

CLAUSULA GENERAL ANTIELUSIVA Y BEPS

JAIME GARCÍA ESCOBAR

CLAUSULAS ANTIELUSIVAS ESTABLECIDAS POR LA LEY N° 20.780

- ⦿ En primer lugar, debemos señalar que en el proyecto que la Sra. Presidenta envía al Congreso en el mes de Abril de 2015, las cláusulas antielusivas **eran una copia virtualmente TEXTUAL del artículo 15 y siguientes de la Ley General Tributaria Española, veámoslo:**

COMPARACION:

Artículo 4 Ter Reforma Tributaria Chile

- Las leyes tributarias no podrán ser eludidas mediante el abuso de las posibilidades de configuración jurídica. En caso de abuso nacerá la obligación tributaria correspondiente a la configuración jurídica adecuada a los hechos económicos.
- Para estos efectos, se entenderá que existe abuso cuando **se evite total o parcialmente la realización del hecho gravado, o se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o se postergue o difiera el nacimiento de dicha obligación**, mediante actos o negocios, incluyendo fusiones, divisiones, transformaciones y otras formas de reorganización empresarial o de negocios, en los que concurren las siguientes circunstancias copulativas:
 - **a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido, y,**
 - **b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos de los meramente tributarios a que se refiere este inciso, y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.**
- El Servicio podrá declarar la existencia del abuso de las formas jurídicas a que se refiere este artículo, conforme a lo dispuesto en el artículo 4 quinquies.”

Artículo 15 Ley General Tributaria Española

- 1. Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria **cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurren las siguientes circunstancias:**
 - a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
 - b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.
- 2. Para que la Administración Tributaria pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva a que se refiere el artículo 159 de esta ley.
- 3. En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora, sin que proceda la imposición de sanciones.

SOCORRO!!!!!!!!!!!!!!!!!!!!



CLAUSULAS ANTIELUSIVAS ESTABLECIDAS POR LA LEY N° 20.780

- ⦿ A consecuencia de la tramitación del proyecto y del Protocolo suscrito entre el Ministro de Hacienda y algunos Senadores, el texto fue modificado, alejándose de la primitiva propuesta.



ESTABLECIDAS POR LA LEY N° 20.780

- ⦿ ARTÍCULO 4° bis
- ⦿ Las obligaciones tributarias establecidas en las leyes que fijan los hechos imponibles, **nacerán y se harán exigibles con arreglo a la naturaleza jurídica de los hechos, actos o negocios realizados**, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los vicios o defectos que pudieran afectarles.

ARTÍCULO 4° bis

- ⦿ EL SERVICIO DEBERÁ **RECONOCER LA BUENA** FE DE LOS CONTRIBUYENTES
- ⦿ NO HAY BUENA FE SI MEDIANTE ACTOS O NEGOCIOS JURÍDICOS, **SE ELUDEN** LOS HECHOS IMPONIBLES
- ⦿ EXISTIRÁ ELUSIÓN EN LOS CASO DE ABUSO Y SIMULACIÓN ESTABLECEN LOS ARTS. 4 TER Y 4 QUATER
- ⦿ Circul. 65 de 2015: la aplicación de las cláusulas antielusivas no depende de la existencia de dolo o malicia.
- ⦿ LEGISLADOR NO DEFINE LA ELUSIÓN
- ⦿ RAE – ELUDIR: EVITAR CON ASTUCIA UNA DIFICULTAD O UNA OBLIGACIÓN

ARTÍCULO 4° bis

- ⦿ **CORRESPONDERÁ AL SERVICIO PROBAR LA EXISTENCIA DEL ABUSO O DE LA SIMULACIÓN**
- ⦿ ELLO ES CORRECTO, TODA VEZ QUE LA BUENA FE ES EL PRINCIPIO EN NUESTRO DERECHO

La Circular 65, señala casos en que no se aplican las cláusulas antielusivas, esto es, cuando se aplican las cláusulas antielusivas especiales



ARTÍCULO 4° ter: EL ABUSO

- ⦿ LOS HECHOS IMPONIBLES CONTENIDOS EN LAS LEYES TRIBUTARIAS **NO PODRÁN SER ELUDIDOS MEDIANTE EL ABUSO DE LAS FORMAS JURÍDICAS**
- ⦿ NO SE DEFINE ABUSO
- ⦿ **RAE – ABUSAR:** USAR MAL, EXCESIVA, INJUSTA, IMPROPIA O INDEBIDAMENTE DE ALGO O DE ALGUIEN
- ⦿ **ABUSO DE DERECHO:** EJERCICIO DE UN DERECHO EN SENTIDO CONTRARIO A SU FINALIDAD PROPIA Y CON PERJUICIO

ARTÍCULO 4° ter: EL ABUSO

- ⦿ LA LEY ENTIENDE QUE **HAY ABUSO CUANDO**:
 1. CUANDO SE EVITE TOTAL O PARCIALMENTE LA REALIZACIÓN DEL HECHO GRAVADO
 2. SE DISMINUYA LA BASE IMPONIBLE
 3. SE DISMINUYA LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA
 4. SE POSTERGUE O DIFIERA EL NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

