

DEPARTAMENTO EMISOR: SUBDIRECCIÓN JURÍDICA DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 8
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 16 de enero de 2015
MATERIA: Imparte instrucciones sobre el sistema de declaración voluntaria y extraordinaria para el pago del impuesto único y sustitutivo establecido en el artículo 24° transitorio de la Ley N°20.780.	REFERENCIAS: Artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, de 2014.

INTRODUCCIÓN.

La Ley N° 20.780, publicada en Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, en su artículo 24° transitorio establece, a partir del 1 de enero de 2015 y hasta el 31 de diciembre del mismo año, un sistema voluntario y extraordinario de declaración de cierta clase de bienes o rentas que se encuentran o hayan obtenido en el extranjero, que habiendo estado afectos a impuestos en el país, no hayan sido oportunamente declarados y/o gravados con los tributos correspondientes, a fin de que, cumpliéndose los requisitos legales, se pague por ellos el impuesto único y sustitutivo que la misma disposición establece, con los efectos que la misma norma contempla.

Para la debida interpretación y aplicación de esta legislación extraordinaria y transitoria, se debe tener presente la naturaleza y características del mencionado sistema, así como la historia de su establecimiento:

1. Se trata de un sistema voluntario de declaración.

Esto quiere decir que conforme a la legislación que lo rige, su esencia consiste en que los efectos de su aplicación se siguen de la presentación de una declaración voluntaria del contribuyente, que tiene como principal consecuencia la aplicación de un impuesto especialísimo con carácter de único y sustitutivo. La relevancia de esta declaración voluntaria se explica en el contexto en que se ha dictado esta legislación, es decir, en el marco de una importante Reforma Tributaria, en la que se incluyó una medida especial destinada a la regularización tributaria de cierta clase bienes o rentas que hayan sido omitidos por parte del contribuyente en los sistemas habituales de declaración y/o pago de impuestos en el país.

En esta declaración voluntaria el contribuyente reconoce frente a la administración tributaria el carácter de beneficiario de tales rentas o bienes y el hecho de no haber cumplido oportunamente con las obligaciones tributarias que los hayan afectado, todo lo cual constituye su esencia como sistema destinado a la regularización de tales bienes o rentas, los que se incorporan al sistema a partir de la declaración, quedando en lo sucesivo regidos por las normas vigentes respectivas de forma clara y transparente. En cuanto a las rentas obtenidas, podrán acogerse tanto aquellas que hayan sido luego invertidas por el contribuyente como las destinadas a financiar gastos.

El carácter voluntario de esta declaración se manifiesta también en que en caso de no acogerse a las disposiciones del artículo comentado, los contribuyentes, por ese hecho no quedan sometidos a un régimen tributario más gravoso que el que correspondería de acuerdo a la normativa actualmente vigente, como por ejemplo, para efectos de determinar los plazos de prescripción, y sin perjuicio de lo dispuesto en el N°16 del citado artículo 24° transitorio.

2. Carácter de impuesto único y sustitutivo.

Se debe tener presente que este impuesto especial se aplica sobre el valor de bienes o rentas que no fueron, de acuerdo a lo declarado por el contribuyente, oportunamente incluidos en las respectivas declaraciones de otros tributos existentes en el país de distinta naturaleza, como por ejemplo, el impuesto a las herencias y donaciones, y el impuesto a la renta. Es decir, partiendo de la base que originalmente se produjo un incumplimiento tributario, este sistema permite aplicar un impuesto especial en reemplazo o sustitución de cualquiera de los impuestos que hubiesen podido afectar a tales bienes o rentas. Además, su carácter de “único”, implica que no podrá aplicarse sobre los bienes o rentas declarados otro impuesto, sin perjuicio de los órdenes de prelación para su retiro, distribución o remesa conforme a la legislación que se aplicable, cuando el declarante sea un contribuyente de la primera categoría de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que declare rentas efectivas según contabilidad completa.

3. Se trata de un sistema extraordinario.

Esta característica, tal como ocurre habitualmente en el derecho comparado que incorpora este tipo de medidas, se refiere a que su aplicación obedece a circunstancias excepcionales, de modo que en lo sustancial, salvo las excepciones que el propio artículo 24º transitorio analizado establece, siguen operando las reglas generales del ordenamiento tributario.

4. El sistema es transitorio.

En estrecha relación con lo anterior, el proceso de declaración de este impuesto especial tiene una vigencia acotada en el tiempo, que en este caso se extiende desde el 1 de enero y hasta el 31 de diciembre, ambos de 2015. El carácter temporal de estas medidas, en la legislación comparada, busca proteger y reforzar el sistema tributario vigente, es decir, que sólo transitoriamente se permita acogerse a esta medida excepcional y con el fin de incorporar a los estándares normales de cumplimiento las rentas o bienes que los contribuyentes declaran haber omitido total o parcialmente en sus declaraciones de impuestos en el país.

5. Estrictos controles conforme a estándares internacionales.

Conforme reza en la historia fidedigna del establecimiento de esta disposición legal, en el Protocolo de Acuerdo suscrito el 8 de julio de 2014 entre el Gobierno de Chile, representado por el Ministro de Hacienda y los integrantes de la Comisión de Hacienda del Senado, se concordó introducir en el marco de la Reforma Tributaria *“una regulación transitoria (un año) para la declaración de rentas o capitales que se encuentran en el exterior, siguiendo los más estrictos estándares de la OECD sobre la materia.”*

Existen en el derecho comparado, y en especial en el ámbito de los países miembros de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OECD por sus siglas en inglés) diversos ejemplos de este tipo de sistemas de declaración voluntaria de rentas o bienes en el extranjero, como por ejemplo, Estados Unidos de América, México, España, Italia, entre otros. En esta materia, tanto la OECD como el Financial Action Task Force o Grupo de Acción Financiera (FATF/ GAFI), este último un importante organismo intergubernamental dedicado al combate del lavado de activos, del financiamiento del terrorismo y del crimen organizado, han establecido guías o estándares para tales efectos. Esas Guías se encuentran principalmente en los siguientes documentos:

a) “Offshore Voluntary Disclosure, Comparative Analysis, Guidance and Policy Advice”, OECD, September, 2010, y

b) “Best Practices Paper, Managing The Anti-Money Laundering and Counter-Terrorist Financing Policy Implications of Voluntary Tax Compliance Programmes, FATF, October 2012.”

Del análisis de la historia fidedigna del establecimiento de esta disposición legal y del análisis de los documentos citados resulta evidente que la legislación materia de la presente Circular ha tomado en consideración tales Guías o Estándares, muy especialmente respecto de controles relativos a evitar que esta medida especialísima sea utilizada para fines distintos a los previstos por el legislador. En especial, los resguardos que la legislación comentada contempla están destinados a lo siguiente:

a) Proteger la aplicación de las normas relativas a la prevención y combate de los delitos de lavado de activos, financiamiento del terrorismo y del crimen organizado, y

b) Evitar que a través de este sistema se declaren bienes o rentas de terceros mediante la interposición de testaferros u otros intermediarios. En ese sentido, como se trata de un sistema destinado a mejorar o elevar los estándares de cumplimiento tributario voluntario, su finalidad es que los propios beneficiarios de las rentas o bienes acogidos sean quienes los declaren y sometan en lo sucesivo a las reglas generales del ordenamiento jurídico tributario.

En cuanto al carácter de beneficiario de los bienes o rentas, éste emana en primer lugar, de la propia declaración del contribuyente que acredita ser tal, lo que se explica porque muchas veces las estructuras societarias o los vehículos de inversión que suelen utilizarse para estos fines resultan ajenos al derecho local, y en otras tienen tal sofisticación que el carácter de beneficiario o propietario de las rentas o bienes subyacentes sólo puede ser establecido indirectamente luego del análisis de cadenas societarias, acuerdos fiduciarios, fondos de distinta naturaleza e incluso fundaciones.

I.-REGLAS DEL SISTEMA VOLUNTARIO DE DECLARACIÓN.

1.-Contribuyentes facultados para presentar declaración.

Podrán acogerse a este sistema voluntario de declaración los contribuyentes domiciliados, residentes, establecidos o constituidos en Chile con anterioridad al 01 de enero de 2014. Esta característica del sistema, evidentemente busca evitar que personas o entidades lleguen al país con la sola finalidad de acoger bienes o rentas a este régimen especial, de modo que sólo podrán acceder a él los contribuyentes recién señalados, preexistentes como tales con anterioridad a la fecha indicada.

2.-Efecto de la presentación de la declaración.

