

## Índice

PRÓLOGO 9

ABREVIATURA 15

INTRODUCCIÓN 25

### Primera Parte

#### LA PLANIFICACIÓN FISCAL Y LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES QUE RIGEN LA POTESTAD TRIBUTARIA

#### LA REACCIÓN DEL CONTRIBUYENTE AL FENÓMENO TRIBUTARIO

1. La autonomía de la voluntad y su vigencia para el Derecho tributario 36
  - 1.1. La autonomía de la voluntad como principio inspirador del ordenamiento civil 36
  - 1.2. El límite a la autonomía de la voluntad en el ámbito tributario: las cláusulas generales antielusión 38
2. La planificación tributaria: una actuación que puede dar lugar a economía de opción, elusión o evasión 42
  - 2.1. La planificación tributaria y la imposibilidad de calificarla a priori como lícita o ilícita 42
  - 2.2. La licitud o ilicitud de la planificación tributaria: la importancia de mantener la calificación tripartita (economía de opción, elusión y evasión) 46
3. La economía de opción: una planificación tributaria lícita 49
  - 3.1. Las fronteras de la economía de opción en la jurisprudencia española 50
  - 3.2. La tesis formalista de Falcón y Tella: el fraude a la ley como forma de gravar determinadas economías de opción 55
  - 3.3. Críticas de la doctrina a la tesis formalista 57
  - 3.4. Toma de posición 59
4. La elusión fiscal 59
  - 4.1. La lucha contra la elusión tributaria en la legislación y en la jurisprudencia chilena a falta de una norma general antielusión 63
  - 4.2. La corrección de los efectos tributarios cuando se está ante supuestos de elusión: la intangibilidad civil del acto 66
    - 4.2.1. Los «atisbos» de explicación en la realidad chilena 66
    - 4.2.2. La experiencia española 70
5. La evasión fiscal 75
6. La reacción del ordenamiento jurídico ante la elusión fiscal: las normas generales como

mecanismos de cierre del sistema tributario 77

## LOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES TRIBUTARIOS Y SU RELACIÓN CON LAS CLÁUSULAS GENERALES ANTIELUSIÓN

1. Principios en tensión con las cláusulas generales antielusión: legalidad y seguridad jurídica 81
    - 1.1. El principio de legalidad. Sus dimensiones de reserva de ley y tipicidad 81
      - 1.1.1. La teoría del «hecho imponible» 82
      - 1.1.2. El principio de tipicidad 85
    - 1.2. El principio de seguridad o certeza jurídica 86
    - 1.3. El principio de legalidad en la realidad chilena 91
  2. El punto de partida del sistema tributario: el deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos 99
    - 2.1. El deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y las facultades de fiscalización de la Administración tributaria 101
    - 2.2. La contribución al sostenimiento de los gastos públicos y las cláusulas generales antielusión 103
  3. El fundamento constitucional de las cláusulas generales antielusión: el principio de capacidad contributiva y su relación con el principio de igualdad 104
    - 3.1. El principio de capacidad económica en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional español 107
    - 3.2. El principio de capacidad económica y las cláusulas generales antielusión 109
    - 3.3. Críticas al «principio de capacidad económica» 112
  4. La forma de condensar el principio de capacidad económica: su vinculación con el principio de la «buena fe» 115
    - 4.1. El principio de la «buena fe» y su incidencia en el ámbito tributario 115
    - 4.2. La «buena fe» y su relación con las planificaciones elusivas 117
- RESUMEN DE LA PRIMERA PARTE 123

### Segunda Parte

## LA LUCHA CONTRA LA ELUSIÓN FISCAL A TRAVÉS DE LAS CLÁUSULAS GENERALES ANTIELUSIÓN

### LAS CLÁUSULAS GENERALES ANTIELUSIÓN EN LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS

1. Las distintas formas de luchar en contra de la elusión fiscal 127
2. Las distintas posturas en torno a la admisibilidad de las cláusulas generales antielusión: la indudable influencia de la concepción del Derecho 133

3.	El fenómeno de «expansión» de las cláusulas generales antielusión	141
EL ABUSO DE LAS FORMAS JURÍDICAS Y LA SIMULACIÓN: LAS NORMAS GENERALES ANTIELUSIÓN CHILENAS		
1.	Las normas generales antielusivas en el sistema tributario chileno y su estrecha vinculación con la normativa española	149
2.	El estado de la jurisprudencia de los tribunales de justicia previo a la entrada en vigor de las normas generales antielusión	151
3.	La inclusión en el ordenamiento jurídico del «abuso de las formas jurídicas» y de la «simulación»: la necesidad de aumentar la recaudación y la influencia del Plan BEPS	157
4.	Excurso: la consulta pública como mecanismo que busca dar seguridad jurídica al contribuyente	164
4.1.	La interpretación administrativa general del Director del Servicio de Impuestos Internos y la protección jurídica al contribuyente que de buena fe se ampara en ella	165
4.2.	El derecho del contribuyente u obligado tributario a consultar al Servicio de Impuestos Internos si una planificación tributaria puede ser considerada «abusiva» o «simulada»	171
4.3.	Cambios que introdujo la reforma tributaria de la Ley N° 21.210	179
5.	Ámbito de aplicación de las normas generales antielusión y sus disposiciones complementarias	184
5.1.	Ámbito de aplicación temporal	185
5.2.	Ámbito de aplicación material	191
6.	La facultad de «calificar» hechos, actos y negocios	199
6.1.	Una visión comparada: la calificación en el Derecho tributario español: del «negocio indirecto» a la «calificación»	200
6.1.1.	La práctica administrativa antes de la reforma de la Ley 25/1995, de 20 de julio	200
6.1.2.	El panorama tras la reforma al artículo 25.3 de la LGT/1963	204
6.1.3.	La calificación en la Ley 58/2003	208
6.2.	La calificación en el Código Tributario chileno	209
6.2.1.	El problema de la interpretación económica en el Derecho tributario chileno	209
6.2.2.	La «calificación» como naturaleza jurídica de las normas generales antielusión: la postura del Servicio de Impuestos Internos	213