ARTÍCULO 4° ter: EL ABUSO

- ⦿ TODO ELLO MEDIANTE ACTOS O NEGOCIOS JURÍDICOS QUE, INDIVIDUALMENTE CONSIDERADOS O EN SU CONJUNTO, NO PRODUZCAN RESULTADOS O EFFECTOS JURÍDICOS O ECONÓMICOS RELEVANTES PARA EL CONTRIBUYENTE O UN TERCERO, QUE SEAN DISTINTOS DE LOS MERAMENTE TRIBUTARIOS

ARTÍCULO 4° ter: EL ABUSO

- ⦿ ES LEGITIMA LA OPCIÓN DE CONDUCTAS CONTEMPLADAS EN LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA, **NO CONSTITUYENDO ABUSO** LA SOLA CIRCUNSTANCIA QUE EL MISMO RESULTADO RESULTADO ECONÓMICO O JURÍDICO SE PUEDA OBTENER CON OTRO U OTROS ACTOS JURÍDICOS QUE DERIVARÍAN EN UNA MAYOR CARGA; O BIEN, QUE EL ACTO JURÍDICO ESCOGIDO, O CONJUNTO, NO GENERE EFECTO TRIBUTARIO ALGUNO O BIEN LOS GENERE DE MANERA REDUCIDA O **DIFERIDA EN EL TIEMPO** O EN MENOR CUANTÍA, SIEMPRE QUE ESTOS EFECTOS SEAN CONSECUENCIA DE LA LEY TRIBUTARIA

Diferida en el tiempo?

«Mi no entender NADA» ¡iiiiiii

¿Se puede diferir o no?



ARTÍCULO 4° quáter: LA SIMULACIÓN

- HABRÁ TAMBIÉN ELUSIÓN EN LOS ACTOS O NEGOCIOS QUE EXISTA SIMULACIÓN, LOS IMPUESTOS SE APLICARÁN A LOS HECHOS EFECTIVAMENTE REALIZADOS
- **Def. de negocio simulado:** Es el que tiene una apariencia contraria a la realidad o porque no existe en absoluto, o porque es distinto de como aparece (Circular 65)
- **Absoluta:** Se da apariencia de realidad a un acto que las partes no han celebrado. El art. 4° quáter no se refiere a este tipo, pues es poco probable que a través de ella se aminoren los efectos tributarios de los actos.
- **Relativa:** Se oculta, a través del acto fingido, la configuración de un hecho gravado, sus elementos constitutivos, verdadero monto o fecha de nacimiento de la obligación, obteniendo un beneficio tributario
- Circular 65

ARTÍCULO 4° quáter: LA SIMULACIÓN

- ⦿ ¿CUANDO SE ENTIENDE QUE EXISTE SIMULACIÓN?
- ⦿ CUANDO LOS ACTOS Y NEGOCIOS JURÍDICOS DE QUE SE TRATE **DISIMULEN** LA CONFIGURACIÓN DEL HECHO GRAVADO DEL IMPUESTO O LA NATURALEZA DE LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA, O SU VERDADERO MONTO O DATA DE NACIMIENTO

ARTÍCULO 4° quáter: LA SIMULACIÓN

- ⦿ SIMULAR: REPRESENTAR ALGO, FINGIENDO O IMITANDO LO QUE NO ES
- ⦿ DISIMULAR: ENCUBRIR CON ASTUCIA LA INTENCIÓN. DISFRAZAR U OCULTAR ALGO, PARA QUE PAREZCA DISTINTO DE LO QUE ES

ARTÍCULO 4° quinquies

- ⦿ LA EXISTENCIA DEL ABUSO O SIMULACIÓN SERA DECLARADA A REQUERIMIENTO DEL DIRECTOR POR EL TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO COMPETENTE

(EN EL PROYECTO LO DECLARABA EL DIRECTOR DEL SII)
- ⦿ EN LA MEDIDA QUE LAS DIFERENCIAS DE IMPUESTO DETERMINADAS PROVISORIAMENTE POR EL SERVICIO EXCEDAN DE 250 UTM.

ARTÍCULO 4° quienquies

- ⦿ EL SERVICIO DEBERÁ **CITAR** AL CONTRIBUYENTE (ART. 63 CT), PUDIENDO SOLICITARLE LOS ANTECEDENTES QUE ESTIMEN, INCLUIDOS LOS QUE SIRVAN PARA EL ESTABLECIMIENTO DE LA MULTA DEL ARTÍCULO 100 bis. No se aplicarán en este procedimiento los plazos del artículo 59.
- ⦿ ¿Qué razón existe para que no se aplique el art. 59?

