

Compliance tributario

Matías Pascuali Tello
Profesor Investigador Centro de Derecho Regulatorio y Empresa
Universidad del Desarrollo

Introducción.

- El pasado 17 de agosto de 2023 fue publicada la Ley de Delitos Económicos (Ley 21.595).
- Esta Ley incorporó una serie de delitos a un régimen penal sancionatorio especial por los que pueden responder penalmente las personas jurídicas.
- En este catálogo, se incluyeron determinados delitos tributarios como delitos de la segunda clase.
- Esto nos abre al tema de la incorporación de los delitos tributarios a los planes de cumplimiento.
- ¿Basta con el establecimiento de planes de cumplimiento en relación a los delitos tributarios?

Introducción.

- El delito tributario es un delito complejo, que parte de la base de un elemento especial, el incumplimiento tributario.
- Es por esto que no basta la incorporación de normas tributarias al programa de cumplimiento penal general de la empresa.
- Es necesario el establecimiento de estructuras de Compliance específicas en materia tributaria.
- Estas estructuras son conocidas como estructuras de cumplimiento cooperativo tributario

Introducción.

- ¿Qué delitos tributarios se consideran dentro del concepto de delito económico de segunda categoría?
- El inciso cuarto del artículo 8 ter; los números 4, 5, 8, 9, 12, 13, 14, 18, 22, 23, 24, 25 y 26 del artículo 97, y el artículo 100, todos del Código Tributario.
- Estos son:
- Presentación maliciosa de declaración jurada simple sobre la existencia de su domicilio y la efectividad de las instalaciones que, de acuerdo a la naturaleza de las actividades o giro declarado por el contribuyente, permitan el desarrollo de los mismos

Introducción.

- 97 n 4, Las declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda.
- la omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas, enajenadas o permutadas o a las demás operaciones gravadas.
- la adulteración de balances o inventarios o la presentación de éstos dolosamente falseados.
- el uso de boletas, notas de débito, notas de crédito o facturas ya utilizadas en operaciones anteriores.
- el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto.

Introducción.

- 97 n 5, La omisión maliciosa de declaraciones exigidas por las leyes tributarias para la determinación o liquidación de un impuesto.
- 97 n 8°.- El comercio ejercido a sabiendas sobre mercaderías, valores o especies de cualquiera naturaleza sin que se hayan cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio.
- 97 n 9°.- El ejercicio efectivamente clandestino del comercio o de la industria.
- 97 n 12°.- La reapertura de un establecimiento comercial con violación de una clausura impuesta por el Servicio.
- 97 n 13°.- La destrucción o alteración de los sellos o cerraduras puestos por el SII.
- 97 n 14°.- La sustracción, ocultación o enajenación de especies que queden retenidas en poder del presunto infractor, en caso de que se hayan adoptado medidas conservativas.

Introducción.

- 97 n 18°.- Los que compren y vendan fajas de control de impuestos o entradas a espectáculos públicos en forma ilícita.
- 97 n 22°.- El que maliciosamente utilizare los cuños verdaderos u otros medios tecnológicos de autorización del Servicio para defraudar al Fisco,
- 97 n 23°.- El que maliciosamente proporcionare datos o antecedentes falsos en la declaración inicial de actividades o en sus modificaciones o en las declaraciones exigidas con el objeto de obtener autorización de documentación tributaria,.
- 97 n 24°.- Los contribuyentes de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta, que dolosamente reciban contraprestaciones de las instituciones a las cuales efectúen donaciones,
- 97 n 25.- El que actúe como usuario de las Zonas Francas establecidas por ley, sin tener la habilitación correspondiente, o teniéndola, la haya utilizado con la finalidad de defraudar al Fisco,
- 97 n 26.- La venta o abastecimiento clandestinos de gas natural comprimido o gas licuado de petróleo para consumo vehicular.

Temas tributarios de la Ley de Delitos Económicos.

