

ELUSIÓN FISCAL: NEA Y NGA

Dra. Patricia Toledo Zúñiga

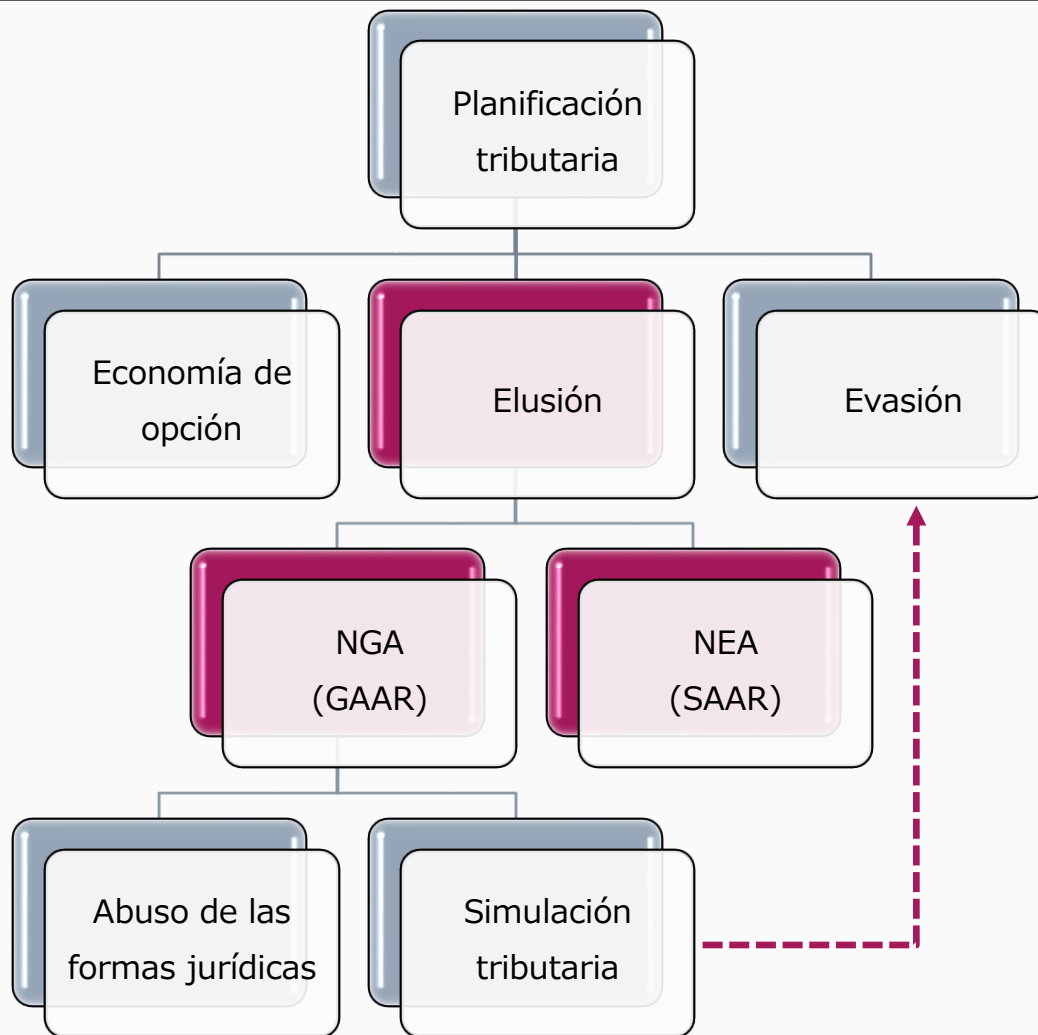
Doctora en Derecho, Universidad Pompeu Fabra,
Barcelona.

Profesora de Derecho Tributario. Académica de
la Universidad Alberto Hurtado.

Santiago, 4 de julio de 2024.



¿Qué es la elusión fiscal?



Elusión fiscal:

- Planificación tributaria ilícita.
- Cumplimiento formal de la ley.
- Vulneración sustantiva de la ley.

¿Por qué perseguir la elusión?

Disminuye la recaudación fiscal

Distorsiona la libre competencia

Atenta contra el principio de igualdad tributaria

Atenta contra el principio de legalidad en sentido sustantivo

Su tolerancia incentiva el incumplimiento tributario

OCDE, 2013: Plan BEPS

- Plan de Acciones para evitar la erosión de las bases fiscales y el traslado de beneficios.

NEA: norma especial antielusiva

Supuesto de hecho

- «Si el interesado no probare el origen de los fondos con que ha efectuado sus gastos, desembolsos o inversiones,

Consecuencia jurídica

- se presumirá que corresponden a utilidades afectas [...] atendiendo a la actividad principal del contribuyente»

NEA (SAAR)

- Supuesto de hecho: cerrado y taxativo.
- Consecuencia jurídica: efecto económico definido en la ley.