NOS INTENTARÁN APLICAR EL ART. 100 bis



ARTÍCULO 4° quinquies

- ⦿ **EL DIRECTOR** DEBE SOLICITAR LA DECLARACIÓN DE ABUSO O SIMULACIÓN DENTRO DE LOS NUEVE MESES SIGUIENTES A LA CONTESTACIÓN DE LA CITACIÓN. DE NO CONTESTAR EL CONTRIBUYENTE, EL PLAZO SE CUENTA DESDE LA FECHA DE LA CITACIÓN
- ⦿ VENCIDO EL PLAZO, EL DIRECTOR NO PODRÁ SOLICITAR LA DECLARACIÓN RESPECTO DEL CASO QUE SE CITO AL CONTRIBUYENTE O ASESOR

ARTÍCULO 4° quinquies

- ⦿ En caso que se establezca la existencia de abuso o simulación para fines tributarios, el Tribunal Tributario y Aduanero **deberá así declararlo** en la resolución que dicte al efecto, **dejando en ella constancia de los actos jurídicos abusivos o simulados**, de los antecedentes de hecho y de derecho en que funda dicha calificación, **determinando en la misma resolución el monto del impuesto que resulte adeudado, con los respectivos reajustes, intereses penales y multas**, ordenando al Servicio emitir la liquidación, giro o resolución que corresponda. Lo anterior, sin perjuicio de los recursos que, de acuerdo al artículo 160 bis, puedan deducir el Servicio, el contribuyente o quien resulte sancionado con las multas que pudieren aplicarse.”

En conclusión:

En atención a lo críptico y la poca claridad de estas normas, es posible suponer que el Servicio de Impuestos Internos hará un uso muy restringido de las mismas ...



CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ El SII publicó un **Catálogo de Esquemas Tributarios**, esto es, un listado de situaciones que a juicio de éste podrían ser analizadas y estudiadas a objeto de precisar si constituyen planificaciones tributarias agresivas o elusión; se presenta a los contribuyentes una serie de esquemas o figuras que podrían –según el estudio y análisis previo de las circunstancias específicas del caso- ser fiscalizadas por el SII de acuerdo a sus facultades legales.
- ⦿ El ente fiscalizador señala que de acuerdo a las estrategias actuales, el SII va a estar monitoreando de manera permanente los niveles de cumplimiento tributario de los contribuyentes y tendrá especial relevancia el análisis de transacciones inusuales, tales como:

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

1. Casos en que los beneficios tributarios de la transacción o planificación son desproporcionados.
2. El esquema o transacción no se entiende por parte de la alta gerencia o propietarios de las empresas, salvo que “produce un buen efecto tributario”.
3. Se requiere la firma de contratos poco usuales al negocio.
4. Esquemas que suponen hacer circular los fondos, mercancías o bienes entre las mismas empresas aunque ello no tenga una explicación de fondo, salvo producir una ventaja tributaria.
5. La utilización de un régimen de nula o baja tributación, usualmente un paraíso tributario, o de sociedades sin personal ni funciones, que movilizan importantes fondos o activos, desproporcionados para la empresa en cuestión.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ Algunos de los casos propuestos por el SII, son los siguientes:
 1. **Esquema analizado: Utilización de depósitos convenidos.**
- ⦿ **Doctrina del caso:** Toda persona natural que retira utilidades desde su sociedad, conforme a la regla general, debe pagar los impuestos correspondientes, esto es, Impuesto Global Complementario y/o Adicional, salvo que una norma especial libere a la persona o a la transacción de tales impuestos.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ Situación concreta: La transacción o esquema utilizado para vulnerar lo señalado anteriormente se caracteriza por la venta de cuantiosos activos de las diversas sociedades que conforman el grupo Comercial XYZ. Para la distribución de parte de las utilidades obtenidas por tales ventas, se diseñó la siguiente estrategia:
- ⦿ En la mayoría de los casos, uno de los socios de las sociedades enajenaba sus derechos sociales a los demás, con lo que dejaba de ser integrante de ella, para luego ser contratado como trabajador dependiente de la misma sociedad.
- ⦿ En otros casos se contrataba en la misma calidad a un tercero no socio, pero integrante del grupo familiar.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ Los referidos contratos de trabajo se hicieron constar por escrito y en ellos se acordaba el pago de una remuneración muy superior a la que se pagaba a los demás trabajadores de las empresas.
- ⦿ En muchos casos se dejaba constancia de una fecha de inicio de la relación laboral previa a la fecha de escrituración.
- ⦿ Al poco tiempo, se pactó, también por escrito, entre las sociedades y los “trabajadores”, el pago de “depósitos convenidos”, por sumas millonarias.
- ⦿ Las sumas utilizadas para efectuar depósitos convenidos no se consideran un ingreso afecto a impuesto global complementario en la fecha de su percepción.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ **Elementos del esquema:** Usualmente para la implementación del esquema se celebran contratos, tales como, cesión de derechos sociales, de trabajo, etc.
- ⦿ **Beneficio Tributario:** La utilización del esquema descrito produce, respecto de los socios, el no pago del Impuesto Global Complementario y/o Adicional que les hubiese correspondido pagar por el “retiro” de las sumas percibidas mediante la modalidad del pago del depósito convenido. Lo anterior, toda vez que los depósitos convenidos no constituyen renta para ningún efecto legal ni tributario, por lo que no debe declararse en el Impuesto Global Complementario. En este caso, es la empresa quien debe registrarlo como gasto para producir la renta. Adicionalmente, respecto de las sociedades del Grupo, en la determinación de su Renta Líquida Imponible, las respectivas sociedades que conformaban el grupo Comercial XYZ rebajaron los montos de los depósitos como gastos necesarios para producir la renta, generándose un menor pago del Impuesto de Primera Categoría, lo que no habría ocurrido de haberse considerando un retiro de utilidades o dividendo. Por lo tanto, sin mediar tal esquema o configuración jurídica, el retiro efectuado por los socios habría devengado el pago correspondiente de Impuesto Global Complementario y/o Adicional y respecto de la sociedad debió agregarse a la Renta Líquida Imponible el monto de los gastos rebajados como necesarios para producir la renta. Normativa Legal: Artículo 31 Ley sobre Impuesto a la Renta.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ Adicionalmente, respecto de las sociedades del Grupo, en la determinación de su Renta Líquida Imponible, las respectivas sociedades que conformaban el grupo Comercial XYZ rebajaron los montos de los depósitos como gastos necesarios para producir la renta, generándose un menor pago del Impuesto de Primera Categoría, lo que no habría ocurrido de haberse considerando un retiro de utilidades o dividendo. Por lo tanto, sin mediar tal esquema o configuración jurídica, el retiro efectuado por los socios habría devengado el pago correspondiente de Impuesto Global Complementario y/o Adicional y respecto de la sociedad debió agregarse a la Renta Líquida Imponible el monto de los gastos rebajados como necesarios para producir la renta. Normativa Legal: Artículo 31 Ley sobre Impuesto a la Renta.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ **Comentario Final:** El esquema utilizado puede presentar similitudes de forma con otras planificaciones tributarias, sin embargo, los efectos tributarios de los mismos deben ser analizados caso a caso. En este caso particular, el uso de terceras personas que se prestan para la implementación del esquema puede ser evaluado no sólo con la norma general anti elusiva sino que de acuerdo a las normas del artículo 97 del Código Tributario.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ **2.- Esquema analizado:** Uso de contrato de rentas vitalicias.
- ⦿ **Doctrina del caso:** En caso que corresponda, una asignación por causa de muerte, esto es, herencia testada e intestada, el impuesto a la herencia debe declararse y pagarse simultáneamente dentro del plazo de dos años, contado desde la fecha en que la asignación se defiera.
- ⦿ **Situación concreta:** La transacción o esquema utilizado para vulnerar lo señalado anteriormente se caracteriza por la suscripción de un contrato de renta vitalicia entre una persona natural y una sociedad que usualmente es instrumental al carecer de funciones, activos, personal y riesgos relacionados a tales contratos y cuya propiedad corresponde a personas relacionadas a la persona natural. El contexto de la suscripción del contrato señalado se describe a continuación:
 - ⦿ A raíz del contrato, la persona natural transfiere la totalidad de su patrimonio a la sociedad instrumental.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ La renta vitalicia anual es desproporcionalmente exigua en comparación con el patrimonio inicialmente transferido y la expectativa de vida del rentista.
- ⦿ Las personas relacionadas a la persona natural participan en un 99,9% en la sociedad. En la práctica, la persona natural transfiere la totalidad de su patrimonio a una sociedad donde los hijos participan en un 99,9%, existiendo motivos plausibles para sostener que los actos y circunstancias en que se realiza la operación tienen por objeto anticipar la herencia a favor de los hijos, provocando la ausencia del impuesto a la herencia que habría correspondido aplicar de no mediar tal configuración jurídica.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ **Elementos del esquema:** Usualmente para la implementación del esquema se constituirá una sociedad en la que participan exclusivamente miembros de una familia, por lo general, padres e hijos y que celebren un contrato de renta vitalicia, pactando una renta vitalicia desproporcionadamente baja en relación al patrimonio entregado a la empresa instrumental.
- ⦿ **Beneficio Tributario:** La utilización del esquema descrito conlleva el no pago del impuesto a la herencia por parte de los herederos al momento de fallecimiento de los progenitores. Sin mediar tal esquema o configuración jurídica, los herederos debiesen haber pagado el correspondiente impuesto a la herencia.
- ⦿ **Normativa Legal:** Artículo 2.264 del Código Civil. Del contrato de Renta Vitalicia. Artículo 63 de la Ley N°16.271, sobre Impuestos a las Herencias, Asignaciones y Donaciones. Oficio N° 2002, de 04.08.2015, Oficio N° 2.749, de 03.09.2009 y Oficio N° 192, de 21.01.2005, todos del Servicio de Impuestos Internos.
- ⦿ **Comentario Final:** El esquema utilizado puede presentar similitudes de forma con otras planificaciones tributarias referidas al impuesto a la herencia y donaciones, sin embargo, los efectos tributarios de los mismos deben ser analizados caso a caso.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⦿ En el presente año 2017, el SII aumentó el catálogo de esquemas tributarios en 16 casos
- ⦿ Algunos de ellos son los siguientes:

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ① 1) Seguros con componente de muerte, con pago efectivo de primas que representan traspaso patrimonial
- ② **Esquema analizado:**
 - Utilización de seguros con componente de muerte, con pago efectivo de primas que **representan gran parte del patrimonio del asegurado**, con el fin de traspasar su patrimonio a la compañía aseguradora la que pagará al beneficiario (potencial heredero), a título de indemnización, un monto similar al total de las primas efectivamente pagadas, con lo cual **se evitaría o disminuiría, a juicio de los participantes en el esquema, el pago del Impuesto a las Herencias.**

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ◉ **Doctrina del caso:** La finalidad de un seguro con componente de muerte es otorgar una indemnización a los beneficiarios en caso de fallecimiento del asegurado, y no traspasar el patrimonio del causante al heredero sin pagar los impuestos que correspondan.
- ◉ **Situación concreta:** La transacción o esquema que se describe consiste en la transferencia de bienes que forman parte del patrimonio del asegurado, por concepto de primas de un seguro que cubre la muerte del mismo. El pago efectivo de las primas se traduce en una indemnización en favor de un beneficiario (que para este caso es un futuro heredero), por un monto similar al pagado por el asegurado, siendo para efectos de la Ley sobre Impuesto a la Renta un ingreso no renta del artículo 17 N°3.
- ◉ De esta forma, el asegurado traspasa su patrimonio en favor del beneficiario, evitando el pago del Impuesto a las Herencias. El asegurado traspasa su patrimonio a la compañía de seguros, usualmente domiciliada en el extranjero que, en cumplimiento de un contrato de seguro con componente de muerte, traspasa un monto predeterminado (similar a las primas pagadas) al beneficiario, los que no pagan Impuesto a las Herencias y tampoco algún impuesto de la Ley sobre Impuesto a la Renta, al ser de aquellos ingresos declarados no renta por la legislación nacional.
- ◉ En el presente caso, podría evaluarse la aplicación de la norma general anti elusiva, bajo el supuesto de simulación en los términos del artículo 4 quáter del Código Tributario, ya que bajo la apariencia de un contrato de seguro con componente de muerte, lo que realmente se busca es evitar la configuración de los elementos constitutivos de la obligación tributaria o el verdadero monto del Impuesto a las Herencias, ocultando el acto verdadero que sería el aumento de patrimonio del heredero por efecto de la sucesión por causa de muerte.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- **Ventaja Tributaria:** La utilización del esquema presentado **evita la aplicación del Impuesto a las Herencias** sobre los montos traspasados a la compañía de seguros por concepto de prima y entregados a los beneficiarios a título de indemnización, aplicando en su lugar el beneficio del artículo 17 N°3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que declara la indemnización de seguros con componente de muerte como ingreso no renta.
- **Normativa Legal:**
 - Artículo 17 N°3 Ley sobre Impuesto a la Renta. Impuesto de Primera Categoría. Ingreso no renta seguros, componente de muerte asegurado.
 - Artículo 20 Ley sobre Impuesto a la Renta. Impuesto de Primera Categoría. Tasa y créditos en contra del impuesto.
 - Ley N°16.271 sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

2) Ingreso miembros de grupo familiar en sociedad matriz del grupo

- **Esquema analizado:**
 - Cambio de **participación social o accionaria o ingreso a sociedad mediante aumento de capital de miembros del grupo familiar en empresa matriz del mismo grupo empresarial familiar, controlada por parientes o líder familiar.**
 - Parientes o líder familiar mantienen la administración de la sociedad objeto del aumento de capital, pero **ven diluida su participación social o accionaria en favor de miembros de su grupo familiar, quienes se hacen dueños de parte de la sociedad, la que está avaluada en un monto muy superior al pagado por el aumento de capital,** en razón de que el capital social es menor que el capital propio tributario.
- **Doctrina del caso:**
 - Tanto la administración tributaria como los tribunales no están restringidos a reconocer la forma jurídica elegida por los contribuyentes, y bajo la cual se presenta la transacción, si esta vulnera los hechos gravados establecidos por la ley.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

Situación concreta:

- ◉ El esquema analizado dice relación con la suscripción de un aumento de capital efectuado por miembros de grupo familiar en la sociedad matriz del mismo grupo familiar, en donde los controladores son parientes o es el líder familiar. **El aumento de capital se paga en el mismo acto, con fondos provenientes de mutuos obtenidos por los miembros de grupo familiar actuando como empresarios individuales. Los mutuos solicitados por los miembros de grupo familiar a entidades financieras, son pagados por una tercera sociedad, que es parte del grupo empresarial familiar al que pertenece la sociedad de la que se están haciendo dueños o están aumentando su participación, razón por la cual, estos suscriben reconocimientos de deuda o mutuos a la vista con la sociedad pagadora de los mutuos.**
- ◉ Bajo este esquema, los miembros del grupo familiar ingresan o aumentan su participación social en la sociedad matriz del grupo empresarial familiar, **diluyendo la participación social de los parientes o líder familiar, los que por regla general mantienen para sí la administración de la sociedad.** Asimismo, el aumento de capital presenta como características especiales que su valor no se condice con el valor del activo subyacente de la sociedad, ya que este último por regla general es mucho mayor que el capital social.
- ◉ **Además, el aumento de capital es pagado con flujos provenientes del mismo grupo empresarial familiar.**
- ◉ Por último, en los empresarios individuales se origina una pérdida tributaria asociada al pago de intereses a entidad financiera.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- ⊙ En la práctica, los parientes o el líder familiar diluyen su participación social en la sociedad matriz del grupo empresarial familiar, en favor de miembros del grupo familiar, **quienes pagan mutuos suscritos con entidades financieras para el aumento de capital con fondos provenientes de otras sociedades del mismo grupo empresarial familiar, generando en el mismo proceso pérdidas tributarias en las empresas individuales.**
- ⊙ De esta forma, existen motivos plausibles para sostener que los actos y circunstancias en que se realiza la operación tienen por objeto diluir la participación social de los parientes o del líder familiar, en favor de miembros de grupo familiar en la matriz mediante la realización de actos o negocios jurídicos que no se condicen con el aumento de capital expresado.
- ⊙ Ventaja Tributaria:
 - **Mediante la planificación presentada los contribuyentes afectan indebidamente su carga tributaria.**
- ⊙ Normativa Legal:
 - **Normativa anti elusiva general.**
 - **Normas especiales anti elusión.**