- Los delitos que recién mencionamos son considerados como delitos económicos de la segunda clase.
- Estos serán considerados delitos económicos cuando sean cometidos en el ejercicio de un cargo, función o posición en la empresa o en beneficio de la misma.
- ¿Qué significa empresa?
- Pueden ser cometidos por la persona jurídica, y por lo tanto se aplica el estatuto de la responsabilidad penal de las personas jurídicas, ahí entra el concepto del programa de prevención.
- ¿Es suficiente el programa de prevención penal?
- Complejidad de los delitos tributarios > parte de ellos es elemento incumplimiento

Temas tributarios de la Ley de Delitos Económicos.

- Tema de las multas, multas especiales en la ley de delitos económicos además de las multas del Código Tributario.
- ¿Como entendemos el artículo 99 del CT sobre el responsable de los delitos con las situaciones de responsabilidad de la nueva Ley?
- Facultad del Director de rebajar las sanciones pecuniarias (art 106 CT) versus artículo 10 de la ley, “Ni la multa ni las prohibiciones podrán ser sustituidas”

Introducción.

- Algunos puntos iniciales.
- El Compliance tributario no se refiere únicamente a los delitos tributarios.
- El tema más importante en el Compliance tributario > Cumplimiento cooperativo.
- Esta íntimamente relacionado con el concepto de cumplimiento cooperativo tributario.
- Es parte de lo que denominamos Sostenibilidad tributaria.

Conceptos Previos.

- El Compliance Tributario se basa en el cumplimiento tributario.
- El gran problema en relación al cumplimiento tributario es intentar compatibilizar el minimizar la carga tributaria con el cumplimiento de la Ley tributaria.
- En relación a este problema debemos analizar algunos conceptos relacionados con la forma en que un contribuyente puede disminuir su carga tributaria o sustraerse del pago de un impuesto.

Formas de Sustraerse al Impuesto

- Es legítimo y razonable organizar los negocios y asuntos personales de modo de atraer la menor incidencia de impuesto posible.
- En este caso surgen tres conceptos que debemos entender para efectos de comprender lo que estudiaremos.
 1. Planificación Tributaria.
 2. Elusión .
 3. Evasión.

Planificación Tributaria

- Planificación Tributaria, o como también se denomina economía de opción consiste en la facultad de elegir entre varias alternativas lícitas de organización de los negocios o actividades económicas del contribuyente, incluso de renunciar a la realización de negocios o actividades con el fin de obtener un ahorro tributario.
- También se ha definido como la expresión que debe servir para designar la técnica de organización preventiva de negocios que busca una lícita economía impositiva.
- El IBFD en su glosario nos señala que Planificación tributaria (*tax planning*) es el arreglo de los negocios y/o asuntos privados de una persona a fin de minimizar su responsabilidad tributaria.

Planificación Tributaria

- De las definiciones que hemos visto podemos señalar que la gran característica de la planificación tributaria es que es absolutamente lícita.
- Se puede graficar con el ejemplo de que al existir dos caminos o formas de realizar cualquier tipo de operación los contribuyentes tiene el derecho de elegir la opción menos gravosa tributariamente.
- Esta planificación encuentra su fundamento en la propia naturaleza del ser humano, en cuanto a que, obrando de buena fe, y de acuerdo a la normativa existente, lícitamente la persona buscará alivianar sus cargas impuestas por el Estado.

Planificación Tributaria

- En este contexto la doctrina general siempre ha entendido que la planificación tributaria constituye una conducta plenamente lícita y no susceptible de reproche alguno.
- De hecho se ha señalado que esta planificación tributaria es la concreción de la garantía constitucional del artículo 19 número 21 de la Constitución que asegura a todas las personas el derecho a desarrollar cualquier actividad económica que no sea contraria a la moral, al orden público o a la seguridad nacional.

Evasión Tributaria

- Es el extremo opuesto a la planificación tributaria.
- En la evasión hay un comportamiento ilícito del contribuyente tendiente a la no satisfacción del tributo ya debido, por haberse verificado el hecho imponible.
- En relación al nacimiento del hecho imponible se presenta la gran diferencia entre evasión y planificación.
- En la planificación tributaria el hecho imponible no nace, ya que se opta por un camino no gravado.
- En cambio en la evasión el hecho imponible se genera, nace, y por lo tanto consecuentemente también nace la obligación tributaria, sin embargo, el contribuyente no cumple su obligación total o parcialmente.

