

MODIFICACIONES PROPUESTAS POR EL PROYECTO DE LEY BOLETÍN Nº 8874-05

Con fecha 9 de abril de 2013, ingresó a la Cámara de Diputados para su discusión el Proyecto de Ley Boletín Nº 8874-05 (el “Proyecto”), que introduce modificaciones a la legislación tributaria en materia de factura electrónica y dispone otras medidas que indica. A esta fecha, el Proyecto se encuentra aún en su segundo trámite constitucional, ante el Senado¹⁰⁸.

Una de las principales propuestas del Proyecto consiste en establecer la obligatoriedad de la emisión de facturas electrónicas, lo cual regiría por regla general luego de transcurridos nueve meses desde la publicación de esta ley en el Diario Oficial, sin perjuicio que ciertos contribuyentes o grupos de contribuyentes podrían ser autorizados por el SII para seguir emitiendo sus documentos en formato papel bajo ciertas circunstancias.

En cuanto al crédito fiscal de las facturas electrónicas, el Proyecto propone que en ciertos casos éste quede determinado en el período en que el respectivo comprador, o beneficiario del servicio, otorgue el “acuse de recibo” correspondiente de la factura entregada por el vendedor o prestador de servicios, estableciéndose así un incentivo para evitar la postergación de este acto por parte de dicho comprador o beneficiario. Al respecto, cabe señalar que el “acuse de recibo” constituye uno de los requisitos para que el emisor de la factura electrónica pueda cederla, de manera que con esta norma se busca otorgar un mejor acceso al financiamiento al vendedor o prestador de servicios.

¹⁰⁸ De acuerdo a la información contenida en el sitio de Internet www.bcn.cl hasta el día 30 de septiembre de 2013.

Por otra parte, el Proyecto propone la modificación de la normativa sobre doble tributación internacional contenida en los Arts. 41 A y 41 C de la LIR. En efecto, actualmente bajo ciertos supuestos y respecto de ciertas rentas, la mencionada normativa otorga un crédito, por el impuesto a la renta pagado por una sociedad extranjera, en la parte de las utilidades que reparta a la empresa que remesa dichas utilidades a Chile, siempre que ambas estén domiciliadas en el mismo país y la segunda posea directamente el 10% o más del capital de la primera. Así, la normativa vigente reconoce como crédito únicamente el impuesto pagado por una sociedad subsidiaria directa de aquella que realiza la remesa al contribuyente con domicilio o residencia en Chile.

En este sentido, el Proyecto propone permitir la utilización como crédito de los impuestos pagados en el extranjero también por las sociedades extranjeras en que participa otra sociedad extranjera que realiza la remesa a Chile, siempre que todas estén domiciliadas en el mismo país y la sociedad extranjera que efectúa la remesa tenga en ellas una participación del 10% o más de su capital.

Asimismo, el Proyecto incrementa el límite para calcular el crédito total disponible, desde un 30% a un 35% de la Renta Neta de Fuente Extranjera del correspondiente ejercicio, respecto de países con los cuales Chile mantiene vigente un CDTI, mientras que respecto de aquellos países con los cuales no existe ese tipo de convenios dicho tope aumentaría a un 32%.

El Proyecto otorga también el derecho a imputar en ejercicios futuros los excedentes de crédito por impuestos pagados en el extranjero contra el IDPC, cuando por existir pérdidas tributarias u otra causa no pueda imputarse en el mismo ejercicio. Cabe destacar que actualmente dicho crédito no queda sujeto a devolución ni a imputación a otros impuestos del mismo ejercicio o siguientes, extinguiéndose totalmente en este escenario.

Estas modificaciones en materia de tributación internacional regirán a partir del 1 de enero del 2014 respecto de las rentas que se perciban del exterior o, en el caso de las agencias u otros establecimientos permanentes en el exterior, respecto de las rentas que se perciban o devenguen a contar de dicha fecha, siempre que el impuesto extranjero que se utiliza como crédito en Chile, se haya pagado en dicha fecha o con posterioridad a ella. Las rentas percibidas o devengadas en los términos señalados a contar del 1 de enero de 2014, respecto de las cuales se haya pagado el impuesto extranjero que se utiliza como crédito en Chile con anterioridad a dicha fecha, se regirán por las normas de la LIR vigentes actualmente.