El artículo 24° transitorio, en su numeral 1, expresamente dispone que con la presentación de la declaración se entenderá que los contribuyentes autorizan al Servicio de Impuestos Internos para requerir a los bancos información específica sobre las rentas o bienes incluidos en la declaración. Los bancos deberán entregar la información requerida sin más trámite que la solicitud respectiva, acompañada de copia de la declaración que da cuenta de su presentación conforme a las disposiciones del artículo 24° transitorio comentado.

Además de lo señalado, y con el fin de dar cumplimiento a las obligaciones que la Ley establece, con la presentación de la declaración se entiende que se autoriza al Servicio y a otros órganos que se indican, con la consiguiente y recíproca obligación especial de estricta reserva que contiene este artículo, para intercambiar entre sí, la información proporcionada por los bancos en los términos antes indicados.

Para los fines anteriores, se debe tener presente que forma parte de la declaración el inventario y descripción detallada de los bienes y rentas que, conforme al numeral 5 del citado artículo 24º transitorio, se deberá acompañar a la misma, con indicación del origen, naturaleza, especie, número, cuantía, lugar en que se encuentre cada uno de los bienes y rentas obtenidas que se acojan a la declaración, como asimismo el nombre o entidad que los tenga a cualquier título, cuando no estén directamente en poder o a nombre del declarante. Cabe precisar que respecto de las rentas obtenidas por el declarante, deberá indicarse en el inventario el detalle de su monto, fecha y origen.

Es importante destacar que los efectos comentados en este número, dan cuenta del principio de buena fe que subyace en la regulación de este sistema, dado que acogerse a él necesariamente implica dotar a este Servicio de la facultad de acceder a la información necesaria para cautelar el cumplimiento de los requisitos que establece, y que están en esencia destinados, como ya se dijo, a evitar que recursos de origen ilícito en relación con los delitos de lavado de activos, financiamiento del terrorismo o del crimen organizado, o a la declaración de bienes o rentas de terceros por testaferros, se acojan al presente sistema. En cuanto al incumplimiento tributario, es decir, la omisión de esos bienes o rentas en alguna declaración de impuestos en el país, es precisamente lo que se busca subsanar con la aplicación de este impuesto único y sustitutivo.

Finalmente, se hace presente que la información obtenida en el contexto de este sistema voluntario de declaración se encuentra amparada por el deber especial de reserva en los términos dispuestos por la Ley y referidos en el Capítulo V de la presente Circular.

3.-Naturaleza de los bienes y rentas que se declaran.

Los bienes y rentas que la Ley permite incluir en la declaración voluntaria extraordinaria, son los siguientes:

a.) bienes incorporales muebles nominativos: Acciones o derechos en sociedades constituidas en el exterior, los beneficios de un trust o fideicomiso, incluyéndose también dentro de esta categoría, toda clase de instrumentos financieros o valores, tales como bonos, cuotas de fondos, depósitos, y en general cualquier otro título de crédito o inversión nominativos, que sean pagaderos en moneda extranjera.

Como se aprecia claramente de este requisito, los títulos al portador han quedado excluidos del conjunto de bienes susceptibles de ser acogidos a este sistema de declaración. Además de tratarse de activos que de acuerdo a los estándares del GAFI se consideran riesgosos desde el punto de vista de los delitos de lavado de activos, la cesión de este tipo de títulos se lleva a cabo usualmente mediante la simple entrega del mismo, sin que se exijan formalidades adicionales, lo que dificulta la determinación del beneficiario de las acciones a una fecha determinada.

Considerando lo anterior, para los efectos de aplicar las disposiciones contenidas en el artículo 24º transitorio de la Ley N°20.780, sólo podrán acogerse a él acciones u otros títulos que con anterioridad a la fecha de presentación de la declaración tengan el carácter de nominativos, es decir, extendidos a nombre del contribuyente o de la persona o entidad determinada, que los tiene a nombre o en representación de aquél. Respecto de aquellos títulos que no hayan sido originalmente emitidos en forma nominativa, deberán haber sido sustituidos o cambiados por títulos nominativos con anterioridad a la fecha señalada en el párrafo precedente, siempre y cuando, obviamente, en esencia se trate de los mismos títulos, es decir, representativos del capital de la misma entidad extranjera y por el mismo monto o valor. En este sentido, el

cambio, reemplazo, canje o sustitución, no puede tener el efecto de constituir una enajenación de los títulos originales.¹

b.) divisas, y

c.) cualquier renta que provenga de los bienes indicados en las letras anteriores, tales como dividendos, utilidades, ganancias de capital, intereses o incremento patrimonial que dichos bienes hayan generado. Se debe tener presente que la Ley no sólo permite acoger a este programa de declaración los bienes señalados precedentemente, sino que también rentas obtenidas de dichos bienes. Si tales rentas han sido invertidas en la adquisición de los demás activos susceptibles de ser acogidos a las normas de este artículo, deberán ser declarados como tales e incorporados en el inventario que se detallará más adelante. Cuando tales rentas hayan sido destinadas al consumo por el contribuyente, de forma tal que ya no se encuentran formando parte de los activos que conforman su patrimonio, podrá declararlas separadamente de los bienes de que se trate e incorporarlas en el inventario señalado.

4.-Ubicación de los bienes y rentas que se declaran.

a) Bienes que se encuentren o rentas obtenidas en el extranjero: El contribuyente podrá declarar bienes y rentas que mantenga en el extranjero, sea que las haya obtenido en el exterior a su propio nombre o a través de mandatarios, trusts u otro encargo fiduciario.

b) Bienes que se encuentren o rentas obtenidas en el país: El contribuyente podrá declarar los bienes y rentas de los cuales sea beneficiario a través de:

- mandatario constituido o domiciliados en el extranjero;
- sociedades o entidades constituidas o establecidas en el extranjero, en las que el contribuyente tenga derecho o participación, o sea de su propiedad; o
- trust o encargos fiduciarios, fundaciones u otras entidades, constituidos en el extranjero.

¹ Al respecto, a título ilustrativo, se considera necesario tener presente que los países o territorios cuyos sistemas legales permiten la existencia de este tipo de títulos o valores al portador, suelen establecer procedimientos para cambiarlos, reemplazarlos o sustituirlos por títulos nominativos. Así por ejemplo, en el caso de Panamá, la Ley N° 32, de 1927, sobre Sociedades Anónimas, en su artículo 31 permite que las acciones al portador sobre tales sociedades sean cambiadas por títulos nominativos, siempre que así se establezca en el pacto social. En este sentido, el artículo 36 de la citada Ley regla que si el pacto social así lo estipula, el portador de certificados de acciones emitidos "al portador", podrá obtener que se le cambien tales certificados por otros a su nombre por igual número de acciones. Para los fines del cambio, los Directores de la sociedad anónima proceden al canje a solicitud del tenedor de los títulos interesado en ello. Tales Directores, mediante resolución aprobada en Sesión de la Junta Directiva o por consentimiento, sin necesidad de llevar a cabo una Sesión, aprobarán la solicitud del accionista, ello evidentemente en el caso en que se cumplan los requisitos legales. Asimismo, la legislación societaria panameña permite que el acuerdo referido se haga constar en un documento que puede estar suscrito en lugares y fechas diferentes, lo que evita la necesidad de celebrar una reunión o Sesión presencial de la Junta. Un aspecto importante en el caso de la legislación panameña, se refiere a que del referido canje de acciones se debe tomar nota en el Registro de Acciones de la Compañía que establece el artículo 36 citado.

Similares regulaciones contienen otras legislaciones extranjeras que establecen la posibilidad de emitir títulos al portador.

De esta forma, es posible declarar tanto bienes que se encuentren o rentas que se hayan obtenido en el extranjero, que sean de propiedad del contribuyente como aquellos de los que sea su beneficiario o propietario indirecto en razón de que los mismos se encuentran a nombre de un mandatario o bien a nombre o bajo la administración de un trust o encargo fiduciario.

En cuanto a los bienes y rentas en Chile, la Ley permite la declaración de aquellos que el declarante es beneficiario o propietario indirecto. Se entiende que hay propiedad indirecta, para estos fines, en los casos a que se alude en el párrafo anterior, y además en los casos en que ésta deriva del derecho o participación del declarante en la entidad o sociedad constituida en el extranjero, bajo cuyo poder, administración o a cuyo nombre están los bienes en el país.

Conviene referirse en este punto a ciertas instituciones que por no ser propias de nuestra legislación, pueden generar dudas en cuanto a la aplicación de las disposiciones de este sistema de declaración. Existen en el derecho comparado instituciones tales como trusts y fundaciones que suelen utilizarse para organizar o estructurar patrimonios en el extranjero, por lo que, en el caso de haberse utilizado una de estas figuras y ello hubiere implicado el incumplimiento de las disposiciones tributarias chilenas, por ejemplo, respecto de los impuestos a la renta o bien a las herencias y donaciones, cumpliéndose los requisitos legales, los bienes o rentas de que sean beneficiarios contribuyentes domiciliados o residentes en Chile a través de estas entidades, podrían acogerse al presente sistema.

