



UNIVERSIDAD DE TALCA
FACULTAD DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS
DIRECCIÓN DE POSTGRADOS

**“SENSIBILIDAD EN LOS INGRESOS MUNICIPALES ANTE CAMBIOS
EN REGÍMENES TRIBUTARIOS EN LA MICRO, PEQUEÑOS Y MEDIANAS
EMPRESAS”**

PROYECTO PARA OPTAR AL GRADO DE MAGÍSTER EN DIRECCIÓN Y
PLANIFICACIÓN TRIBUTARIA

TESISTAS

LEONARDO GAJARDO VALENZUELA

CLAUDIO HERRERA VILLALOBOS

PROFESOR GUÍA: JOSÉ SALAS AVILA

Talca, Chile

2020

CONSTANCIA

La Dirección del Sistema de Bibliotecas a través de su unidad de procesos técnicos certifica que el autor del siguiente trabajo de titulación ha firmado su autorización para la reproducción en forma total o parcial e ilimitada del mismo.



Talca, 2021

Índice

1.	RESUMEN EJECUTIVO	3
2.	INTRODUCCIÓN.....	4
3.	CAPÍTULO 1: FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACIÓN	6
4.	OBJETIVO GENERAL	8
4.1	OBJETIVOS ESPECÍFICOS	8
5.	CAPÍTULO 2: MARCO TEÓRICO	9
5.1.	Municipios en Chile.....	10
5.1.1.	Origen de los Municipios.....	10
5.1.2.	Funciones de los Municipios.....	12
5.2	Ingresos Propios Permanentes (IPP).....	16
5.2.1	Impuesto Territorial	17
5.2.2	Patentes Comerciales	19
5.2.3	Permisos de Circulación.....	19
5.2.4	Ingresos de la comuna de San Fernando.....	20
5.2.5	Comparación Ingresos Propios Permanentes	21
5.2.6	Indicadores de Gestión Municipal.	23
5.3	Fondo Común Municipal	26
5.4	CÁLCULO DE LA PATENTE MUNICIPAL.....	30

	2
5.5 CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO CPT	31
6 RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN 14 TER.....	32
6.1. CONTRIBUYENTES QUE PUEDEN ACOGERSE AL RÉGIMEN	33
6.2. NORMAS PARA CONSIDERAR LOS INGRESOS	34
6.3 REGLAS PARA LA RELACIÓN.....	35
7 CAPÍTULO 3: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN.....	39
7.2. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN	40
8 ANALISIS DE RESULTADOS	42
9 CONCLUSIONES GENERALES	88
10 BIBLIOGRAFÍA	91

1. RESUMEN EJECUTIVO

El objetivo de esta Tesis se centra en determinar el impacto en la recaudación por concepto del impuesto que se obtiene de las patentes municipales ante los cambios y modificaciones introducidas en la reforma tributaria, tomando como período de análisis desde el año 2014 al año 2019, en la comuna de San Fernando, sexta región, Chile.

Describir los conceptos de ingresos que provienen y/o se generan a partir de la gestión interna, permitirá conocer e identificar la importancia de los impuestos, derechos municipales y multas que componen los ingresos municipales y con el cual se planifican y ejecutan políticas públicas en las comunas de nuestro país.

Es de vital importancia analizar las variables que afectan la recaudación municipal, dado que será en el principal instrumento: “Presupuesto de Ingreso y de Gastos”, donde se refleja la eficacia de su ejecución, y por consiguiente una proyección ajustada a la realidad.

Los cambios y/o modificaciones introducidas en la ley en términos tributarios durante este período, han derivado en proyecciones pesimistas respecto a la recaudación por concepto de patentes municipales (CIPA), cuestión que abordaremos en esta tesis, a través del ejemplo empírico y análisis estadístico de la comuna de San Fernando

2. INTRODUCCIÓN

Las municipalidades tienen principalmente dos vías de financiamiento: el Fondo Común Municipal (FCM) que cumple un rol de distribución en cuanto a financiamiento de las comunas con mayor capacidad de recaudación y el aporte del estado, y los ingresos propios permanentes, los cuales corresponden a impuestos y derechos que gestionan su cobro de forma directa o indirectamente por las propias municipalidades. La ley 3.063, define la forma de financiamiento de los municipios, entre las cuales se encuentra el impuesto para las empresas por ejercer una actividad económica en el territorio comunal. Este impuesto se denomina patente comercial municipal (**impuesto a las empresas comerciales, industriales, profesionales y de alcoholes, CIPA**), y aporta recursos a las dos fuentes de financiamiento, es decir, al FCM y directamente en la recaudación municipal.

Este impuesto se calcula sobre el **capital propio tributario**, que realizan las empresas cada año en su declaración de rentas, es decir, las empresas que dependiendo del régimen tributario que hayan optado y que estén obligadas a llevar contabilidad completa, deben realizar el cálculo de CPT, con el cual, las municipalidades deben estimar el impuesto de la patente comercial, y para quienes no estén obligados a llevar contabilidad completa, el valor a pagar corresponde a una UTM anual.

Considerando lo anterior, todos los proyectos de ley que apunten a modificar la ley de Impuesto a la Renta, específicamente los regímenes tributarios, y las obligaciones de los contribuyentes de cumplir la exigencia de llevar contabilidad completa y las modificaciones en el proceso del cálculo del CPT repercuten directamente en las finanzas municipales.

En el año 2018, se propuso el primer borrador para la discusión y modificación de la reforma tributaria, la cual, por diversas razones tuvo retrasos, de igual forma, en el año 2019 se volvió al debate a través de las comisiones de hacienda, la que finalmente fue aprobada a través de la ley 21.210, la cual fue publicada el 24 de febrero del presente año. Y uno de los ejes de la reforma fue los cambios para el fortalecimiento, y crecimiento de las micro, pequeñas y medianas empresas a través de UN NUEVO RÉGIMEN PRO PYME: orientado a un sistema de integración total para las PYMES, reducción de la tasa mensual de PPM y su postergación, beneficios por reinversión de utilidades, limitaciones a la propiedad y control de las PYMES,

tasa del 25% para IDPC, depreciación instantánea y automática, OPCIONES DE CONTABILIDAD simplificada y completa, un régimen especial de transparencia tributaria por el cual las utilidades de la empresa están exentas del pago del IDPC, un nuevo sueldo empresarial deducible como gasto tributario, como lineamientos al eje indicado precedentemente.