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

3) Inicio de actividades como empresario individual

- ◉ Esquema analizado:
 - Persona natural da aviso de inicio de actividades como empresario individual, asignándole derechos sociales o acciones de una sociedad en que la persona natural es socio o accionista.
- ◉ Doctrina del caso:
 - Es legítima la opción de elegir entre dos o más fórmulas jurídicas que la ley ofrece, con sus correlativos contenidos económicos y tratamientos tributarios diferentes. La opción del contribuyente de elegir tributar como empresario individual se encuentra regulada en el ordenamiento jurídico tributario, por lo que acogerse a tal régimen no constituye una conducta elusiva.
- ◉ Situación concreta:
 - El caso analizado consiste en la opción de una persona natural de ejercer actividades de primera categoría como un empresario individual, asignándole derechos sociales o acciones de sociedad en donde es socio o accionista, permitiendo de esta forma a la persona natural recibir dividendos o efectuar retiros, aplicando las normas tributarias correspondientes a las sociedades.
 - Para establecer los efectos impositivos entre la persona natural y el empresario individual, se vuelve esencial el registro en la contabilidad de los bienes asignados en la empresa individual, que en este caso corresponden a los derechos sociales o acciones, ya que a partir de ese momento pasan a ser activos de la empresa individual, lo que no implica un aporte ni otro tipo de enajenación, porque no existe una separación patrimonial entre la empresa individual y la persona natural.

CATÁLOGO DE ESQUEMAS TRIBUTARIOS

- El ejercicio de la opción por parte de la persona natural se encuentra regulado por la legislación tributaria, la que cautela el legítimo derecho de los contribuyentes a organizar sus actividades, actos o negocios afectados con impuestos, de la forma en que la autonomía de la voluntad y la libertad contractual lo permitan, considerando además que no toda ventaja tributaria, lograda por el contribuyente, constituye una elusión, sino que para ello es indispensable que haya un abuso de las formas jurídicas o la realización de actos simulados que atentan contra los hechos gravados previstos por el legislador tributario. Asimismo, la sola elección por parte de los contribuyentes, de entre las distintas formas jurídicas disponibles en el ordenamiento jurídico, no importa necesariamente la consecución de actos elusivos de las obligaciones tributarias, aun cuando de dicha elección se derive la aplicación de un tratamiento impositivo preferencial o más favorable.
- Por lo tanto, la circunstancia de que la persona natural opte por tributar como empresario individual, produciendo como efecto una obligación tributaria menos gravosa para ella, no convierte a esta opción en un acto elusivo, en tanto es una forma jurídica establecida por la propia ley para que las personas organicen sus negocios. Lo señalado anteriormente no se extiende a los actos o negocios jurídicos posteriores al ejercicio de la opción para tributar como empresario individual, que sean ejecutados con abuso o simulación en los términos de los artículos 4 bis y siguientes del Código Tributario, así como tampoco a planificaciones complejas que involucren el ejercicio de esta opción y que puedan llegar a ser elusivas, como por ejemplo situaciones en que los contribuyentes dan aviso de inicio de actividades como empresario individual, incluso con retraso y pagando la respectiva multa, con el solo fin de cambiar el régimen de tributación para la venta de derechos sociales o acciones.
- **Normativa Legal:**
 - Artículo 17 N°3 Ley sobre Impuesto a la Renta. Impuesto de Primera Categoría. Ingreso no renta seguros, componente de muerte asegurado.
 - Artículo 52 Ley sobre Impuesto a la Renta. Del Impuesto Global Complementario.
 - Artículo 4 ter Código Tributario. Norma general anti elusión. Legítima opción de conductas

ESTE ESQUEMA TRIBUTARIOS NOS GUSTA!!!!!!!!!!!!!!!!!!!!