En cuanto a la determinación del beneficiario de los bienes o rentas a través de estas instituciones jurídicas extranjeras, se debe atender especialmente a si la entidad, como por ejemplo un trust o fundación, tienen o no el carácter de revocables a la fecha de la presentación de la declaración a que se refiere el artículo 24º transitorio, es decir, si el constituyente o fundador, a pesar de haber designado expresamente al o los beneficiarios o fijado las reglas para determinarlos, mantiene la potestad o el derecho a recuperar los bienes o rentas de que se trate. En aquellos casos en que se establezca la revocabilidad a la fecha de la declaración, el declarante deberá ser el constituyente o fundador de cuya voluntad pende la posibilidad de recuperar los bienes o rentas, salvo que los beneficiarios del trust o la fundación hayan ya recibido bienes o rentas, caso en el cual, por mucho que el constituyente o fundador pueda dejar sin efecto tales instituciones, esos bienes o rentas ya han ingresado al patrimonio de esos beneficiarios, caso en el cual serán estos últimos los que deberán presentar la respectiva declaración, en su caso.

Por otra parte, si el constituyente carece de facultades para dejar sin efecto la entidad (como por ejemplo el trust o fundación), serán los beneficiarios de los mismos quienes deberán declarar los bienes o rentas de que se trate, susceptibles de regularizar su tributación, incluyendo a ese constituyente cuando tenga además la calidad de beneficiario.

Sin embargo, si como consecuencia de la regulación de la entidad en el extranjero los bienes o rentas terminan en definitiva beneficiando a personas o entidades distintas del declarante, los beneficios y efectos de esta Ley no se extenderán a esos terceros que no han presentado respecto de esos bienes o rentas declaración alguna. Como en cualquier otro caso, tales beneficiarios deberán cumplir con sus propias obligaciones tributarias en Chile en la oportunidad que les corresponda según las reglas generales de nuestra legislación.

Tal como se desprende de lo señalado precedentemente, sin perjuicio de que el carácter de beneficiario debe existir como tal con anterioridad al 1º de enero de 2014, la revocabilidad o irrevocabilidad de los beneficios que se obtengan o del carácter de

beneficiario a través de las entidades señaladas u otras instituciones, deberá existir a la fecha de la presentación de la respectiva declaración.

5.-Bienes o rentas susceptibles de acoger a la declaración materia de esta Circular.

Sólo se pueden acoger a las disposiciones del artículo 24º transitorio, los bienes incorporales muebles nominativos, rentas o derechos respecto de los cuales el contribuyente acredite fehacientemente haber adquirido el carácter de propietario o beneficiario directo o indirecto con anterioridad al 1º de enero de 2014, así como las rentas que provengan de tales bienes. Se debe tener presente que el numeral 1 del citado artículo, expresamente dispone que los bienes y rentas que los contribuyentes pueden declarar voluntariamente, serán aquellos que “habiendo estado afectos a impuestos en el país, no hayan sido oportunamente declarados y/o gravados con los tributos correspondientes en Chile”. Para establecer esta circunstancia, es decir, que se ha producido respecto de los bienes o rentas señalados un incumplimiento tributario que se busca subsanar con la presente declaración y pago, se estará en primer término al reconocimiento que sobre dicho incumplimiento haga el propio contribuyente en su declaración. Lo anterior se explica por lo relevante de la voluntad del contribuyente en orden a reconocer un incumplimiento de fondo, como por ejemplo, cuando tales entidades o estructuras hayan sido constituidas con la finalidad principal de sustraer de la aplicación de impuestos en el país a determinados bienes o rentas. En otras palabras, conforme a la buena fe que inspira este sistema, los contribuyentes podrán optar por declarar aquellos bienes o rentas de que son directa o indirectamente propietarios o beneficiarios con el fin de precaver futuros litigios o cuestionamientos por parte de la administración tributaria, cuando entiendan que las sociedades, entidades u otras formas de organizar su patrimonio que mantengan o hayan llevado a cabo en el extranjero importan un incumplimiento de fondo o sustantivo de las disposiciones tributarias chilenas. Esto podría ocurrir, por ejemplo, cuando tales inversiones no se hayan registrado en la contabilidad de la empresa en Chile o el contribuyente no lleve contabilidad alguna, ni hayan declarado tales inversiones en el país para ningún efecto, habiendo debido hacerlo.

No obstante lo anterior, las circunstancias que conforme a la ley tributaria dan nacimiento en sentido estricto a las obligaciones de que se trate, podrán también ser consideradas para determinar la existencia del citado incumplimiento; por ejemplo, cuando tratándose de rentas del exterior, estas hayan sido efectivamente percibidas por el contribuyente o puestas a disposición del mismo, no obstante lo cual no hayan sido oportunamente incorporadas en las bases imponibles de los respectivos impuestos a la renta en el país; o cuando el contribuyente haya dispuesto efectivamente de las rentas o fondos que formaron parte del patrimonio de la entidad extranjera a través de tarjetas de crédito internacionales o de otras formas.

Por ello, las rentas que se pueden incluir en la declaración son aquellas por las cuales el contribuyente conforme a lo expuesto en su propia declaración y antecedentes producidos en cumplimiento de la norma legal, haya estado o esté obligado a declarar y/o pagar impuestos en Chile, en el año tributario 2015 o anteriores.

6.-Bienes y rentas excluidos del Sistema de declaración voluntaria y extraordinaria.

El numeral 2 del artículo 24º transitorio analizado, expresamente excluye la posibilidad de declarar bienes o rentas que, al momento de la declaración, se encuentren en países o jurisdicciones catalogadas como de alto riesgo o no cooperativas en materia de prevención y combate al lavado de activos y al financiamiento del terrorismo por el GAFI.

En consecuencia, la declaración voluntaria no podrá incluir bienes o rentas que a la fecha de su presentación se encuentren en los países o jurisdicciones referidas.

El GAFI ha publicado la última actualización sobre esta lista con fecha 24 de octubre de 2014, la que puede ser consultada en la página web del citado organismo: <http://www.fatf-gafi.org/topics/high-riskandnon-cooperativejurisdictions/documents/public-statement-oct2014.html>

Oportunamente, la Unidad de Análisis Financiero comunicará a este Servicio la nómina de los países o jurisdicciones que se encuentren en las condiciones referidas.

7.-Ingreso al país de los bienes o rentas declaradas.

Los contribuyentes no están obligados a ingresar los bienes o rentas declarados al país. No obstante lo anterior, la Ley permite a los contribuyentes ingresar al país los bienes y rentas incluidos en la declaración voluntaria, para lo cual, cuando ello sea pertinente, deberán hacerlo a través de los bancos, según las instrucciones impartidas por el Banco Central de Chile, cumpliendo además con lo establecido en el numeral 17 del artículo 24° transitorio, en lo referente a los controles de identificación de los contribuyentes dispuestos por el Servicio y presentando al banco que intervenga en la operación, la declaración de origen de los fondos y de identificación plena de los beneficiarios finales conforme corresponda.

Además de lo anterior, para el ingreso al país de bienes y rentas declarados, la Ley exige que se otorgue expresamente autorización al Servicio de Impuestos Internos para requerir a los bancos respectivos información específica sobre los referidos bienes y rentas, como asimismo, para que intercambiar dicha información para los fines de verificar el cumplimiento de los requisitos y condiciones que establece la norma del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780.

En cuanto al pago del impuesto de que trata la presente Circular, la Ley no establece impedimento alguno para que aquel se lleve a cabo con divisas o rentas de aquellas comprendidas en la declaración del contribuyente, siempre que se cumpla con las normas cambiarias y que reglan el pago de tributos en el país.

Finalmente, a título meramente informativo, se hace presente que el numeral 10 del artículo 24° transitorio señala que los contribuyentes que se acojan a las disposiciones de dicha norma legal, además de presentar la declaración y efectuar el pago del impuesto respectivo, deberán regularizar, en su caso, el cumplimiento de las obligaciones impuestas en materia cambiaria por el Banco Central de Chile conforme a su ley orgánica constitucional, en la forma y en los plazos que esa institución determine, como por ejemplo, en aquellos casos en que respecto de la adquisición de las divisas o su envío al extranjero no se haya cumplido con las normas vigentes en la materia. En uso de sus facultades, dentro del nuevo Anexo 6 del Capítulo I del Manual de Procedimientos y Formularios de Información del Compendio de Normas de Cambios Internacionales, incorporado mediante Circular N° 934 de 30 de diciembre de 2014, el Banco Central de Chile estableció que los contribuyentes deberán presentar una solicitud de regularización ante dicha institución, que incluya una declaración jurada acerca de la veracidad y exactitud de la información proporcionada, utilizando el formato de carta y el formulario especialmente dispuesto para tal fin, disponible en: <http://www.bcentral.cl/normativa/cambio-internacional/manual-procedimiento/index.htm>.