En este contexto surge la problemática para las municipalidades de estimar la sensibilidad que provocan estos cambios, a los ingresos y/o sus fuentes de financiamiento, provocando las alteraciones respecto a la formulación y ejecución de los presupuestos municipales para el año 2020 y siguientes.-

3. CAPÍTULO 1: FUNDAMENTOS DE LA INVESTIGACIÓN

La reforma tributaria, con su eje de crecimiento y potenciamiento a las micro, pequeñas y medianas empresas da paso a la creación de un nuevo régimen tributario Pro PYME, éste nuevo régimen permite la opción de escoger para el registro de los movimientos contables un sistema simplificado o contabilidad completa, y por otra parte, define nuevos concepto para la estimación de cálculo del Capital Propio Tributario (CPT), todo lo anterior impacta de varias formas en las municipalidades: procesos de cálculos del Capital Propio Tributario, rebajas sobre los activos, estimación de los presupuestos municipales, y la relación con los contribuyentes. por mencionar algunos.-

Considerando que las modificaciones introducidas a la Ley de Rentas (LIR) a través la ley 21.210 la cual comienza en el año 2020, el estudio fue realizado bajo el criterio del ex Artículo 14 TER de la LIR, debido a que el proyecto de memoria fue presentado en el año 2019, y se dispone de información tributaria hasta el año 2019, y buena parte de los contenidos de la ley 21.210 en la creación del régimen Pro Pyme provienen del ex artículo 14 TER

De lo anterior, se estima necesario realizar un análisis, y la caracterización de los contribuyentes con patentes CIPA, de manera tal de estimar los impactos en los ingresos para la Municipalidad de San Fernando, considerando la Ley de Impuesto a Renta vigente hasta diciembre del año 2019.

Como ejemplo al estudio se puede citar la publicación o noticia respecto al proyecto de reforma tributaria (2019), (<http://tributariaaldia.cl/?p=3353>): “Instituto de Finanzas Públicas advierte que las modificaciones a la contabilidad de las PYME, reducirá en más de US\$60 millones los ingresos vía patentes municipales”

Al no existir un análisis particular o grupal de algunas comunas, es erróneo o inexacto manifestar que los ingresos por vía del impuesto que deriva de las patentes municipales se pudiesen reducir en la cifra indicada.

Por lo anterior, nuestro estudio considera el análisis particular, estadístico e indicadores de gestión municipal que permitiría responder a este problema o interrogante:

“Los cambios propuestos en la reforma tributaria afectan en la recaudación por concepto del impuesto a las patentes municipales (CIPA): Caso y análisis Municipalidad de San Fernando”.

Ejemplo 2:

Declaración de diferencias en el capital propio tributario. (extracto del proyecto de RRTT)

Dado que el capital propio tributario es clave en la tributación con impuestos finales de los propietarios de las empresas, y que habiendo existido ya en nuestra legislación tributaria, especialmente para efectos de la determinación de la patente municipal a pagar, existen contribuyentes que se encontraron con diferencias relevantes en su capital propio tributario desde hace larga data, por ejemplo, por diferencias por aplicación incorrecta de corrección monetaria, errores de cómputo, procesos de reorganizaciones empresariales u otros, podrán declarar y pagar las diferencias de una sola vez en la declaración anual de renta del año tributario 2019 o 2020, según corresponda. Sin perjuicio de lo anterior, la empresa podrá optar por corregir todas las declaraciones anuales afectadas con dichas diferencias.

4. OBJETIVO GENERAL

Determinar y cuantificar el impacto y sensibilidad en la recaudación por concepto del impuesto a las patentes municipales (CIPA) ante los cambios propuestos en el proyecto de reforma tributaria que afecta en el capital propio tributario, y que es la base de cálculo de las patentes : Caso Municipalidad de San Fernando.

4.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

1. Determinar la sensibilidad¹ en la recaudación de la cartera de contribuyentes ante la propuesta de reforma tributaria que permitiría cambios de regímenes de los contribuyentes. Contabilidad completa a contabilidad simplificada.
2. Determinar e identificar prácticas elusivas y evasivas que afectan la base de cálculo de patentes CIPA.-capital propio tributario.
3. Caracterizar la cartera de contribuyentes y recaudación de quienes no presenten capital propio tributario, o que sus capitales fluctúan entre valores positivos y negativos en las últimas 6 declaraciones, o sus capitales se mantengan en valores negativos.
4. Determinar indicadores de gestión municipal que permitan medir y comparar los resultados de recaudación de la comuna.

¹ Para el caso del estudio, la sensibilidad corresponderá a la variación en número de patentes comerciales, y el valor monetario cancelado por este concepto, entre periodos.

5. CAPÍTULO 2: MARCO TEÓRICO

A medida que surgió la necesidad de descentralización en el Estado de Chile producto de los procesos de restauración de la democracia, la pronta participación ciudadana en el gobierno local, la provisión y distribución equitativa de recursos a cada zona de lo largo de nuestro país, y, la ejecución de políticas públicas, hizo necesaria la creación de los Municipios.

Es por esto, que en este capítulo se realizará una revisión literaria, donde se analizarán los conceptos y materias relacionadas con los Municipios, su origen, facultades y funciones, financiamiento, aquí abordaremos los conceptos de Fondo Común Municipal e Ingresos Propios Permanentes. Además, para llevar a cabo nuestro estudio, y los objetivos planteados al inicio, es necesario abarcar el antiguo régimen simplificado de tributación 14 Ter el cual comenzó a regir desde el 01 de enero del 2015 hasta febrero del año 2020, el cual tiene por finalidad fomentar la inversión, el capital de trabajo y la liquidez de las micro y pequeñas empresas, a la vez el contribuyente no está obligado a llevar contabilidad completa, a efectuar balances ni inventarios, solo algunos libros que establece el Servicios de Impuestos Internos, por lo que hace muy atractivo optar por este tipo de régimen.

Dankhe, como se citó en (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 1991) establece que el marco teórico tiene como finalidad la revisión literaria y análisis para discernir si la teoría existente y la investigación propuesta sugiere una respuesta, parcial o completa a las preguntas de investigación, la literatura revisada nos puede revelar en la investigación a realizar varias cosas, como la existencia de una teoría desarrollada con extensa evidencia empírica² y que aplica al problema de investigación, que existen varias teorías que aplican a nuestro problema de investigación, que existen piezas de la teoría con apoyo empírico moderado o limitado que sugieren variables importantes que aplican a nuestro problema de investigación, y por último que solo existan guías aún no estudiadas o ideas vagamente relacionadas con el problema de investigación.

² La evidencia empírica se entiende como la información que es adquirida a través de la observación o la experimentación, la cual será recolectada y analizada mediante del método científico.