EL PLAN BEPS

- ⦿ A contar del año 2010 los países miembros de OCDE enfrentan una “Reforma Tributaria de carácter Global”, con el objeto de evitar la elusión entre países, cuya sigla es **BEPS - Base Erosion and Profit Shifting** (erosión de la base imponible y el traslado de beneficios)
- ⦿ Este plan está siendo implementado en Chile por el SII, a través de acciones de fiscalización a nivel de contribuyentes locales, especialmente, las multinacionales, grandes empresas y grandes contribuyentes (DGC del ente fiscalizador)

EL PLAN BEPS

- ⦿ El Plan de acción BEPS, forma parte del Derecho Tributario Internacional creado por la OCDE
- ⦿ ¿Qué persigue BEPS?
 - Crear un sistema de buenas prácticas en la tributación internacional, para evitar la ELUSIÓN y la doble exención de los impuestos a nivel internacional. Evitar el abuso de convenios y el uso de paraísos fiscales o territorios de baja tributación

EL PLAN BEPS

- ⦿ La idea es mejorar la coherencia de los estándares impositivos internacionales Reforzar su focalización en la sustancia económica
- ⦿ Garantizar un entorno fiscal de mayor transparencia

EL PLAN BEPS

- ◎ BEPS se basa en tres principios:
 1. **COHERENCIA:** entre los sistemas tributarios nacionales con la fiscalidad internacional, evitando brechas de elusión
 2. **SUSTANCIA:** que exista un real sustento en base a un análisis a nivel de funciones y actividades de las empresas, que contribuyan a dar un real valor agregado en la cadena global de operaciones transfronterizas, evitando empresas de papel
 3. **TRANSPARENCIA:** Certeza jurídica basada en el intercambio de información tributaria entre los países ...



EL PLAN BEPS

¿En qué consiste el Plan de Acción BEPS?

- ⦿ Consiste en 15 acciones, cuyo enunciado es el siguiente:
 - **Acción 1:** Tributación de la economía digital Acción propuesta: - Identificar principales dificultades presentadas por la economía digital a la aplicación de las actuales normas de tributación internacional - Proponer opciones detalladas para solucionar los problemas identificados
 - **Acción 2 :** Instrumentos e entidades híbridos Objetivo: evitar utilización de instrumentos o entidades híbridos para generar doble no imposición, doble deducción y gastos sin correlación con ingresos en el otro país

EL PLAN BEPS

- a) **Entidades Híbridas.** Se trata de entidades-personas jurídicas- que son tratadas para efectos fiscales como transparentes en una jurisdicción y opacas o no transparentes en la otra jurisdicción.
- b) **Entidades con doble residencia.** Se trata de entidades con residencia, para efectos fiscales, en dos jurisdicciones. Estas se pueden utilizar en esquemas de doble deducción en las cuales se aprovechan, por ejemplo, pérdidas que está teniendo la compañía, para utilizarlas en esquemas de consolidación fiscal en más de una jurisdicción.
- c) **Instrumentos Híbridos.** Se trata de instrumentos que reciben tratamientos distintos, ya sea como capital o deuda en dos jurisdicciones.
- d) **Transferencias Híbridas.** Se trata de transacciones que son vistas en una jurisdicción como un traspaso de activos mientras que en otra jurisdicción dicha transacción es calificada como un préstamo con garantía.

EL PLAN BEPS

- ⦿ Acción 3: Normas CFC
- ⦿ Objetivo: evitar el diferimiento de tributación en el país de residencia, por la interposición de subsidiarias en el exterior (normas CFC y otras normas antidiferimiento). Desincentivar uso de paraísos fiscales
- ⦿ CFC: Transparencia Fiscal Internacional

EL PLAN BEPS

- ⦿ Acción 4: Deducciones de interés y otros pagos financieros
Objetivo: evitar la erosión de la base imponible vía la deducción excesiva de intereses y otros pagos financieros
- ⦿ Inbound: deducciones de interés en préstamos tomados por sociedades operativas a sociedades relacionadas residentes en países de baja tributación (no correlación ingreso-gasto)
- ⦿ Outbound: deducción de interés para financiar producción de renta exenta o con tributación diferida
- ⦿ La idea es permitir la deducción de un porcentaje de entre 10% a 30% de los beneficios antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones

EL PLAN BEPS

- ⦿ Acción 5: Regímenes de tributación preferencial Objetivo: encontrar soluciones para detener de forma efectiva a los regímenes de tributación preferente, priorizando la mejora de la transparencia e intercambio de información

EL PLAN BEPS

- ⦿ Acción 6: Impedir abuso de convenios tributarios
- ⦿ Objetivo: evitar la utilización de tratados bilaterales para otorgar beneficios a
- ⦿ contribuyentes en circunstancias inapropiadas. Impedir el abuso de los mismos
- ⦿ Desarrollar normas internas antiabuso

BEPS EN CHILE

- ⦿ Acción 7: Impedir elusión artificiosa del Establecimientos permanentes
- ⦿ Objetivo: impedir que empresas puedan artificialmente evitar la caracterización de establecimientos permanentes bajo los convenios, con acciones que incluyen (i) la utilización de comisionistas como forma de transferir la carga tributaria relacionada a ventas realizadas en países de alta tributación; y, (ii) la fragmentación de operaciones para calificarse en las excepciones establecidas en el artículo 5(4) de los convenios.