El Proyecto propone además una disminución de la tasa del ITE, fijándola en 0,0166% del monto de la operación por cada mes o fracción de mes, con un máximo de 0,2%, mientras que respecto de las operaciones a la vista o sin plazo de vencimiento, la tasa del impuesto disminuiría a 0,083%. La Ley tendrá efectos a contar de la fecha de publicación de la respectiva ley en el Diario Oficial si ello fuere posterior, respecto de los documentos gravados cuyo impuesto se devengue a contar de la fecha de vigencia señalada y sin perjuicio de ciertas excepciones.

Por último, el Proyecto subsana el error incurrido en el inciso segundo del N° 8, del Art. 17 de la LIR, en su redacción posterior a la dictación de la Ley N° 20.630. Dicha norma establece que para determinar el mayor valor que pueda generarse en ciertas enajenaciones de derechos sociales y acciones, se debe deducir del respectivo valor de aporte o adquisición aquellos valores de aporte, adquisición o aumentos de capital, que tengan su origen en rentas que no hayan pagado total o parcialmente los impuestos de la LIR. Pues bien, el Proyecto aclara que lo anterior procederá sólo *“Tratándose de la enajenación de derechos en sociedad de personas o de acciones emitidas con ocasión de la transformación de una sociedad de personas en sociedad anónima, que hagan los socios de sociedades de personas o accionistas de sociedades anónimas cerradas, o accionistas de sociedades anónimas abiertas dueños del 10% o más de las acciones, a la empresa o sociedad respectiva o en las que tengan intereses”*.

**CORTE SUPREMA
ANULA DE OFICIO FALLO
DE SEGUNDA INSTANCIA
VALIDANDO LA RESOLUCIÓN N° 120 DE 2004
EMITIDA POR EL SII**

Con fecha 25 de marzo de 2013, la CS anuló de oficio la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago, que aprobó en consulta el fallo pronunciado por el 21° Juzgado Civil de Santiago, el cual declaró la nulidad de derecho público de la Resolución Exenta N° 120/04 de fecha 20 de diciembre de 2004, emitida por el SII (la “Resolución”).

LA RESOLUCIÓN

La Resolución ordenó a los bancos e instituciones financieras informar al SII, mediante declaración jurada anual, de las operaciones que realicen por encargo de terceros, correspondientes a remesas, pagos o traslados de fondos al exterior, ingreso de fondos desde el exterior u operaciones que impliquen disposición de fondos en el exterior. Esta declaración, debía contener el detalle de las operaciones iguales o superiores a US\$10.000 o su equivalente. Asimismo, la Resolución señala que por disposición de fondos se entendería *“cualquier acto, convención o contrato en virtud del cual la parte con domicilio o residencia en Chile utiliza fondos de que dispone en el extranjero, a cualquier título para realizar inversiones, pagos, transferencias o traspasos”*.

SOLICITUD DE NULIDAD DE DERECHO PÚBLICO Y CONSULTA A LA CORTE DE APELACIONES DE SANTIAGO

Una vez dictada la Resolución, los bancos¹⁰⁹ afectados solicitaron se declarara la nulidad de derecho público de la misma, por haberse arrogado el SII autoridad y atribuciones que la ley no le ha conferido.

En primera instancia, los bancos fundaron su acción argumentando que existen diferencias entre el secreto y la reserva bancaria, mecanismos contemplados en el Art. 154 de la Ley General de Bancos para mantener la confidencialidad de las operaciones que los particulares realizan con y a través de los bancos. Así, el secreto importa una absoluta imposibilidad para los bancos de dar a conocer ciertas operaciones cubiertas por él, en cambio, la reserva sólo implica una limitación a la posibilidad de informar.

Luego, los bancos precisaron en su libelo que el amparo del secreto bancario a captaciones y depósitos, alcanza a los flujos positivos o negativos que los afectan, ya que sin ellos no pueden existir los saldos, lo que concuerda con lo dispuesto en el Art. 1 de la Ley de Cuentas Corrientes Bancarias y Cheques, que contempla el secreto bancario respecto de los saldos y movimientos de las cuentas corrientes. Por tanto, la Resolución requeriría información protegida por el referido secreto bancario, razón por la cual debía ser anulada.