5.1. Municipios en Chile

Estos se definen en la Ley Orgánica Constitucional de Municipalidades no. 18.695 artículo 1, como “corporaciones de derecho público, con patrimonio propio, teniendo por finalidad satisfacer las necesidades de la comuna y asegurar su participación en el proceso económico, social y cultural de las comunas” (LEY 18.695, 2006). Así también agrega la Constitución Política del Estado y concuerda con la definición anterior en su artículo 118, “La Administración local de cada comuna o agrupación de comunas que determine la ley reside en una Municipalidad” (Constitución Política de Chile, 1980)

Oroño y otros, definen Municipio como un “espacio donde se atienden coyunturas locales, en el cual se intenta atender los distintos puntos de vista de los actores, donde la ciudadanía ve reflejada la posibilidad de acceder a un tipo de representación real en el espacio y la gestión política colectiva” (Oroño, y otros, 2016). En otras palabras, el Municipio es un espacio público que atiende las necesidades de los ciudadanos y los acerca a tener una participación real en el progreso en territorio comunal.

Por lo tanto, podemos definir Municipio como una institución autónoma de derecho público, con patrimonio y personalidad jurídica propia, que tiene por finalidad acercar a la ciudadanía para que tenga una participación en el progreso económico, social y cultural de la comuna.

5.1.1. Origen de los Municipios

La etimología de la palabra Municipio es del latín Municipium, compuesto por Munus, Muneris que significa cargo, deber u obligación, y del verbo capere que significa tomar o coger. En la antigua Roma el término Municipium hace referencia a un territorio, o espacio geográfico propio, de un pueblo el cual se manifestaba en una asamblea general, y una organización representada deliberadamente por autoridades, la cultura expresada en esos tiempos, en el culto de los Dioses. (Posada, 1979).

En la época de la colonia y en la actualidad, el Municipio funciona en un territorio determinado, en el caso de Chile en las comunas, en las cuales habitan personas o comunidades organizadas las cuales poseen identidad local y una cultura. La institución pública denominada Municipalidad en la cual la autoridad máxima es el alcalde.

En Chile, la historia de los municipios comienza con la fundación de las primeras ciudades como Coquimbo, Santiago, Concepción, Valdivia, entre otros, se establecieron los cabildos como las primeras manifestaciones del gobierno comunal. Estos cabildos eran elegidos por votación popular, ejerciendo funciones administrativas, judiciales y legislativas.

Luego de la Constitución de 1833 creó la unidad territorial de los departamentos, los cuales eran regidos por Municipalidades, aunque sus autoridades seguían siendo designadas. Luego, con la primera Ley Orgánica de Municipalidades de 1954, que tuvo por objetivo afianzar un sistema de centralización administrativa los Municipios pasaron a depender del gobernador o de subdelegados, los cuales eran representantes del poder central que formaban parte integrante de las Municipalidades, estos representantes del poder podían declarar nulidad en los acuerdos municipales, intervenir en la elaboración de presupuestos, promulgar y ejecutar las ordenanzas y reglamentos, administrar los bienes y las rentas municipales, mientras que el Alcalde solo realizaría labores de Juez de policía Local.

Posteriormente en el año 1.887 con la dictación de la Ley Orgánica, se retiró a los representantes del poder Ejecutivo la mayor parte de estas atribuciones para cederlas en conjunto con la administración de los intereses locales a los Municipios y alcaldes, sin embargo, estos últimos seguían manteniéndose como agentes electorales del gobierno, lo que produjo una reacción, lo cual dio origen a la “Ley de comuna autónoma” cuyo verdadero nombre era “Organización y Atribuciones de las Municipalidades” en el año 1891 durante el gobierno parlamentarista del presidente Jorge Montt. “Esta Ley dividió al país en 267 comunas, y su objetivo era debilitar la autoridad ejecutiva, impidiendo la manipulación de los resultados electorales, entregando a las municipalidades el gobierno de policía de seguridad y la implantación de las contribuciones” (Biblioteca Nacional Digital, 2018). Hoy en día hay 345 municipalidades y 346 comunas, donde la comuna de Antártica comparte municipio con Cabo de Hornos, las municipalidades están regidas y administradas por un alcalde y un

Consejo Comunal, electos cada cuatro años “y podrán ser reelegidos sucesivamente en el cargo hasta por dos períodos consecutivos” (Ley 21.238, 2020)

5.1.2. Funciones de los Municipios

El municipio como entidad fundamental de la división político y administrativa del Estado, le corresponde prestar servicios que establece la ley, para dar cumplimiento al mandato de la Constitución Política del Estado de satisfacer las necesidades de la comunidad y asegurar su participación en el proceso económico, social, y cultural de la comuna, la Municipalidad tiene entre sus funciones las siguientes:

Figura 1: Funciones del Municipio



Fuente: Elaboración propia

Funciones Privativas (o exclusivas) contenidas en el artículo 3 de la ley Orgánica de Municipalidades N° 18.695, que establecen lo siguiente en el ámbito de su territorio:

- Elaborar, aprobar y modificar el plan comunal de desarrollo, cuya aplicación deberá armonizar con los planes regionales y nacionales.

- La planificación y regulación de la comuna y la confección del plan regulador comunal, de acuerdo con las normas legales vigentes.
- La promoción del desarrollo comunitario.
- Aplicar las disposiciones sobre transporte y tránsito públicos, dentro de la comuna, en la forma que determinen las leyes y las normas técnicas de carácter general que dicte el ministerio respectivo.
- Aplicar las disposiciones sobre construcción y urbanización, en la forma que determinen las leyes, sujetándose a las normas técnicas de carácter general que dicte el ministerio respectivo.
- El aseo y ornato de la comuna.

Funciones Facultativas, las cuales están contenidas en el artículo 4 de la ley Orgánica de Municipalidades N° 18.695, dispone que las Municipalidades, en el ámbito de su territorio podrán desarrollar directa, o indirectamente con otros órganos de la Administración del Estado funciones relacionadas con:

- La educación y la cultura.
- La salud pública y la protección del medio ambiente.
- La asistencia social y jurídica.
- La capacitación, la promoción del empleo y el fomento productivo.
- El turismo, el deporte y la recreación.
- La urbanización, y la vialidad urbana y rural.
- La construcción de viviendas sociales e infraestructuras sanitarias.
- El transporte y tránsito públicos.
- La prevención de riesgos y la prestación de auxilio en situaciones de emergencia o catástrofes.
- El desarrollo, implementación, evaluación, promoción, capacitación y apoyo de acciones de prevención social y situacional, la celebración de convenios con otras entidades públicas para la aplicación de planes de reinserción social y de asistencia a víctimas, así como también la adopción de medidas en el ámbito de la seguridad

pública a nivel comunal, sin perjuicio de las funciones del Ministerio del Interior y Seguridad Pública, y de las Fuerzas de Orden y Seguridad.