8.-Prueba del dominio o del carácter de beneficiario de los bienes o rentas

a) Reglas generales:

Los contribuyentes que se acojan a las disposiciones del artículo 24° transitorio, deberán acompañar los antecedentes necesarios que el Servicio solicite y determine mediante resolución para acreditar el carácter de beneficiario, su dominio, derecho a los beneficios o cualquier derecho o título fiduciario sobre los bienes o rentas declarados y su fecha de adquisición. Conforme a lo anterior, este Servicio dictó la Resolución Ex. N°1 de 2 de enero de 2015, en que instruyó sobre la presentación de los ejemplares en papel del Formulario N° 1920, creado a los efectos de la declaración y pago del impuesto materia de la presente Circular, señalando además que se deberá efectuar junto con todos los antecedentes en que se funde, de los cuales debe desprenderse el cumplimiento de los requisitos del sistema, conforme a lo señalado en el N°4 del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780. Cabe mencionar que el citado formulario se encuentra disponible para su llenado en la página web del Servicio, debiendo ser presentado en papel en la Oficina dispuesta para este procedimiento.

Al respecto, cabe además señalar lo siguiente:

- i. Tratándose de bienes y rentas que se encuentran en el país, que a cualquier título se encuentren en poder o a nombre de una sociedad o entidad extranjera en que el contribuyente sea el beneficiario, tenga participación o sean de su propiedad, según corresponda, el declarante deberá acompañar los documentos que acrediten el derecho de la sociedad o entidad sobre a los bienes y rentas, y además los documentos que demuestren el derecho del declarante en aquellas sociedades o entidades extranjeras.
- ii. Si los bienes y rentas declarados figuran a nombre de un mandatario, se deberá acompañar los documentos que acrediten que están a nombre de éste, y el mandato donde consta el carácter de beneficiario del declarante.
- iii. Respecto de los bienes y rentas bajo propiedad o administración directa o indirecta de una fundación, trust o de un encargo fiduciario u otra entidad, corresponderá acreditar que efectivamente se encuentran bajo su dominio o administración, o que tiene el carácter de beneficiario, acompañando además los documentos de constitución y aquellos necesarios para acreditar el derecho que invoca el contribuyente a los bienes y rentas que declara. En esta materia, entre otros documentos podrán acompañarse para el caso de las fundaciones, el acta fundacional o instrumento que haga sus veces o documento constitutivo y reglamentos emitidos por los órganos correspondientes, como por ejemplo, el reglamento emitido por el fundador, el consejo de la fundación o el protector, entre otros.
- iv. En los casos de encargo fiduciario, los documentos en que conste el encargo, o cualquier otro documento que acredite la existencia del encargo. Para el caso de trust, el instrumento constitutivo del mismo (trust deed) sus enmiendas y cartas de deseos (letter of wishes), entre otros.

Para los efectos de acreditar el carácter de beneficiario, el dominio, el derecho a los beneficios o cualquier derecho o título fiduciario sobre los bienes o rentas declarados y su fecha de adquisición, el declarante debe presentar los documentos debidamente legalizados, autenticados y traducidos al idioma español, según corresponda. Sin embargo, se podrán acompañar tales documentos, como por ejemplo cartolas bancarias y demás documentos emitidos por los bancos intervinientes, entre otros, sin el cumplimiento de estos requisitos, caso en el cual el Servicio, en el ejercicio de la facultad de fiscalización que le concede la Ley y dentro del plazo de 12 meses que dispone para ello, está facultado para requerir mediante resolución que dichos documentos se acompañen debidamente legalizados, autenticados y/o traducidos al idioma español, según corresponda, en caso de dudas sobre la información que contienen o sobre su autenticidad, en el plazo que establece el inciso segundo del número 8 del artículo 24° transitorio.

Cuando el Servicio lo solicite en el ejercicio de sus facultades legales, el contribuyente deberá exhibir los títulos originales de tenerlos aún en su poder, o, en su defecto, acompañar copia del título que dé cuenta de su enajenación posterior a la declaración, el que de todas formas deberá haberse emitido o suscrito cumpliendo con las formalidades que de acuerdo a la legislación chilena permitan establecer su fecha cierta.

b) Normas particulares para acreditar el carácter de beneficiario, el dominio u otro derecho sobre los bienes o rentas.

Respecto de bienes que hayan debido ser inscritos o registrados en el exterior, de acuerdo a la legislación del país en que se encuentran, su adquisición se acreditará con un certificado emitido por la entidad encargada, en el que conste la singularización de los bienes y el hecho de estar registrados o inscritos a nombre del contribuyente, de una entidad de su propiedad, de su mandatario o encargado fiduciario.

Respecto de acciones u otros títulos nominativos, incluidos por el contribuyente en la declaración, se deberá acompañar copia de los mismos, incluyendo una certificación del emisor o del órgano de registro correspondiente, en que se dé cuenta de su vigencia y el hecho de haberse emitido los títulos y adquirido con anterioridad al 1° de enero de 2014. Lo anterior es sin perjuicio de lo expuesto previamente respecto de títulos que originalmente eran al portador, en cuyo caso el acto relevante es la nominación, la cual debe ser anterior a la fecha de la presentación de la declaración, sin perjuicio de que su titular o beneficiario debe acreditar haberlo sido con anterioridad al 1° de enero de 2014. En caso de que los títulos sean custodiados por depósitos centrales de valores, corredoras, bancos o entidades extranjeras de cualquier clase, registradas o sometidas a la fiscalización de las entidades reguladoras de sus respectivos países, bastará con un certificado emitido por tal entidad que dé cuenta de los activos de que es propietario o beneficiario el declarante, debiendo referirse dicho certificado a la fecha de haber adquirido, recibido en custodia o entregado tales títulos por el declarante.

Cuando el derecho a los bienes o rentas se tenga o ejerza indirectamente, o a través de las entidades a que se refiere la presente Circular, como por ejemplo trusts, encargos fiduciarios, fundaciones o mandatarios, etc., se deberá identificar al constituyente o settlor, al administrador, encargado fiduciario o trustee, junta directiva o la persona o entidad que administre la fundación, y a los beneficiarios finales de tales bienes o rentas, acompañando copia del mandato, del acto constitutivo de la fundación, encargo fiduciario o trust.

9.-Reglas para la valoración de los bienes y rentas declarados.

El contribuyente deberá informar los bienes y rentas a su valor comercial o de mercado a la fecha de la declaración, de acuerdo a lo dispuesto en el numeral 7 del artículo 24° transitorio. Dicho valor se debe determinar de acuerdo con las siguientes reglas:

a) Conforme a lo dispuesto en el artículo 46, de la Ley N°16.271, cuando resulte aplicable considerando la naturaleza y ubicación de los bienes.

Los bienes respecto de los cuales la citada norma no establece regla de valoración, deben ser considerados en su valor corriente en plaza, de acuerdo a lo que dispone el artículo 46 bis de la citada Ley.

Del mismo modo deberá ser estimado el valor de aquellos bienes a los que el artículo 46, citado, hace aplicable en forma expresa la norma del mencionado artículo 46 bis, como es el caso de los bienes situados en el extranjero.