6.2.3. La configuración dogmática de la calificación en el Derecho tributario chileno	216
6.3. Las normas generales antielusión en la legislación chilena	221
6.3.1. La «buena fe» como justificación a la regulación de las normas generales antielusivas	226
6.3.2. La gran innovación de la Ley N° 20.780: la introducción al sistema tributario del «abuso de las formas jurídicas»	231
6.3.2.1. El presupuesto genérico	234
6.3.2.2. La «artificialidad» e «impropiedad» de los actos o contratos realizados por el contribuyente, ¿resultan aplicables?	240
6.3.2.3. Business purpose test o legítima razón de negocios	250
6.3.2.4. Efecto de la declaración de abuso	259
6.3.2.5. La expresa mención a la «economía de opción»	263
6.3.3. La simulación: su consideración legal como un supuesto de elusión	270
6.3.4. El «Abuso de las formas jurídicas» y la «simulación»: distintos en sus causas, iguales en sus efectos en el cobro de diferencias de impuesto	284
6.4. Aspectos adjetivos: el procedimiento para la declaración del abuso de las formas jurídicas o simulación y la prescripción en estos casos	285
6.4.1. El procedimiento para declarar el abuso y la simulación	285
6.4.1.1. El procedimiento administrativo que debe seguir el Servicio de Impuestos Internos para que el Director pueda requerir al tribunal la declaración de abuso o simulación	290
6.4.1.2. Declaración del abuso o simulación por los tribunales de justicia	293
6.4.1.3. La propuesta de modificación del procedimiento durante la tramitación parlamentaria de la Ley N° 21.210	297
6.4.2. La aplicación de la prescripción extraordinaria de la acción de fiscalización en los supuestos de abuso o simulación	302
RESUMEN DE LA SEGUNDA PARTE	307

### Tercera Parte

## EL RECURSO AL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR EN LA LUCHA CONTRA LA ELUSIÓN FISCAL

### LA DIMENSIÓN SANCIONADORA DE LA ELUSIÓN: EL ILÍCITO DEL ARTÍCULO 100 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

#### 1. Aspectos generales de Derecho comparado relativo a la sanción de la elusión

fiscal	314
2. El ilícito chileno: la sanción a los «asesores fiscales» que diseñen o planifiquen actos o contratos calificados como abusivos	321
3. Una cuestión previa: la ausencia de reconocimiento constitucional de la sanción administrativa	326
3.1. Una sanción ¿administrativa? determinada por la autoridad judicial	330
3.2. Ilícitos penales sustraídos del conocimiento de la justicia penal	332
3.2.1. La particularidad de la autoridad competente para determinar la comisión del ilícito administrativo	337
3.2.2. Consecuencias derivadas de la naturaleza jurídica de este ilícito	344
4. Estructura dogmática del ilícito del artículo 100 bis del Código Tributario	345
4.1. El sujeto activo del ilícito y el responsable de la sanción	347
4.2. Las conductas sancionadas por el ilícito contemplado en el artículo 100 bis del Código Tributario	353
4.2.1. La conducta genérica: «diseñar» o «planificar»	354
4.2.2. El compliance y las conductas exigidas a los directores o representantes legales	357
4.2.3. La sanción al asesor fiscal y el principio de tipicidad	363
4.3. El principio de culpabilidad y la estructura de compliance	369
5. Aspectos adjetivos: el procedimiento	374
5.1. La prescripción de la acción sancionadora	374
5.2. Procedimiento para la aplicación de la multa al presunto responsable	378
5.3. La inconstitucionalidad e ilegalidad de la interpretación contenida en la Circular SII N° 55, de 2015	381

## LA SANCIÓN A LA ELUSIÓN: UNA MIRADA DESDE LA PERSPECTIVA INTERNACIONAL

1. La influencia de la OCDE a través del Plan de Acción BEPS	385
2. Ordenamientos jurídicos que sancionan conductas elusivas o la colaboración en las mismas	391
2.1. Australia	392
2.2. Canadá	394
2.3. China	397
2.4. España	397
2.5. Estados Unidos	400

2.6.	Francia	402	
2.7.	Italia	402	
2.8.	Nueva Zelanda	404	
2.9.	Reino Unido	405	
El principio de tipicidad y la sanción a la elusión fiscal			
1.	De la aplicación matizada de los principios penales al ámbito administrativo	410	
2.	La «resistencia de la cosa»	415	
3.	El sentido de los principios penales y, en particular, del principio de tipicidad	421	
3.1.	Del matiz en la aplicación del principio de tipicidad al Derecho administrativo	426	
3.1.1.	De la postura minoritaria que tiende a superar la aplicación de los principios penales en el ámbito sancionatorio	429	
3.1.2.	La finalidad del Derecho administrativo sancionador como elemento diferenciador del Derecho penal	436	
3.2.	La admisibilidad constitucional de la sanción en los supuestos en que ha tenido aplicación una cláusula general antielusión	442	
RESUMEN DE LA TERCERA PARTE			447
CONCLUSIONES			451
BIBLIOGRAFÍA			461