- La promoción de la igualdad de oportunidades entre hombres y mujeres.
- El desarrollo de actividades de interés común en el ámbito local.

Funciones no Esenciales: Las atribuciones no esenciales son aquellas conferidas a las municipalidades en otras leyes distintas a la Ley Orgánica de Municipalidades o materias que la Constitución Política de la República expresa que sean tratadas por una ley en común, tales como;

- Ley de Rentas Municipales (Ley 3063)
- Ley orgánica de procedimientos de expropiaciones (Ley 2.186)
- Ley de registros de las personas jurídicas receptoras de fondos públicos (Ley 19.862)
- Estatuto Administrativo para funcionarios públicos (Ley 18.883)
- Ley sobre expendio y consumo de bebidas alcohólicas (Ley 19.925)
- Normas sobre adquisición y disposición de los bienes municipales (DFL 789)
- Financiamiento de los Municipios

Los Municipios deben proveer a la comunidad dos tipos de servicios, aquellos que benefician a la comunidad y por los cuales es *imposible cobrar* a la ciudadanos o entes jurídicos beneficiarios ejemplo alumbrado público, cuyo financiamiento se debe realizar con fondos generales a través del Principio de Subsidiaria, y, aquellos servicios por los cuales se puede cobrar al beneficiario, esta prestación de servicios puede ser realizada directamente o a través de terceros (encomendados por el Municipio), dado que el servicio que se presta corresponde financiarlo, o subsidiarlo, ejemplo retiro de la basura domiciliaria.

Como mencionan Henríquez, Fuenzalida y Del Fierro, las principales fuentes de ingreso de los Municipios son:

- 1. Las transferencias recibidas desde el sector público**
- 2. Los ingresos propios del Municipio, denominados IPP ingresos propios permanentes.**

Las primeras, son recursos provenientes del gobierno central para financiar directamente programas sectoriales y políticas públicas, tales como educación pública y salud primaria, además de vivienda, protección social, seguridad, urbanismo y otros proyectos de inversión (obtenidos a través del Fondo Nacional de Desarrollo Regional). Los segundos, se componen de impuestos, patentes, derechos y permisos para actividades empresariales, uso de bienes públicos y entrega de servicios municipales (Henríquez, Fuenzalida, & Del Fierro, 2011)

Esto compromete al Gobierno Chileno **a proveer de fondos** para que los Municipios desarrollen sus funciones, radica en el alcalde la responsabilidad del ejercicio de sus funciones otorgándole la flexibilidad suficiente para que pueda realizarlos, y, velar por la aplicación del principio de Subsidiaria. Mencionado esto, corresponde revisar lo relacionado con el Fondo Común Municipal y los Ingresos Propios.

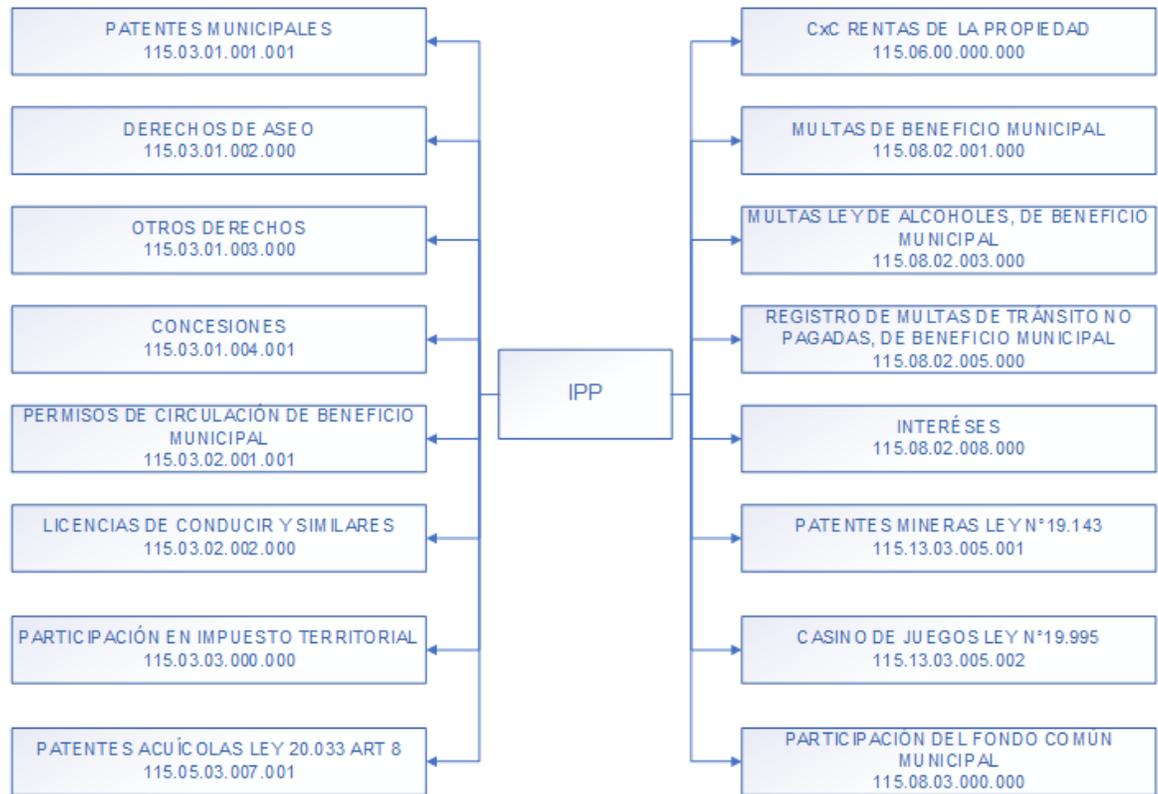
5.2 Ingresos Propios Permanentes (IPP)

Para medir el desempeño de la satisfacción de las necesidades públicas, el municipio cuenta con una herramienta de análisis llamado Estado de Situación Presupuestaria, el cual tiene por objetivo informar sobre el resultado en la ejecución del presupuesto autorizado para la entidad pública por las instancias administrativas pertinentes. Sus componentes se definen dentro de la Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación (Oficio CGR N° 60.820 de 2005) se sustentan en los conceptos de ingresos y gastos de clasificación presupuestaria, los cuales se ordenan según su origen, en el caso de los ingresos, y, según el destino del recurso, tratándose de los gastos. Los ingresos presupuestarios están compuestos por la estimación de los derechos de cobro del año, y se esperan obtener dentro del periodo del ejercicio.