Evasión Tributaria

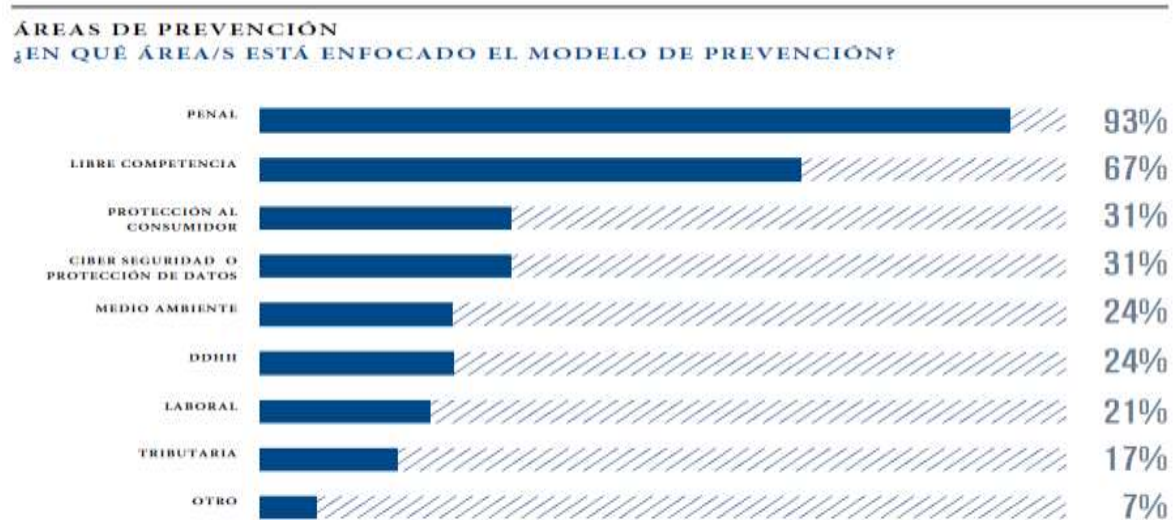
- En palabras simples la evasión es el no pago de la obligación tributaria.
- Un concepto importante es que la evasión no siempre constituye una conducta delictiva, la evasión es más amplia que la noción de fraude o delito tributario.
- Estos se encuentran en una relación de género a especie, donde el género es la evasión y la especie es el fraude tributario.

Elusión Tributaria

- No existe un consenso en la doctrina sobre lo que es la elusión tributaria, sin embargo, podemos señalar que es un punto medio entre la planificación y la evasión.
- El termino elusión es equivalente al concepto anglosajón Tax Avoidance.
- Se ha dicho que la elusión se encuentra entre los dos extremos que ya vimos (la ilícita evasión y la lícita planificación).
- Podemos definirla en términos generales como el empleo de uno o más mecanismos destinados a impedir que se verifique el hecho imponible, y por lo tanto, evitar que nazca la obligación tributaria.

- El gran problema.
- Empresas > Impuestos > Costos.
- Una de las finalidades de la administración es la reducción de costos en los procesos productivos.
- Reducción de costos > Reducción de la carga impositiva.
- Cultura nacional.

- Estudio sobre la realidad del Compliance en las grandes empresas Chilenas.



CASOS: 42. SOLO LAS EMPRESAS QUE DECLARAN TENER UN MODELO DE PREVENCIÓN

- ¿Cuándo el cumplimiento cooperativo será exitoso?
- Cuando existan los incentivos necesarios para incurrir en los costos que traen aparejadas estas estructuras.
- Debe existir un convencimiento en los tomadores de decisiones empresariales que el asumir estas estructuras va a haber un beneficio económico para la empresa, un incentivo valorizable.