EL PLAN BEPS

- ⦿ Acción 8-10: Precios de transferencia
- ⦿ Transferencia de intangibles y otros activos móviles por valores inferiores a su valor real
- ⦿ Capitalización de entidades del grupo que tributan a tipos reducidos
- ⦿ Asignaciones contractuales de riesgos a territorios de baja imposición, en transacciones que raramente ocurrirían entre partes independientes

EL PLAN BEPS

- ⦿ Acción 11 – 14: Garantizar la transparencia promoviendo al mismo tiempo una mayor certeza y previsibilidad
- ⦿ Los contribuyentes deben revelar información más específica acerca de sus estrategias sobre planificación tributaria
- ⦿ Hacer más efectivos los mecanismos de solución de controversias

EL PLAN BEPS

- ⦿ Acción 15: Instrumento multilateral
- ⦿ Objetivo: encontrar un procedimiento que permita la rápida implementación
- ⦿ de las medidas de combate al BEPS, en el contexto de los tratados internacionales
- ⦿ Que los Estados adopten el Modelo de Convenio OCDE

RELACIÓN ENTRE LOS PRINCIPIOS Y LAS ACCIONES BEPS

- ⦿ Coherencia: Acción 2: Neutralización de Desajustes Híbridos
Acción 3: Normas CCE (CFC) Acción 4: Deducción de Intereses
Acción 5: Prácticas Tributarias Nocivas
- ⦿ Sustancia: Acción 6: Prevención del Abuso de Tratados Fiscales
Acción 7: Prevención de caracterización como EP Acción 8 - 10:
Alinear los Precios de Transferencia con la creación de valor
- ⦿ Transparencia: Acción 11: Medición y seguimiento de BEPS Acción
12: Divulgación obligatoria Acción 13: Documentación de PT Acción
14: Resolución de conflictos . Acción 1: Economía Digital Acción 15
: Instrumentación Multilateral 15 Acciones – 13 Reportes Finales

BEPS EN CHILE

- ⦿ La implementación de BEPS en Chile, a nivel del SII, se manifiesta a través del Plan de Gestión de Cumplimiento Tributario del SII, con énfasis en la Fiscalización Internacional (año 2016)
- ⦿ Los aspectos que trata el referido Plan, son:

BEPS EN CHILE

- ① 1.- Comercio Internacional. Caracterización y análisis de contribuyentes exportadores de servicios y la aplicación de acciones de tratamiento a contribuyentes importadores informales;
- ① 2.- Contribuyentes con operaciones en el exterior: Temas de precios de transferencia; uso de convenios para evitar la doble tributación internacional;
- ① Rentas de artistas y deportistas; el uso de establecimientos permanentes en el exterior; contribuyentes que declaran créditos con impuestos pagados en el exterior; tributación de rentas obtenidas de bienes que se encuentran en el exterior; entre otros;
- ① 3.- Análisis de empresas relacionadas extranjeras;

BEPS EN CHILE

- ⦿ 4.- Acciones focalizadas a contribuyentes que incumplan la DJ 1913 (“Caracterización Tributaria Global”) AT 2016
- ⦿ A través suyo recabó antecedentes mediante un cuestionario de preguntas referidas a los Grupos o Holding empresariales sobre reorganizaciones, instrumentos financieros y/o contratos de derivados, resultado antes de impuesto, bienes de capital y operaciones internacionales

BEPS EN CHILE

- ⦿ Se encuentran bajo la lupa del Plan BEPS fundamentalmente los holding chilenos que mantengan excedentes de caja en el exterior para invertir en otros países. El objeto es evitar que las empresas chilenas mantengan indefinidamente las utilidades en el extranjero para no pagar impuestos en Chile.



BEPS EN CHILE

- ⦿ El 27 de enero de 2016, Chile suscribió un Acuerdo Multilateral de Intercambio de Informes (CbC Report), obligándose a compartir información con otras administraciones tributarias, como por ejemplo: Descripción de los negocios del grupo o holding, principales actividades, funciones, activos, personal, etc.

BEPS EN CHILE

- ⦿ Con ello se permite que las Administraciones tributarias extranjeras tengan información financiera y tributaria país por país.
- ⦿ De ahí la exigencia de la DJ N° 1913 sobre “Caracterización Tributaria Global”, para grandes empresas y contribuyentes de la nómina de grandes contribuyentes de SII



BEPS EN CHILE

- ⦿ Relación BEPS con la norma general antielusiva: Muy estrecha, pues a través del referido plan se intenta evitar que las grandes empresas ideen fórmulas y planificaciones para pagar menos impuestos o incluso evitándolos del todo, lesionando así “BASES IMPONIBLES” o “TRASLADANDO UTILIDADES” a paraísos tributarios o a jurisdicciones de menos imposición

BEPS EN CHILE

- ⦿ La norma que sanciona el Abuso y la Simulación, se encuentran implícitas en BEPS.
- ⦿ De hecho uno de los objetivos de la acción 6 del Plan BEPS es desarrollar normas internas antiabuso