Los Ingresos Propios Permanentes, en adelante IPP, son la fuente de ingresos que genera la comuna mediante la gestión municipal, por lo que se consideran como un importante indicador de la capacidad de autofinanciamiento del municipio. Una de sus características es que es de tipo horizontal, o sea, con aportes del Gobierno Central, es de tipo redistributiva, por lo tanto, busca la distribución igualitaria de la riqueza. Es por esto que la Subsecretaría del Desarrollo Regional y Administrativa, en adelante SUBDERE, clasifica a los Ingresos Propios Municipales y al Fondo Común Municipal como IPP.

Estos ingresos generados no están sujetos a restricciones en cuanto a su inversión, y son de libre disposición del municipio correspondiente. Según lo establece la Ley de Rentas Municipales (Ley 3.063), los IPP están compuestos por los ingresos por recaudación de patentes municipales, por derecho de aseo, por concesiones, las rentas a la propiedad municipal, y porcentajes del ingreso provenientes del impuesto territorial y de los permisos de circulación, entre otros.

Figura 2: Cuentas contables de ingresos que componen los IPP del Municipio.



Fuente: Elaboración propia.

De estas fuentes, las que generan la mayor parte del IPP son las siguientes: el impuesto territorial, las patentes comerciales y los permisos de circulación (Subsecretaría de desarrollo regional y administrativo, 2019).

5.2.1 Impuesto Territorial

Las primeras formas de tributación datan su existencia hasta seis mil años antes de Cristo, en una de las ciudades más antiguas de Sumeria, llamada Lagaš o Lagash, hoy conocida como Tell Al-Hiba en Irak, se cobraba un impuesto a la propiedad que se centraba en la propiedad de la tierra y en su producción.

En nuestro país, para reestructurar los impuestos heredados de la Colonia Española y utilizados durante la época Virreinal, que grababan las actividades y bienes de los vecinos, se establece en el año 1831 la formación de la Junta Central de Catastro, organismo encargado de anotar todas las propiedades rurales, en conjunto de este organismo y bajo el mismo cuerpo

legal un tributo a la propiedad agraria denominado como catastro o impuesto territorial, el cual sería cobrado a partir del registro que realizará la entidad antes mencionada.

En la actualidad este impuesto territorial es un tributo a los bienes raíces agrícolas y no agrícolas cuyo funcionamiento y aplicación se encuentran regulados por la Ley N° 17.235 del año 1.969 sobre el Impuesto Territorial, en la cual se establece principalmente un rango entre 5 y 10 años para retasar las propiedades, fijándose su cobro en cuotas semestrales en los meses de abril y septiembre, pero faculta al presidente a fijar otras fechas, el D.L 2.325 del año 1.978 fijó el pago en cuatro cuotas en los meses de abril, junio, septiembre y noviembre.

La Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OECD) busca activamente promover el uso más intensivo de los impuestos a los bienes raíces, tanto en las recomendaciones a nivel general como sus recomendaciones específicas para Chile, puesto que aseguran un financiamiento más sustentable del gasto social y de infraestructura.

El Servicio de Impuestos Internos es la institución encargada de hacer efectiva esta ley a través de la aplicación y regulación de dicho impuesto de manera centralizada, por lo que le corresponde la tarea de tasar los bienes sujetos a dicha ley y recaudar los ingresos del Impuesto Territorial. Específicamente, de este ingreso sólo un 40% queda a disposición del municipio como financiamiento propio, mientras que el 60% restante es destinado al Fondo Común Municipal (en el caso de las cuatro comunas más grandes- Santiago, Providencia, Las Condes y Vitacura- los porcentajes son de 35% a disposición propio del Municipio y 65% destinado al Fondo Común Municipal). Dada la importancia que puede significar este financiamiento los Municipios establecen convenio de colaboración con el SII para desarrollar y contar con un catastro de predios agrícolas y no agrícolas actualizado, considerando además que el SII no cuenta con la capacidad humana para abordar de forma eficiente todos los territorios comunales, y otra, los municipios a través de las unidades de Fiscalización y la Dirección de Obras Municipales identifican cambios en la tasaciones de los predios, y autorizan proyectos de construcción, de esta forma, mantienen información más real y actualizada en el territorio comunal.

5.2.2 Patentes Comerciales

A diferencia del impuesto territorial, las patentes comerciales están reguladas en la ley N° 3.063 del año 1.979 de Rentas Municipales, este impuesto grava toda actividad lucrativa tales como industria, comercio, profesión u oficio según se establece en el artículo 24 de la ley n°3.063. La tasa a cobrar está sujeta a un rango establecido por dicha ley, la cual alcanza 2,5 a 5 por mil sobre el Capital Propio Tributario, el cual no podrá ser inferior a una unidad tributaria mensual, ni superior a ocho mil unidades tributarias mensuales. El pago de este impuesto se debe realizar en el respectivo Municipio, pagadero en cuotas semestrales.

Del monto recaudado por patentes comerciales, la municipalidad de Santiago aporta un 55% de sus ingresos por este ítem al Fondo Común Municipal, mientras que Vitacura, Las Condes y Providencia, deben aportar un 65% al Fondo Común Municipal.

5.2.3 Permisos de Circulación

El permiso de circulación, es un tributo de beneficio Municipal, que se regula en el Decreto Ley n°2.385 del Ministerio del Interior, del año 1.996. En particular, se establece un impuesto anual a los vehículos que transitan por las calles, caminos y vías públicas en general, para uso de la Municipalidad. Este tipo de impuesto es de carácter progresivo, y se paga de acuerdo al valor del vehículo. El cobro de este impuesto recae sobre el dueño del vehículo, quien tiene la opción de pagar el permiso de circulación de su(s) vehículo(s) en la municipalidad de su elección. La municipalidad se encarga de la recaudación del impuesto y de la entrega del permiso de circulación. El permiso de circulación otorgado por una determinada municipalidad habilita el vehículo para transitar por todo el territorio nacional.

Del total recaudado por concepto de dicho impuesto, el 37,5% es de beneficio municipal, mientras que el 62,5% se encuentra dirigido al Fondo Común Municipal (Sistema Nacional de Información Municipal, SINIM, 2019).

5.2.4 Ingresos de la comuna de San Fernando

Los ingresos que informa el Sistema Nacional de Información Municipal de cada año son valores nominales y en miles de pesos, la información es pública y se encuentra en la página del SINIM.

La siguiente tabla muestra los **principales** IPP de la Municipalidad de San Fernando desde los años 2014 al 2019.