Para aplicar la regla de valoración que dispone el artículo 46 bis de la Ley N°16.271, por valor corriente en plaza se debe considerar el valor de reposición, que corresponda a bienes de igual o similar naturaleza y calidad, en el mismo lugar en que se encuentre el bien que se valora conforme a esta regla, a la época en que se presenta la declaración;

b) Tratándose de acciones, derechos o cualquier título sobre sociedades o entidades constituidas en el extranjero; bonos y demás títulos de crédito, valores, instrumentos y cualquier activo nominativo que se transe en el extranjero en un mercado regulado por entidades públicas del país respectivo, el valor que se asigne a tales activos en la declaración será el precio promedio que se registre en el mercado de que se trate dentro de los seis meses anteriores a la fecha de la presentación de la declaración. Lo anterior deberá acreditarse con un certificado emitido por la respectiva autoridad reguladora o por un agente autorizado para operar en tales mercados, tales como bolsas de valores o productos, corredores de bolsa y agentes de valores inscritos en la Superintendencia de Valores y Seguros, así como bancos locales o extranjeros inscritos en las respectivas entidades reguladoras extranjeras. El documento respectivo deberá estar debidamente legalizado, autenticado y traducido al idioma español, según corresponda.

c) Cuando no pueda aplicarse lo dispuesto en las letras a) y b) anteriores, deberán declararse a su valor comercial o de mercado, teniendo como base para tales efectos un informe de valoración. Este informe deberá ser elaborado en Chile, por auditores independientes registrados ante la Superintendencia de Valores y Seguros.

d) Si el contribuyente no acredita debidamente el valor de los bienes o la cuantía de las rentas incluidos en la declaración, conforme a las normas del numeral 7 del artículo 24 transitorio, este Servicio podrá tasarlos conforme a lo dispuesto en el artículo 64 del Código Tributario, aplicándose la totalidad de las normas de ese Código relativas a la tasación.

Conforme a ello, en el caso señalado el Servicio citará al contribuyente como trámite previo a la tasación de los bienes y rentas, requiriéndole información y antecedentes que justifiquen el valor asignado al bien o renta de que se trate.

La citación no producirá el efecto de suspender el plazo de que dispone el Servicio para girar diferencias del impuesto único que establece el artículo 24° transitorio.

Con los antecedentes aportados por el contribuyente y otros de los que el Servicio disponga, corresponderá efectuar la valoración del bien o renta, y el giro inmediato de las diferencias de impuesto único que resulten de la misma.

De la tasación y giro del impuesto, el contribuyente podrá reclamar de acuerdo al procedimiento general de reclamaciones que establece el Código Tributario, sin perjuicio de que además, conforme a las reglas generales, podrá interponer recurso de reposición administrativa, en los términos del artículo 123 bis del citado Código.

Las diferencias de impuesto único que se determinen como consecuencia de la tasación que efectúe el Servicio, dentro de los plazos de prescripción que fija el artículo 200 del Código Tributario, se considerarán para todos los efectos tributarios, como un impuesto sujeto a retención.

e) Los valores determinados conforme a las letras a), b), c) y d) y siendo ello pertinente, deberán convertirse a moneda nacional de acuerdo al tipo de cambio informado para la respectiva moneda extranjera por el Banco Central de Chile según el número 6, del Capítulo I, del Compendio de Normas de Cambios Internacionales o el que dicho Banco establezca en su reemplazo, correspondiente al día hábil anterior a la declaración;

f) En el caso de contribuyentes que declaren sus rentas efectivas afectas al impuesto de primera categoría en base a contabilidad completa, los bienes y las rentas declarados deberán registrarse en la contabilidad a la fecha de su declaración al valor determinado conforme a las reglas anteriores; y se considerarán como capital para los efectos de lo dispuesto en el número 29 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, no quedando por tanto afecto a impuesto alguno al momento de su remesa, distribución o retiro, sin perjuicio de los órdenes de imputación o prelación que corresponda, conforme a la citada Ley.

g) Los demás contribuyentes deberán considerar el valor determinado de acuerdo al citado numeral 7, como costo de tales activos para todos los efectos tributarios.

Habiendo tasación por parte del Servicio, una vez aceptada ésta por el contribuyente o ratificada por sentencia ejecutoriada, el valor tasado debe considerarse que forma parte del costo para fines tributarios del respectivo bien.

h) El valor determinado conforme a las reglas que establece el numeral 7, y referidas en este numeral 9 de la presente Circular, una vez pagado el impuesto único que establece el presente artículo, constituirá el costo de dichos bienes para todos los efectos tributarios.

II.-PROCEDIMIENTO.

1.-Presentación de la declaración.

Los contribuyentes que se acojan al sistema voluntario y extraordinario de declaración que contempla el artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, deberán presentar la declaración de los bienes y rentas que cumplan las condiciones que la Ley establece, a partir del 1 de enero de 2015 y hasta el 31 de diciembre del mismo año; acompañando a la misma todos los antecedentes de hecho y de derecho en que aquella se funde, de los cuales debe desprenderse el cumplimiento de los requisitos y condiciones que establece el citado artículo transitorio.

Conforme a las reglas generales, esta declaración podrá ser presentada por el propio contribuyente personalmente o a través de sus representantes, caso en el cual deberá acreditarse dicha representación.

A la declaración se deberá acompañar un inventario y descripción detallada de todos los bienes y rentas que sean objeto de la misma, que formara parte integrante de aquella, y que, de acuerdo a lo establecido en la Resolución Ex. N° 1 de 2015, debe incluir la siguiente información:

a). Origen, naturaleza, especie, número, cuantía del bien o renta declarados.

En el origen de los bienes, rentas o beneficios susceptibles de acoger a este sistema de declaración puede ser variado. Por ejemplo, puede tratarse de pagos recibidos en el exterior por concepto de remuneraciones (stock options, incentivos, honorarios, dietas, sueldos) saldos de precio en determinadas transacciones, comisiones, herencias, legados, donaciones, entre otros.

Adicionalmente, puede tratarse de rentas o capitales obtenidos en el extranjero o enviados al exterior desde Chile con anterioridad al 1° de enero de 2014, de modo que la presente declaración puede incluir bienes, o rentas de varios años anteriores, sin que sea relevante para los fines de su declaración la aplicación de las normas sobre

prescripción de la acción fiscalizadora de este Servicio ni de las acciones de cobro de los impuestos adeudados, de modo que el presente sistema prescinde de aquello.

Considerando la época en que tales bienes o rentas se han obtenido o enviado al exterior, los antecedentes a la hora de acreditar su origen y trazabilidad podrán serlo de variada naturaleza, partiendo por el elemento esencial de este sistema, es decir, la propia declaración del contribuyente que se acoge a él. Por ejemplo, tales bienes o rentas podrían provenir del desarrollo de actividades comerciales, industriales, profesionales, de la venta de acciones en Chile, de la venta de inmuebles urbanos o rurales, casas, establecimientos de comercio, etc.

En el caso de declarar derechos o acciones en sociedades en el extranjero, sufragados con el aporte de los bienes o rentas que habiendo debido tributar en Chile, no lo hicieron, para acreditar su origen y trazabilidad, se debe tener presente que de acuerdo a las legislaciones extranjeras, el aporte, traspaso o transferencia de bienes en el exterior a entidades constituidas en el extranjero, no necesariamente da cuenta del cumplimiento de las normas legales del derecho chileno para casos similares. Por ejemplo, en algunos casos simplemente se instruye a un banco custodio de las inversiones del respectivo contribuyente para que a contar de una determinada fecha estos activos sean registrados a nombre de una entidad de propiedad del mismo contribuyente. En estos casos, los bancos usualmente piden el llenado de formas destinadas al cumplimiento de los estándares anti lavado o blanqueo de activos. En aquellos casos de sociedades constituidas en el exterior a las que de cualquier forma se les haya transferido activos o rentas no declaradas por contribuyentes en Chile, deberá acreditarse asimismo el origen, naturaleza, especie, número, cuantía del bien o rentas transferidas a cualquier título o forma a esta última sociedad, por parte del contribuyente declarante.

La declaración, junto a la documentación de respaldo que dé cuenta del origen de los bienes o rentas que se acojan a este sistema voluntario de declaración, su historial posterior así como incrementos obtenidos, debe razonablemente permitir la trazabilidad de lo declarado y obtener conclusiones sobre su origen y posterior disponibilidad, aún a falta del cumplimiento de la normativa cambiaria sobre compra de divisa en Chile y posterior envío al extranjero;

b). Lugar en que se encuentran; y

c). Personas o entidades que los tengan a cualquier título, cuando no se hallen directamente en poder o a nombre del contribuyente.

2.-Giro y pago del impuesto.

El artículo 24° transitorio, en su numeral 8, dispone que una vez presentada la declaración y con el sólo mérito de la misma, el Servicio de Impuestos Internos debe girar dentro de los cinco días hábiles siguientes, un impuesto único y sustitutivo de los demás impuestos que pudieren haber afectado a los bienes o rentas declarados, el que se aplicará con una tasa de 8%, sobre el valor de dichos bienes o rentas determinado por el contribuyente.

Si bien es obligación girar el impuesto dentro del plazo de 5 días hábiles siguientes a la presentación de la declaración, si por alguna circunstancia ello no ocurre, el Servicio no está impedido de hacerlo con posterioridad al vencimiento de dicho plazo. En el caso que la presentación de la declaración se realice en los últimos días del plazo legal, el giro que se emite con posterioridad al 31 de diciembre de 2015, es válido y el pago de éste por parte del contribuyente implica la plena aplicación de las disposiciones que establece el citado artículo 24° transitorio.