Por su parte, a modo de contestación el SII argumentó que la Resolución es fundamental en el proceso fiscalizador, por constituir un medio para instar a las instituciones bancarias a entregar a la administración financiera, información tributaria relevante de terceros. Sostuvo, que dicha información es solicitada bajo el amparo del Art. 60 inciso 8° del CT, norma que permite al SII pedir declaración jurada por escrito sobre hechos, datos o antecedentes de cualquier naturaleza relacionados con terceras personas para la aplicación o fiscalización de las leyes tributarias.

El tribunal de primera instancia acogió la postura defendida por los bancos, declarando la nulidad de derecho público de la Resolución, lo que posteriormente fue confirmado por el fallo de la Corte de Apelaciones.

¹⁰⁹ BBVA, ABN, AMRO BANK (CHILE), BICE, BankBoston, Banco de Chile, Banco del Desarrollo, Banco Internacional, Penta, Security, Deutsche Bank, HSBC Bank Chile, Banco do Brasil, Banco Paris, Banco Ripley, Santander Chile, Scotiabank., Citibank, Corpbanca, JP Morgan Chase Bank, Banco Falabella y Banco de la Nación Argentina.

SENTENCIA DE CASACIÓN DE LA CS.

La CS, por su parte, no razonó del mismo modo, al considerar que la sentencia de segunda instancia, al haber hecho suyo el fallo de primera instancia, incurrió en una contradicción en los fundamentos expuestos para acoger la demanda de nulidad de derecho público. De esta manera, el máximo tribunal indicó que los jueces de fondo resolvieron sobre la base de considerandos inconciliables, por cuanto el fallo de primera instancia señaló que el acto cuestionado era materia de reserva bancaria, mientras que el tribunal de alzada sostiene que dicha actuación queda comprendida dentro del secreto bancario.

De este modo, la CS resolvió anular de oficio la sentencia del tribunal de segunda instancia, por haber sido construida a partir de motivaciones antagónicas que no pueden coexistir.

Al dictar la sentencia de reemplazo, la CS realizó diversas consideraciones acerca del secreto y la reserva, para concluir que el tipo de información a la cual accedería el SII mediante la Resolución corresponde a aquellas amparadas por reserva bancaria. Luego, en cuanto al cumplimiento de requisitos para acceder a dicha información, expresó que era ineludible concluir que el SII poseía un interés legítimo, porque fluye directamente de sus facultades, y que dicho interés no era necesario acreditarlo cuando la información pretendida no estaba asociada a contribuyentes específicos.

De esta forma, expresó que el SII podía invocar la calidad de tercero investido de un interés legítimo para acceder a información sujeta a reserva bancaria para cumplir con los fines que le son propios, en especial la fiscalización de los tributos.

En consecuencia, la CS reconoció la validez de la Resolución permitiendo al SII acceder a la información amparada por reserva bancaria, en los siguientes términos “*Que, en consecuencia, es posible concluir que la información requerida por el Servicio de Impuestos Internos a través de la Resolución N° 120/2004, siempre en los términos recién precisados, se haya(sic) sujeta a reserva bancaria en atención a su contenido, y que respecto a su conocimiento el órgano fiscalizador posee un legítimo interés, sin que pueda llegar a ocasionar daño patrimonial al titular de la información, todo lo cual conduce a reconocer la validez del acto administrativo*”¹¹⁰.

¹¹⁰ Considerando undécimo de la sentencia de reemplazo dictada con fecha 25 de marzo de 2013 por la Corte Suprema.

Esta sentencia viene a ratificar la nueva tendencia en materia de reserva y secreto bancario, la cual comenzó a partir del conjunto de medidas que nuestro país tuvo que implementar para ingresar a la OCDE y que se plasmaron en la Ley Nº 20.406 de 2009 que modificó el CT para otorgarle al SII facultades para el levantamiento de la reserva y secreto bancarios, previa autorización judicial o con el cumplimiento de ciertos requisitos de forma.

Sin perjuicio de lo anterior, será interesante analizar cómo se conjugará en la práctica la Resolución con los actuales artículos 62 y 62 bis del CT, los cuales establecen mayores requisitos para que el SII pueda acceder a la misma información que se debe incluir en la declaración jurada que establece la Resolución.