Tabla 1: Ingresos en \$M de la comuna de San Fernando los últimos seis años.

	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Casinos de Juegos Ley N°19.995.	20.559	21.826	21.558	23.724	17.589	40.869
Derechos de Aseo Cobro Directo y de Patentes Comerciales	97.556	117.220	123.160	156.968	217.571	223.667
Derechos de Aseo	184.848	210.868	220.334	260.375	331.196	348.227
Ingresos por Permisos de Circulación de Beneficio Municipal	468.368	484.582	523.349	612.247	705.245	759.896
Multas de Beneficio Municipal	505.059	572.006	682.609	770.617	865.439	858.116
Impuesto Territorial de Beneficio Municipal (Art. 37 DL 3063)	1.031.399	1.367.901	1.417.666	1.689.681	1.672.930	1.829.938
Ingresos por Patentes Municipales de Beneficio Municipal	974.833	1.272.689	1.453.520	1.751.182	1.882.733	1.891.940
Ingresos por Fondo Común Municipal	3.010.066	3.659.626	3.959.529	4.410.269	4.959.457	5.278.795
Ingresos Propios Permanentes (IPP)	4.078.221	4.723.835	5.292.611	6.129.316	6.505.168	6.916.420
Ingresos Propios (IPP y FCM)	7.088.287	8.383.461	9.252.140	10.539.585	11.464.625	12.195.215

Fuente: Elaboración propia en base a datos Municipales disponibles en la página del SINIM.

Tal como se evidencia en la tabla N° 1, se aprecia que los mayores ingresos de la Municipalidad de San Fernando durante el año 2019, son ingresos por patentes municipales, y el impuesto territorial. Los cuales el último año representan un 15,5% y 15% respectivamente sobre los ingresos propios (IPP y FCM).

5.2.5 Comparación Ingresos Propios Permanentes

Según la revista presupuestaria del SINIM año 2018 (Sistema Nacional de Información Municipal, 2018, pág. 5) la composición de los IPP de nuestro país en miles de pesos, y, los IPP de la comuna de San Fernando en miles de pesos el mismo año según los datos Municipales de la misma página, son los siguientes:

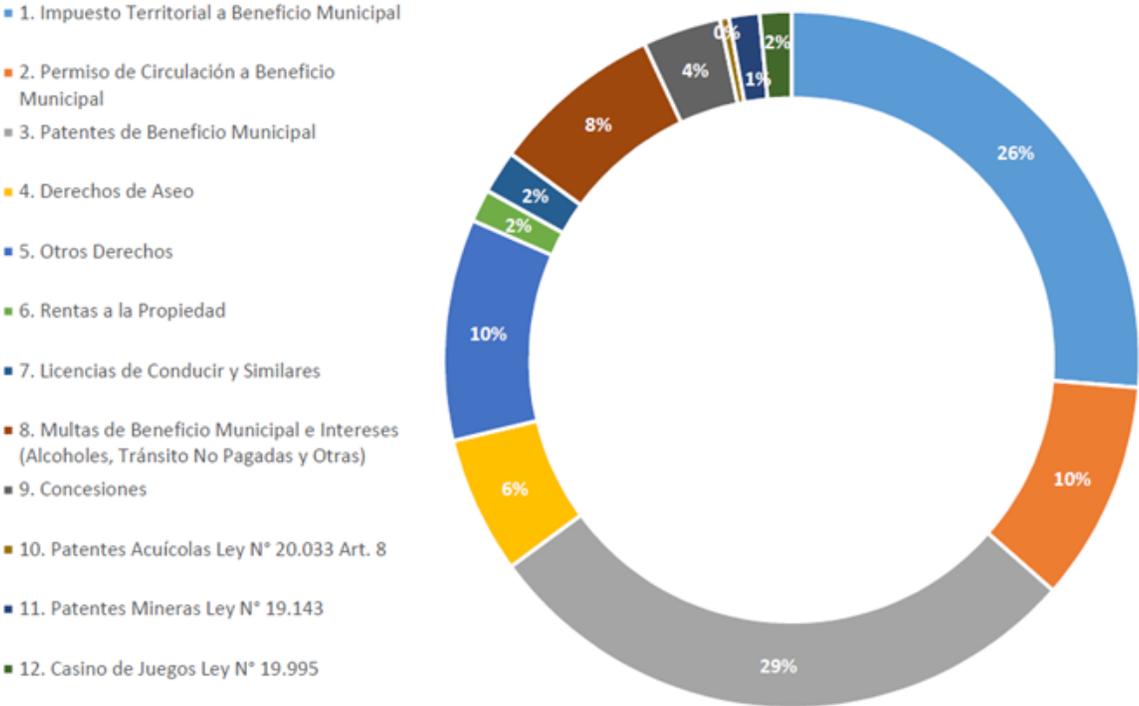
Tabla 2: Composición de los IPP de la Municipalidad de San Fernando y de Chile durante el año 2017, en miles de pesos.

	SAN FERNANDO	%	CHILE	%
Casinos de Juegos Ley N°19.995.	23.724	0,4%	25.391.826	1,5%
Derechos de Aseo	260.375	4,3%	109.456.015	6,4%
Impuesto Territorial de Beneficio Municipal (Art. 37 DL 3063)	1.689.681	27,8%	451.960.050	26,3%
Ingresos por Patentes Municipales de Beneficio Municipal	1.751.182	28,9%	489.168.982	28,4%
Ingresos por Permisos de Circulación de Beneficio Municipal	612.247	10,1%	176.092.326	10,2%
Patentes Acuícolas Ley N°20.033 Art. 8.	0	0,0%	7.105.439	0,4%
Patentes Mineras Ley N°19.143.	81.664	1,3%	24.417.050	1,4%
Otros derechos	592.363	9,8%	176.834.914	10,3%
Rentas de la propiedad	4.801	0,1%	26.081.648	1,5%
Licencias de Conducir	124.154	2,0%	34.489.818	2,0%
Multas de beneficio municipal e intereses (alcoholes, transito no pagadas y otras)	770.617	12,7%	137.458.792	8,0%
Concesiones	158.636	2,6%	62.580.334	3,6%
Total IPP	6.069.444	100%	1.721.037.194	100%

Fuente: Revista presupuestaria año 2018, SINIM y fuente propia (plataforma tesorería municipal).