Se debe tener presente que hasta antes del pago del impuesto único girado dentro de los 5 días hábiles siguientes a la presentación de la declaración, el contribuyente puede efectuar una nueva declaración en los términos del artículo 36 bis del Código Tributario, corregir, rectificar, complementar o enmendar su declaración. En estos casos, el plazo de 5 días hábiles para girar el impuesto se cuenta desde la presentación de la declaración rectificatoria o corrección de que se trate, obviamente en cuanto de ella se derive un impuesto distinto del originalmente girado. En caso que no corresponda la emisión de un nuevo giro, el plazo de 10 días para pagar el impuesto se contará desde la notificación de la resolución que tenga por corregida o enmendada la declaración materia de la presente Circular.

En los casos en que corresponda emitir un nuevo giro, dentro del plazo legal de emisión de éste, procederá también anular el giro original.

El pago de dicho giro, no obsta a la revisión por parte del Servicio de su correcta determinación, pudiendo girar diferencias de impuesto único que resulten de la fiscalización que la misma Ley le faculta realizar.

El pago del impuesto único y sustitutivo que establece la citada norma, debe efectuarse dentro de los 10 días hábiles siguientes a la notificación del correspondiente giro, debiendo dejarse constancia del pago en el expediente respectivo.

La falta de pago del impuesto dentro del plazo antes referido, constituye el incumplimiento de uno de los requisitos legales para el derecho a los beneficios que contempla el artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, de 2014, lo cual sólo podrá ser subsanado mediante el pago del citado tributo, con los respectivos reajustes, intereses y multas, aplicándose en ese caso plenamente los efectos que el presente artículo atribuye al pago oportuno.

3.-Efectos del vencimiento de los plazos para declaración y para el pago.

Vencido el plazo para presentar la declaración y pagar el impuesto que establece el artículo 24° transitorio, no se podrá efectuar una nueva declaración en los términos del artículo 36 bis del Código Tributario, ni corregir, rectificar, complementar o enmendar la presentada originalmente.

Lo anterior es sin perjuicio que el contribuyente podrá presentar tantas declaraciones como lo estime conveniente dentro del plazo legal.

4.-Facultades del SII para fiscalizar.

Declarado y pagado el impuesto único que establece el artículo 24° transitorio analizado en su numeral 8, el Servicio dispone de un plazo de 12 meses, que se cuenta desde la fecha del pago del impuesto, para ejercer las atribuciones que esta Ley le confiere con el objeto exclusivo de fiscalizar el cumplimiento de los requisitos que la misma establece, y girar fundadamente las eventuales diferencias de impuesto único que pueda resultar de la fiscalización. Así, dentro del plazo fatal señalado, este Servicio ejercerá todas las facultades que la Ley le otorga y formulará los requerimientos de información y de intercambio de ésta, que la misma norma autoriza, con el objeto de comprobar exclusivamente que tanto la declaración presentada como los antecedentes en que ésta se funda, cumplen los requisitos legales.

De este modo, si el Servicio detecta la existencia de algún incumplimiento que no sea susceptible de ser subsanado, como por ejemplo la concurrencia de alguna de las prohibiciones que establece el numeral 11 del citado artículo 24° transitorio, dentro del plazo referido deberá notificar al contribuyente, conforme a las reglas generales, una resolución fundada que declare la existencia de dicho incumplimiento. De esta

resolución el contribuyente podrá reclamar conforme al procedimiento general de reclamaciones que establece el Libro Tercero del Código Tributario.

Por su parte, si el incumplimiento que se constata, es la falta de un requisito que es posible para el contribuyente subsanar, como sería la falta de documentos debidamente legalizados, se le notificará una resolución que así lo declare y que lo requiera para que, dentro del plazo de diez días hábiles contados desde la respectiva notificación, proceda a corregir la deficiencia de que se trate. Vencido este plazo el Servicio emitirá una resolución declarando subsanado o no el incumplimiento, caso este último en que el contribuyente podrá reclamar de la resolución, conforme al procedimiento general de reclamaciones que establece el Código Tributario.

El plazo de 12 meses que tiene el Servicio para fiscalizar el cumplimiento de los requisitos que establece la Ley es un plazo fatal que se inicia al día siguiente del pago del impuesto y que la ley expresamente dispone que se suspende desde la notificación de la resolución por la que se declara la existencia de un incumplimiento subsanable y que requiere al contribuyente para que corrija la deficiencia de que se trate.

La suspensión del plazo para fiscalizar rige hasta la emisión de la resolución del Servicio por la cual éste declara que el cumplimiento ha sido o no subsanado. En este último caso, la resolución deberá ser fundada declarándose expresamente que la declaración voluntaria de que se trata ha quedado fuera de los beneficios que establece el artículo 24° transitorio. De esta resolución, el contribuyente podrá reclamar, conforme se ha señalado.

Si por resolución se declara que se ha subsanado el incumplimiento en los términos requeridos, se reinicia el cómputo del plazo de los 12 meses y el Servicio continuará con la fiscalización para verificar el total cumplimiento de los requisitos legales que establece el artículo 24° transitorio, pudiendo, hasta antes de su vencimiento, emitir una nueva resolución que declare la existencia de un incumplimiento subsanable o insubsanable, con los efectos ya señalados, según corresponda.

Como se ha expuesto, tanto la resolución fundada del Servicio por la cual se declara la existencia de un incumplimiento insubsanable como aquella por la cual se declara que el contribuyente no ha cumplido dentro del plazo que la Ley le otorga con el requerimiento formulado en orden a subsanar un incumplimiento que es factible de ello, son reclamables conforme al procedimiento general de reclamaciones que establece el Código Tributario. Emitida cualquiera de dichas resoluciones, el Servicio podrá ejercer las facultades que le otorga el Código Tributario, su Ley Orgánica y las demás disposiciones legales.

Luego, si bien la Ley nada dispone sobre el curso del plazo de 12 meses para fiscalizar, una vez que el contribuyente reclama de una de las señaladas resoluciones que tienen el mérito de dejar al contribuyente fuera de los beneficios que establece el artículo 24° transitorio, resulta obvio concluir, por aplicación del principio general de derecho "que al impedido no le corre plazo" y que en estas circunstancias al haber notificado el Servicio una resolución que dejó al contribuyente fuera del procedimiento establecido en esta disposición legal, mal podría pretenderse que se pudiese seguir la comprobación del correcto pago de la obligación tributaria sustitutiva y el cumplimiento de los requisitos que la misma Ley dispone; por lo que, en caso que el fallo definitivo acoja el reclamo y resuelva que no existe el incumplimiento insubsanable declarado por resolución fundada del Servicio o que efectivamente se ha subsanado el incumplimiento en los términos requeridos, según el caso, ha de entenderse que el plazo de 12 meses que quedó en suspenso con la notificación de la resolución reclamada, empieza nuevamente a computarse por el saldo que reste para su cumplimiento, desde el momento en que el Servicio es notificado de la sentencia definitiva del reclamo. A contar de esa misma fecha, se deberá proceder a dejar sin efecto las actuaciones que el

Servicio haya emitido, en ejercicio de las facultades que le otorga el Código Tributario, su Ley Orgánica y demás normas legales pertinentes.

5.-Alcance de la resolución que declara el incumplimiento de requisitos.

Vencido el plazo para reclamar o ejecutoriado el fallo que rechaza el reclamo interpuesto por el contribuyente, la resolución fundada que declara la falta de un requisito insubsanable o que el incumplimiento no fue subsanado por el contribuyente habiendo sido requerido para ello, el pago del impuesto no producirá los efectos que la ley le atribuye, quedando facultado el Servicio para ejercer las facultades que le confiere el Código Tributario, su Ley Orgánica y las demás disposiciones legales.

En caso de haberse declarado por sentencia firme el incumplimiento de los requisitos que establece este artículo, conforme lo establece el artículo 24° transitorio comentado, no procederá la devolución del impuesto único y sustitutivo pagado, ello sin perjuicio de que no se producirán en ese caso, como ya se dijo, los efectos que la ley atribuye al pago.

Asimismo, como ya se dijo anteriormente en caso que los tribunales competentes acojan el reclamo del contribuyente procederá dejar sin efecto las actuaciones que se hayan emitido, de acuerdo a las reglas generales.

6.-Consecuencias del vencimiento del plazo de 12 meses.

