 modificó el Código Tributario, estableciendo una obligación de entrega de información sobre saldos y sumas de abonos en cuentas a bancos y otras instituciones financieras. Dicha obligación entra en vigor el día 1 de septiembre de 2022. La referida ley no eliminó el llamado procedimiento para acceder a información bancaria contenido en el artículo 62 del Código Tributario.

El Proyecto elimina la prohibición del banco de dar cumplimiento al requerimiento de información del SII a falta de autorización del titular de la cuenta bancaria, a menos que se haya notificado una resolución judicial que le autorice. Es decir, **el SII podrá solicitar información al banco y este no podrá negarse aún a falta del consentimiento del titular de la cuenta.**

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley en el Diario Oficial.

13. Precios de transferencia.

El Proyecto propone ampliar el ámbito de aplicación de las normas sobre precios de transferencia, extendiéndola ya no sólo al traslado de bienes o actividades susceptibles de generar rentas gravadas en el país, sino que también a aquel de funciones, activos y riesgos. Asimismo, se recoge expresamente la posibilidad que dicho traslado ocurra con motivo de que se ponga término a contratos vigentes o se lleven a cabo modificaciones sustanciales a los mismos, siempre que se estime que en la respectiva reorganización o reestructuración no se cumple con el principio de plena competencia.

Por su parte, se complementa el concepto de lo que se debe entender por “*precios, valores o rentabilidades normales de mercado*”, extendiéndola a nuevas consideraciones en base a las cuales el SII podrá impugnarlos.

Adicionalmente, ahora con el Proyecto se reconoce que deberá utilizarse un rango intercuartil en caso de que se determine que existan 2 o más valores comparables y que el precio o valor de la transacción cumple con el principio de plena competencia si se encuentra entre el primer y tercer cuartil.

También se establece que en caso de que la empresa acepte la determinación hecha por el SII y rectifique su declaración de impuesto a la renta, el ajuste se hará determinando un valor dentro del rango intercuartil. Si el SII emite una liquidación sin que el contribuyente haya aceptado la determinación, el ajuste deberá hacerse a la mediana del rango intercuartil.



Otra novedad es que la norma propuesta señala que el hecho de haberse efectuado un ajuste de precios de transferencia no impide la aplicación de otras normas de la ley sobre impuesto a la renta o de carácter tributario.

Observación Cuatrecasas: El reconocimiento legal del uso del rango intercuartil y qué valores se utilizarán para efectuar el ajuste de precios de transferencia es un avance que da mayor certeza a los contribuyentes, aunque dicha certeza se ve afectada al quedar expuesto a otro tipo de consecuencias aún cuando se justifique que los valores pactados en sus operaciones con partes relacionadas cumplen con el principio de plena competencia. Podría por ejemplo darse el caso que, habiendo justificado los valores con partes relacionadas, el SII pueda sostener que los gastos involucrados no cumplen con alguno de los requisitos legales para su deducción.

Vigencia: A partir del año 2023.

14. Norma especial antielusión en materia de IVA.

El Proyecto propone incluir normas de control en relación con reorganizaciones empresariales realizadas con el objeto de eludir el pago del IVA.

Así, se establece que el SII, previa citación, podrá liquidar o girar el IVA aplicable a ventas de activo fijo que realice una empresa que se haya creado o subsista en un proceso de reorganización, cuando esta haya tenido por objeto evitar el pago de IVA.

Asimismo, se otorga al SII la facultad de **recalificar como una venta de activo fijo gravada con IVA**, las ventas de acciones, derechos sociales, cuotas, bonos u otros títulos convertibles, cuando **(i)** la operación comprenda al menos el 20% del total de la propiedad de la empresa tomando en cuenta las ventas directas o indirectas hechas por personas relacionadas durante un período de 12 meses anteriores a la última venta, **(ii)** al menos el 50% de su valor de mercado provenga del valor del activo fijo, y **(iii)** la venta de acciones haya sido realizada con el objeto de evitar el pago del IVA aplicable de haberse vendido él o los bienes del activo fijo de manera individual.

Observación Cuatrecasas: No queda clara la razón de haber incluido esta disposición para el IVA, siendo que bajo la NGA el SII tendría la facultad de determinar que una venta de acciones es elusiva si es que demuestra que se hizo con el sólo propósito de evitar el pago del IVA que habría aplicado en la venta de los bienes.

Vigencia: A partir del primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.



Para obtener información adicional sobre el contenido de este documento puede dirigirse a su contacto habitual en Cuatrecasas. En caso de no disponer de ninguno, puede contactar con los siguientes abogados expertos en la materia.

Contacto:



Rodrigo Stein

Socio

T +5622 889 9900

rodrigo.stein@cuatrecasas.com



José Miguel Gazitúa

Asociado Senior

T. +5622 889 9900

M.+56 9 9991 5450

josemiguel.gazitua@cuatrecasas.com

©2022 CUATRECASAS

Todos los derechos reservados.

Este documento es una recopilación de información jurídica elaborado por Cuatrecasas. La información o comentarios que se incluyen en él no constituyen asesoramiento jurídico alguno.

Los derechos de propiedad intelectual sobre este documento son titularidad de Cuatrecasas. Queda prohibida la reproducción en cualquier medio, la distribución, la cesión y cualquier otro tipo de utilización de este documento, ya sea en su totalidad, ya sea en forma extractada, sin la previa autorización de Cuatrecasas.