Como se puede observar, los tres ingresos con mayor participación sobre los IPP totales de la comuna de San Fernando durante el 2017 son las patentes municipales (28,9%), el impuesto territorial (27,8%) y las multas (12,7%), mientras que nuestro país los tres ingresos con mayor participación sobre los IPP totales son las patentes municipales (28,4%), el impuesto territorial (26,3%), otros derechos (10,3%) y los permisos de circulación (10,2%). Por lo tanto, en este caso los ingresos de la comuna de San Fernando tienen un comportamiento similar a los ingresos de nuestro país durante el 2017, haciendo la diferencia los ingresos por multas y sanciones donde el año 2019 este concepto representa el tercer lugar en San Fernando con un 12,% vs un 8% a escala nacional.

Gráfico 1: Composición de los IPP 2017 de Chile



Fuente: Revista presupuestaria 2018 SINIM.

5.2.6 Indicadores de Gestión Municipal.

El Sistema Nacional de Indicadores Municipales ,SINIM, es un conjunto de indicadores de la gestión pública que inicialmente fue orientado en las áreas de Educación, Salud, Administración Financiera, Desarrollo Territorial, Servicios Sociales y Comunitarios.

Este sistema tiene varios propósitos: transparentar la gestión de los gobiernos comunales permitiendo el acceso de información a los ciudadanos, generar información actualizada y oportuna para los alcaldes y concejos municipales en la toma de decisiones y asignación de recursos en las 5 áreas que abordan las Municipalidades, dotar a los Gobiernos Regionales de información para el desarrollo y apoyo a la gestión municipal fortaleciendo la coordinación y relación entre ambos organismos y sostener objetivos de descentralización.

Los indicadores de gestión pública que se presentarán a continuación se refieren a la estructura, funcionamiento y desempeño de la estructura de ingresos de la Municipalidad de San Fernando, estos se encuentran definidos en el documento que presentó por primera vez el SINIM en el año 1999 (Revista Sistema Nacional de Indicadores Municipales, 1999), trabajo realizado por una gran cantidad de expertos que desde diciembre de 1998 hasta Septiembre de 1999 los cuales definieron Indicadores de Gestión Municipal, agrupando 4 áreas de gestión municipal con varios indicadores en cada una de ellas, para el caso del estudio fueron utilizados los del área de Administración y Finanzas (inicialmente comenzaron 26 indicadores), para nuestro análisis se desarrollaron los siguientes:

Tabla 3: Datos utilizados para la base de cálculo de los indicadores (en \$M).

	Concepto	2014	2015	2016	2017	2018	2019
a.	Ingresos por Fondo Común Municipal	3.010.066	3.659.626	3.959.529	4.410.269	4.959.457	5.278.795
b.	Ingresos Propios Permanentes (IPP)	4.078.221	4.723.835	5.292.611	6.129.316	6.505.168	6.916.420
c.	Ingresos Propios (IPP y FCM)	7.088.287	8.383.461	9.252.140	10.539.585	11.464.625	12.195.215
d.	Ingresos Municipales (Ingreso Total Percibido)	9.754.401	11.148.513	11.293.082	12.767.377	15.231.695	15.801.784

Fuente: Elaboración propia según datos extraídos de la página del SINIM.

1. *Participación de los ingresos propios permanentes en el ingreso total (%)*

$$\text{Fórmula: } (IPP/IT) * 100$$

Objetivo del indicador: Determinar qué porcentaje representan los Ingresos Propios Permanentes, respecto del total de ingresos del presupuesto municipal.

Mientras más alto es el porcentaje de este indicador, mayor es la autonomía financiera del municipio.

Tabla 4: Participación de Ingresos Propios Permanentes (IPP) en el Ingreso Total de la comuna de San Fernando durante los años 2014 al 2019.

		2014	2015	2016	2017	2018	2019
b/d	Participación de Ingresos Propios Permanentes (IPP) en el Ingreso Total	41,81%	42,37%	46,87%	48,01%	42,71%	43,77%

Fuente: Elaboración propia en base a la información disponible del SINIM.

2. *Participación del FCM en el Ingreso Total (%)*

$$\text{Fórmula: } (FCM/IT) * 100$$

Objetivo del indicador: Medir el grado en que los ingresos municipales dependen de los ingresos provenientes del FCM.

Mientras mayor es el porcentaje, mayor es la dependencia financiera del Municipio respecto del FCM.

Tabla 5: Participación del FCM en el Ingreso Total de la comuna de San Fernando durante los años 2014 al 2019.

		2014	2015	2016	2017	2018	2019
a/d	Participación del Fondo Común Municipal en el Ingreso Total	30,86%	32,83%	35,06%	34,54%	32,56%	33,41%

Fuente: Elaboración propia en base a la información disponible del SINIM.

3. Dependencia del FCM sobre los ingresos propios (%)

$$\text{Fórmula: } (\text{FCM}/\text{IP}) * 100$$

Objetivo del indicador: Medir el grado en que los ingresos propios dependen de los ingresos provenientes del FCM.

Tabla 6: Participación del FCM en los Ingresos Propios de la comuna de San Fernando durante los años 2014 al 2019.

		2014	2015	2016	2017	2018	2019
a/c	Dependencia del Fondo Común Municipal sobre los Ingresos Propios	42,47%	43,65%	42,80%	41,84%	43,26%	43,29%

Fuente: Elaboración propia en base a la información disponible del SINIM.

5.3 Fondo Común Municipal

La Constitución Política de la República de Chile, en su artículo 122 define el Fondo Común Municipal, en adelante FCM, como un “mecanismo de redistribución solidaria de los ingresos propios entre municipalidades del país, cuyo objetivo principal apunta a garantizar el adecuado funcionamiento y cumplimiento de los fines propios de los municipios” (1980), siendo el único sistema de ingresos compensatorios de este tipo en el país. A través del Decreto 1.293 del Ministerio de Interior del año 2009 se crea el reglamento del FCM para la aplicación del Art 38 de la Ley 3.063 (Rentas Municipales), en tal documento se norma la forma de su financiamiento como la forma de su distribución y compensación.

Así las municipalidades destinan al FCM una proporción del recaudo del impuesto territorial, de las patentes comerciales y de los permisos de circulación de vehículos, las tres fuentes de ingreso municipal más importantes.

Desde una perspectiva general, el diseño del FCM está determinado por:

- El origen de los recursos monetarios que componen el fondo.
- El mecanismo utilizado para distribuir dichos recursos entre las 345 municipalidades del país
- El mecanismo utilizado para estabilizar el monto que percibe cada municipio año tras año. (Henríquez Díaz & Fuenzalida Aguirre, 2011).

El aporte de los Municipios se compone de la siguiente forma:

Tabla 7: Composición de aporte de los Municipios al FCM.