Vencido el plazo para fiscalizar el cumplimiento de los requisitos que establece el artículo 24° transitorio, sin que el Servicio emita y notifique al contribuyente una resolución que declare la falta de alguno de los requisitos legales, caducan de pleno derecho las facultades del Servicio para la revisión y fiscalización de la respectiva declaración presumiéndose, desde ese momento, sin que sea admisible prueba en contrario, que tanto la declaración como los antecedentes en que se funda han sido presentados en conformidad a las disposiciones del artículo 24° transitorio de la Ley N°20.780; siguiendo a ello, los efectos que a la declaración y pago del impuesto, la Ley atribuye en el numeral 12 del artículo 24° transitorio y que se señalan en el capítulo siguiente.

III.-EFECTOS DE LA DECLARACIÓN Y PAGO DEL IMPUESTO.

1.-Efectos.

El numeral 12 del artículo 24 transitorio establece que pagado el impuesto y siempre que se cumplan los requisitos que la Ley establece, se presumirá de derecho la buena fe del contribuyente respecto de la omisión de declaración o falta de cumplimiento de las obligaciones respectivas, entre éstas, la de declarar y pagar los tributos en Chile, respecto de los bienes y rentas incluidos en la declaración.

Los efectos que dispone la norma referida, operan bajo las dos siguientes condiciones:

- a) Que la declaración voluntaria y extraordinaria presentada bajo los términos del artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, cumpla los requisitos que la misma Ley establece, y
- b) Que se pague el impuesto único y sustitutivo, que corresponde al pago del impuesto girado por el Servicio, dentro de los 10 días hábiles siguientes a la notificación del giro respectivo, y al pago de cualquier diferencia de dicho tributo que resulte de la fiscalización realizada por el Servicio, conforme lo faculta el numeral 8 del artículo 24° transitorio o diferencias del mismo tributo a que dé lugar la tasación de bienes y rentas

declarados, que realice el Servicio de acuerdo al numeral 7 de la citada norma transitoria.

2.-Cumplimiento de los requisitos legales.

Sobre la forma y oportunidad en que se deben dar por cumplidos los requisitos que establece el artículo 24° transitorio, cabe distinguir las siguientes situaciones:

- a) Si el declarante, durante el plazo de 12 meses que tiene el Servicio para fiscalizar, no fue notificado de resolución alguna que declarara la existencia de un incumplimiento no subsanable, con el solo transcurso del tiempo se presume de derecho que tanto la declaración como los antecedentes en que se funda han sido presentados en conformidad a las disposiciones del artículo 24° transitorio de la Ley N°20.780, de 2014. En este caso el contribuyente podrá solicitar que el Servicio le certifique el hecho de haber vencido el plazo para fiscalizar, y que en el curso del mismo no se le ha notificado resolución alguna que le impida acceder al sistema que regula el artículo 24° transitorio de la Ley 20.780. Si es el caso, y si así se ha solicitado, en la misma certificación se dará cuenta del pago íntegro del impuesto único sustitutivo que establece el citado artículo transitorio, que proceda sobre el valor de los bienes y rentas declarados por el contribuyente o que corresponda a la tasación realizada por el Servicio, bajo los términos que señala el numeral 7 del artículo 24° transitorio.
- b) Si el contribuyente ha sido notificado de la resolución que declara subsanado un incumplimiento en los términos en que fue requerido, el Servicio, por medio de la misma resolución u otra posterior, de oficio o a petición de parte, según amerite la fiscalización que se realice, declarará el cumplimiento de las condiciones exigidas por la Ley, para acogerse al sistema del artículo 24° transitorio. Si es el caso, por la misma resolución, además, se dará cuenta del pago del impuesto en los términos señalados en el numeral anterior.

Luego, sobre la base del cumplimiento real o presunto de los requisitos que establece el artículo 24° transitorio y pagado el impuesto único y sustitutivo que establece la misma norma, se extinguirán de pleno derecho las responsabilidades civiles, penales o administrativas derivadas del incumplimiento de las obligaciones establecidas por la legislación cambiaria, tributaria, de sociedades anónimas y de mercado de valores, tanto respecto de las operaciones o transacciones que digan relación con los bienes o rentas que se incluyeron en la declaración respectiva para los fines del citado artículo 24° transitorio.

Lo antes señalado, no tiene aplicación, por disposición expresa del citado numeral 12 del artículo 24° transitorio, respecto de los deberes de información y lo establecido en el artículo 27 de la Ley N°19.913; ni tampoco beneficiará a las personas afectas a alguna de las prohibiciones señaladas en el numeral 11 mismo artículo, y de cuya existencia se hubiere tomado conocimiento con posterioridad a la resolución o al vencimiento del plazo de 12 meses que el Servicio tiene para revisar la declaración presentada.

3.-Tratamiento del impuesto único.

El impuesto único que establece el artículo 24° transitorio, no podrá utilizarse como crédito contra impuesto alguno, ni podrá deducirse como gasto en la determinación del mismo impuesto único ni de ningún otro tributo. No obstante lo anterior, no se aplicará en este caso lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Es decir, cuando el declarante sea un contribuyente de la primera categoría que determine su renta efectiva según contabilidad completa, el pago del impuesto no se afectará con

el impuesto único del citado artículo 21, ni se considerará retirado por el empresario o socios, respectivamente.

IV.-PROHIBICIONES PARA ACOGERSE A LAS DISPOSICIONES DEL ARTÍCULO 24° TRANSITORIO.

De acuerdo al número 11 del artículo 24° transitorio, las personas naturales y jurídicas, según corresponda, que al 29 de septiembre de 2014,- fecha de publicación de la Ley N° 20.780 - se encontraban en alguna de las situaciones que se explicitan a continuación, no podrán acogerse al sistema de declaración voluntaria que establece la citada norma transitoria:

- a) Condenados, formalizados o sometidos a proceso por alguno de los delitos señalados en las letras a) o b) del artículo 27 de la Ley N°19.913, que crea la Unidad de Análisis Financiero; o quienes hayan sido juzgados y condenados en el extranjero por el delito de lavado de dinero o delitos base o precedente;
- b) Condenados, formalizados o sometidos a proceso por delito tributario;
- c) Condenados, formalizados o sometidos a proceso por los delitos de lavado de activos, financiamiento del terrorismo y delitos de cohecho en los términos previstos en la Ley N° 20.393, sobre responsabilidad penal de las personas jurídicas;
- d) Condenados, formalizados o sometidos a proceso por alguno de los delitos establecidos en los artículos 59 y 64 de la Ley Orgánica Constitucional que rige al Banco Central de Chile;
- e) Citados, liquidados, reliquidados o notificados de giro por parte del Servicio de Impuestos Internos, que diga relación con los bienes o rentas que se pretenda incluir en la declaración a que se refiere este artículo.

La existencia de alguna de las prohibiciones señaladas, inhabilita al contribuyente para acceder a los beneficios que contempla el artículo 24° transitorio de la Ley N°20.780, por lo que, en caso que el Servicio, dentro del plazo de los 5 días siguientes a la presentación de la declaración, verifique la existencia de alguna prohibición respecto del declarante o contribuyente, por resolución fundada declarará su existencia y la improcedencia de acceder a los beneficios que la Ley otorga. De esta resolución, el contribuyente podrá reclamar conforme a las normas del Procedimiento General de Reclamaciones que establece el Código Tributario.

En caso que se hubiera procedido al giro del impuesto y dentro del plazo de 12 meses para fiscalizar el cumplimiento de los requisitos que establece el artículo 24° transitorio, el Servicio determine la existencia de alguna de las referidas prohibiciones, se emitirá una resolución fundada, declarando la existencia de la prohibición que afecta al declarante y que lo inhabilita para acogerse al sistema de declaración voluntaria que establece la citada norma legal; resolución de la cual el contribuyente podrá reclamar de acuerdo a las normas del procedimiento general de reclamaciones que establece el Código Tributario.

V.-OBLIGACIONES QUE AFECTAN A LOS FUNCIONARIOS PÚBLICOS.

El número 13, del artículo 24° transitorio comentado, establece una norma especial de reserva en virtud de la cual el Servicio de Impuestos Internos, el Banco Central de Chile y la Unidad de Análisis Financiero, las demás instituciones u órganos del Estado y bancos, así como el personal que actúe bajo su dependencia, no podrán divulgar en

forma alguna la cuantía o fuente de los bienes o rentas, ni otros datos o antecedentes que hayan sido proporcionados por el contribuyente con motivo de la declaración que efectúe conforme a este artículo.

Para estos efectos, se aplicará lo dispuesto en los artículos 35 del Código Tributario, 66 de la Ley Orgánica Constitucional del Banco Central de Chile y 13 de la ley N° 19.913, según corresponda. Lo dispuesto, no obsta a la entrega e intercambio de información de las instituciones a que se refiere este artículo respecto de la aplicación de la Ley N° 19.913 y al intercambio de información establecido en los numerales 1 y 17 del artículo 24 transitorio de la Ley N° 20.780.