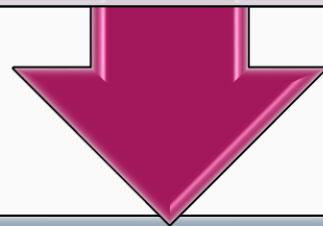
NGA (GAAR)

- Supuesto de hecho: abierto y genérico.
- Consecuencia jurídica: faculta a la Administración tributaria para recalificar.

Relación entre las NEA y la NGA

Regulación actual: art. 4 bis inciso 4º CT

«En los casos en que sea aplicable una norma especial para evitar la elusión, las consecuencias jurídicas se regirán por dicha disposición y no por los artículos 4º ter y 4º quáter».



Efectos del principio de especialidad de las NEA por sobre las NGA

Procedimiento aplicable

Carga de la prueba

Monto de los impuestos eludidos

Responsabilidad de asesores tributarios

Principio de especialidad:

- Aplicación preferente de la NEA por sobre la NGA.

NEA y NGA: problemas actuales

¿Qué ocurre con las operaciones elusivas complejas?

1

2

3

¿Resulta procedente aplicar simultáneamente una NEA y una NGA?

«Elusión» de las NEA: ¿Qué ocurre con el caso en que no se configura una NEA por faltar uno de sus requisitos?

¿Puede perseguirse la simulación tributaria como elusión y como evasión simultáneamente?

Art. 17 LIHAD:

- «También se considerarán adquiridos por sucesión por causa de muerte los bienes dados en pago a título de renta vitalicia a personas que, a la fecha de la delación de la herencia, sean herederos del rentista, siempre que el instrumento constitutivo de la pensión se haya suscrito dentro de los **cinco años** anteriores a la fecha del fallecimiento del causante. El impuesto de devengará al fallecimiento del causante…».

NEA y NGA: proyecto de ley

Regulación del Art. 4 bis del CT con el proyecto de ley:

- «En los casos en que sea aplicable una norma especial para evitar la elusión, se aplicará dicha norma y no los artículos 4º ter y 4º quáter, sin perjuicio de lo dispuesto en los incisos siguientes». (Inciso 4º)
- «Serán aplicables los artículos 4º ter y 4º quáter cuando, mediante el abuso o la simulación, se eluda la aplicación de una norma especial. Sin embargo, las consecuencias jurídicas de la declaración de elusión se regirán por las disposiciones de la norma especial eludida». (Inciso 5º)
- «También serán aplicables los artículos 4º ter y 4º quáter cuando la elusión comprenda un conjunto o serie de hechos, actos o negocios jurídicos, aun cuando, respecto de uno o más de ellos, individualmente considerados, pueda aplicarse una norma especial para evitar la elusión. En estos casos las consecuencias jurídicas de la declaración de elusión se regirán por las disposiciones de los artículos 4º ter y 4º quáter según corresponda». (Inciso 6º)
- «Cuando respecto de un hecho, acto o negocio jurídico se hubiese aplicado una norma especial para evitar la elusión, dicho hecho, acto o negocio no podrá ser sujeto de un nuevo procedimiento por aplicación de los artículos 4º ter o 4º quáter. Los hechos, actos o negocios jurídicos respecto de los cuales se hubiese aplicado la norma general antielusión no podrán ser objeto de aplicación de una norma especial antielusiva, salvo para lo dispuesto en el inciso quinto del presente artículo». (Inciso 7º)

Problemas que soluciona el proyecto de ley:

- «Elusión» de las NEA.
- Operaciones elusivas complejas.
- No procede aplicar una NEA y una NGA simultáneamente.

Carga de la prueba en la NGA

Regulación actual: art. 4 bis inciso 5° CT

- «Corresponderá al Servicio probar la existencia de abuso o simulación en los términos de los artículos 4° ter y 4° quáter, respectivamente».

Regulación del art. 4 bis inciso 9° del CT con el proyecto de ley

- «Corresponderá al Servicio probar los elementos constitutivos de abuso o simulación. Sin embargo, le corresponderá al contribuyente probar la existencia de efectos económicos o jurídicos relevantes distintos de los meramente tributarios o que sus operaciones se encuentran dentro de la razonable opción de conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria».

Abuso de las formas jurídicas

- *Ahorro impositivo*
- *Test de relevancia: no existen resultados o efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro impositivo (Hecho negativo).*

¡GRACIAS!

Dra. Patricia Toledo Zúñiga

Doctora en Derecho, Universidad Pompeu Fabra,
Barcelona.

Profesora de Derecho Tributario. Académica de
la Universidad Alberto Hurtado.

Santiago, 4 de julio de 2024.