A la misma obligación de reserva están afectos los funcionarios de las instituciones mencionadas, respecto de la información que los bancos les proporcionen, ante requerimientos que les formulen en virtud de la autorización que establece la Ley.

VI. RADICACIÓN Y REGISTRO EN EL PAÍS DE LOS ACTIVOS SUBYACENTES.

Conforme al numeral 14 del artículo 24° transitorio, los contribuyentes acogidos al presente sistema, pueden solicitar ante las autoridades respectivas que, una vez pagado el tributo señalado, los activos que se encuentran radicados en sociedades, trust, fundaciones, entidades o encargos fiduciarios, se entiendan, para todos los efectos legales, radicados directamente en el patrimonio del contribuyente en Chile, sea que se encuentren en Chile o en el extranjero.

Conforme al tenor de la norma, se trata de una facultad que el contribuyente puede o no ejercer, a su arbitrio. En caso de ejercerla, es menester que el contribuyente:

- a) Tenga los bienes y rentas declarados a través de sociedades u otras entidades o encargos fiduciarios;
- b) Pague el correspondiente impuesto único por dichos bienes y rentas;
- c) De cumplimiento a las demás obligaciones de acceso de información para el adecuado intercambio de la misma entre las instituciones señaladas en el numeral 1 del artículo 24° transitorio;
- d) Disuelva las sociedades o entidades o deje sin efecto los encargos fiduciarios. Para efectos del registro o inscripción, según corresponda, de tales bienes a nombre del contribuyente es título suficiente la propia Ley, y
- e) Acreditar ante quien corresponda que los bienes o rentas a registrar o inscribir han sido materia de la declaración y se ha pagado a su respecto el impuesto respectivo.

Considerando lo establecido en los numerales 1 y 14 del artículo 24° transitorio, debe entenderse que se pueden radicar directamente en el patrimonio del contribuyente 'en Chile', los activos se encuentran en el país o en el extranjero, a través de sociedades, entidades, trusts, encargos fiduciarios o mandatarios en el extranjero y respecto de los cuales sean beneficiarios.

Se precisa que, por 'activos' deben entenderse 'bienes' respecto de los cuales la Ley constituye título suficiente para registrarlos o inscribirlos a nombre de los contribuyentes que los declaran.

Finalmente, el contribuyente debe tener atribuciones suficientes para dejar sin efecto el encargo fiduciario o disolver la respectiva sociedad o entidad a fin de radicar directamente los activos en su propio patrimonio.

Efectos de la radicación de bienes:

- i. La radicación de los bienes en el patrimonio del contribuyente no se considerará una enajenación, sino que una reorganización del mismo, siempre que los activos se registren de acuerdo al valor que haya quedado afecto a la declaración y pago del impuesto único.
- ii. Cumpliendo los requisitos señalados, para los fines de éste procedimiento voluntario el Servicio no podrá ejercer las facultades que establece el artículo 64 del Código Tributario, salvo para determinar el valor de tales bienes para efectos de aplicar el impuesto único. Por aplicación de la regla especial contenida en la letra g) del numeral 7.-, las diferencias de impuesto único que se determinen como consecuencia de la tasación que efectúe el Servicio, dentro de los plazos de prescripción que fija el artículo 200 del Código Tributario, se considerarán para todos los efectos tributarios, como un impuesto sujeto a retención.

Para el caso que el contribuyente haya ejercido la facultad a que se refiere este Capítulo, cabe hacer presente que deberá considerar en la determinación de sus impuestos las rentas provenientes de los bienes que hayan sido radicados directamente en su patrimonio, conforme las reglas generales.

VII.-MEDIDAS ANTILAVADO DE ACTIVOS Y PREVENCIÓN DEL FINANCIAMIENTO DEL TERRORISMO.

De acuerdo al numeral 17 del artículo 24° transitorio, la circunstancia que un contribuyente presente su declaración de bienes y rentas y que en definitiva resulte acogido al sistema extraordinario que dicha norma contempla, en ningún caso eximirá del cumplimiento de las obligaciones impuestas por la Ley N° 19.913 y demás normas dictadas en materia de prevención de lavado de activos y financiamiento del terrorismo.

Así, los sujetos obligados por dicha ley deberán coordinar e implementar sistemas y medidas de detección y análisis anti lavado de las operaciones que se lleven a cabo en virtud del presente sistema, tendientes a identificar de manera eficiente la declaración o internación de bienes y rentas que puedan provenir de alguno de los delitos establecidos en los artículos 27 y 28 de la Ley N°19.913.

En razón de lo anterior, el Servicio de Impuestos Internos deberá reportar a la Unidad de Análisis Financiero (UAF) las operaciones que se estimen como sospechosas de acuerdo a lo establecido en el artículo 3° de la Ley N°19.913, norma que define como tal “todo acto, operación o transacción que, de acuerdo con los usos y costumbres de la actividad de que se trate, resulte inusual o carente de justificación económica o jurídica aparente, sea que se realice en forma aislada o reiterada.”.

Asimismo, la UAF tendrá, previa solicitud, acceso permanente y directo, para el debido cumplimiento de sus funciones legales, a toda la información recabada por este Servicio y por cualquier institución u órgano del Estado que pueda tener injerencia en lo que respecta a la declaración e ingreso de los bienes y rentas incluidos en la declaración presentada por los contribuyentes conforme al artículo 24° transitorio, sin restricciones de ningún tipo, inclusive si ésta está sujeta a secreto o reserva.

El Servicio de Impuestos Internos implementará los controles sobre la identificación de los contribuyentes que se acojan al sistema de acuerdo a los estándares que establece el GAFI en sus Recomendaciones Antilavado y Contra el Financiamiento del Terrorismo, de acuerdo a lo que solicite expresamente la UA F.

Al respecto, de acuerdo a lo que ha requerido la UAF, al momento de declarar, el contribuyente deberá identificarse aportando la siguiente información:

- i. Nombre o razón social: en el caso de las personas jurídicas se debe agregar el nombre de fantasía de la empresa, si procede;
- ii. Número de Cédula de Identidad o número de pasaporte cuando se trate de ciudadanos extranjeros. En el caso de personas jurídicas se deberá solicitar su RUT;
- iii. Nacionalidad, en el caso de las personas naturales;
- iv. Profesión, ocupación u oficio en el caso de personas naturales, o giro comercial en el caso de personas jurídicas;
- v. Domicilio o dirección en nuestro país, y en el país de origen o de residencia si acaso lo mantuviere; y
- vi. Correo electrónico y/o teléfono de contacto.

En el evento que un contribuyente se niegue a entregar todo o parte de la información arriba indicada, dicha negativa deberá ser considerada como señal de alerta a objeto de analizar el envío de un reporte de operación sospechosa a la UAF.

De acuerdo a lo que ha requerido la UAF, para los efectos de informar el beneficiario final, tratándose de un declarante persona jurídica o la concurrencia como propietario directo o indirecto, de figuras jurídicas tales como trust u otro encargo fiduciario, sociedad o entidad, se entenderá por “beneficiario final” la persona natural que tiene todo o parte de la propiedad de la sociedad civil o comercial que declare conforme al presente sistema, así como aquella persona natural en cuyo beneficio opera una cadena de sociedades dentro en la cual esté incluida la persona jurídica que presenta la declaración jurada ante el Servicio de Impuestos Internos. Asimismo, tendrá la calidad de beneficiario final tanto la persona natural que constituye o a cuyo nombre se haya constituido un trust, fideicomiso, fundación u otra entidad, así como aquellas personas que hayan obtenido, obtienen u obtendrán un provecho económico de ellas.

Finalmente se deja constancia que para asegurar el cumplimiento efectivo de las medidas antilavado de activos establecidas en el artículo 24° transitorio de la Ley N° 20.780, y de aquellas dispuestas en la normativa emitida por cada una de las instituciones antes referidas, la ley ha dispuesto la conformación de una comisión de coordinación y supervisión que funcionará por el tiempo necesario para cumplir con las disposiciones de este artículo, conforme lo determinen en conjunto el Servicio de Impuestos Internos y la UAF. En dicha comisión participarán el Servicio y Unidad referidos y cualquiera otra institución pública que se considere relevante para este propósito.

MICHEL JORRATT DE LUIS
DIRECTOR (T y P)

DISTRIBUCIÓN:

- AL BOLETÍN
- A INTERNET
- AL DIARIO OFICIAL, EN EXTRACTO