CONCEPTO	APORTE AL FCM	
Impuesto territorial	65% comunas de Santiago, Providencia, Las Condes y Vitacura.	60% el resto de los Municipios.
Permisos de Circulación	62,5% Todos los Municipios	
Impuesto a las transferencias de vehículos (Art 41, n°7 del D.L 3.063 del año 1.979)	50% Todos los Municipios	
Patentes comerciales y de alcoholes	55% Municipalidad de Santiago. Mientras que un 65% las Municipalidades de Providencia, Las Condes y Vitacura	0% El resto de los Municipios
Multas cursadas por fotorradars	100% Todos los Municipios	
Multas contenidas en el art 118 bis del D.L 18.290	70% Todos los Municipios	
Multas contenidas en el art 114 del D.F.L N°1 del Ministerio de Justicia del año 2.007	50% Todos los Municipios	
Inmuebles Fiscales afectos al impuesto territorial, establecido en la Ley N°17.235	100% Inmuebles afectos	
Aporte Fiscal	1.052.000 UTM.	

Fuente: Elaboración propia en base a lo establecido en la Ley 18.695 en su artículo 14.

A continuación a través de la tabla 7, se muestra los montos y peso relativo de los componentes desde el año 2014 al año 2018, y para el año 2018 en particular el porcentaje de distribución, indicados en la tabla anterior, dejando fuera el aporte fiscal, el principal protagonista es el impuesto territorial con 60%, y al considerar además los permisos de circulación y patentes comercial, totalizan en conjunto 95.6%.

Tabla 8: Composición del FCM en MM\$ de pesos

	Composición del FCM en MM\$					
Concepto/año	2014	2015	2016	2017	2018	2018%
Impuesto Territorial	\$ 553,216	\$ 618,678	\$ 671,553	\$ 718,885	\$ 824,928	59.77%
Permisos de Circulación	\$ 227,462	\$ 244,152	\$ 268,569	\$ 311,382	\$ 326,560	23.66%
Patentes Comerciales	\$ 126,352	\$ 140,458	\$ 155,773	\$ 160,657	\$ 168,531	12.21%
Bienes Fiscales	\$ 2,149	\$ 1,488	\$ 1,563	\$ 1,966	\$ 1,470	0.11%
Transferencias de Vehículos	\$ 32,861	\$ 35,951	\$ 41,165	\$ 42,435	\$ 42,894	3.11%
Multas	\$ 7,350	\$ 12,301	\$ 11,776	\$ 13,907	\$ 13,823	1.00%
Totales	\$ 951,404	\$ 1,055,043	\$ 1,152,415	\$ 1,251,249	\$ 1,380,224	
Crecimiento en %		10.9%	9.2%	8.6%	10.3%	

Fuente: Informe de recaudación y distribución de Impuesto Territorial, principales componentes del FCM, abril 2019

En cuanto a la distribución, para asignar los montos del FCM correspondientes a cada Municipio, se calcula anualmente un Coeficiente de Participación en el FCM, el cual se sustenta a partir de cuatro indicadores de distribución calculados anualmente por la SUBDERE en base a la información provista por el Ministerio de Desarrollo Social, El Servicios Nacional de Turismo y el Servicio de Impuestos Internos, que se les asigna un peso

relativo diferente, el cual está regido por el artículo 38 de la Ley N°3.063 de 1.979 sobre Rentas Municipales, modificado por el artículo 1 de la Ley 20.237 del año 2007.

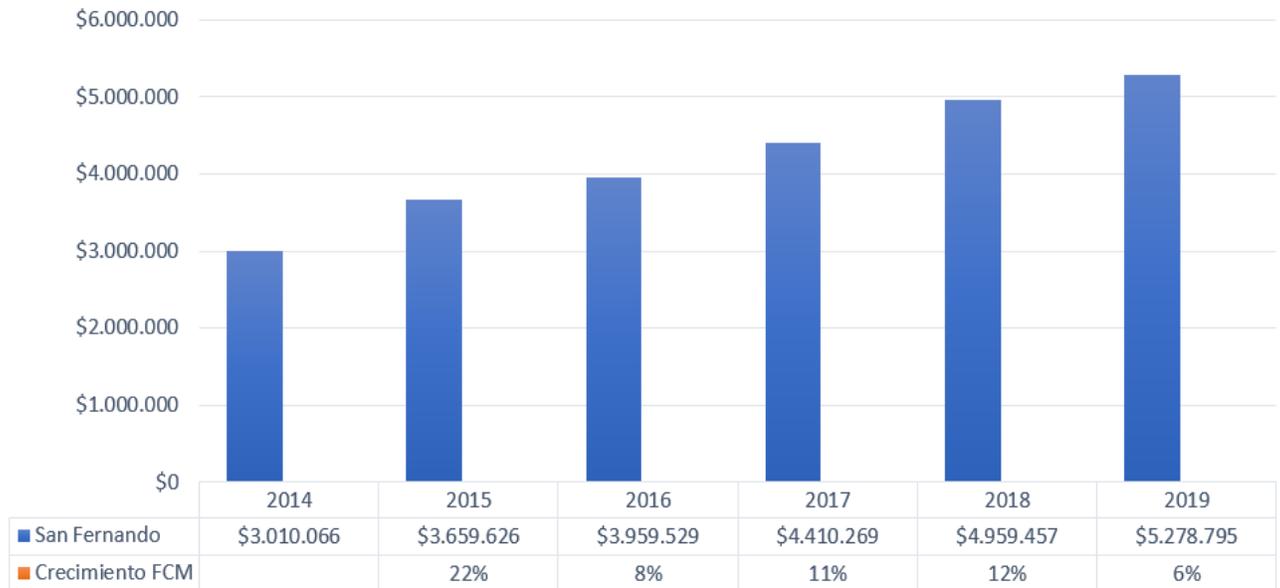
Tabla 9: Tabla ponderación de indicadores del FCM.

Indicador	% Ponderación
Partes iguales (IPI)	25%
Pobreza de la Comuna (IPC)	10%
Predios exentos de impuestos (IXC)	30%
Menores Ingresos Propios per cápita (IIP)	35%
	100%

Fuente: Elaboración propia en base al artículo 38 de la Ley N°3.063.

Finalmente, este mecanismo de estabilización es una medida de compensar parcial o totalmente a las municipalidades que ven sus ingresos percibidos reducidos desde el FCM respecto el año anterior, una vez aplicado el mecanismo de distribución se identifican las comunas que recibirán mayores y menores ingresos provenientes del FCM respecto el año anterior, con lo cual se busca que el primer grupo compense al segundo según los criterios establecidos para dicho fin. Así, esta compensación se hace con cargo al FCM, representando una nueva redistribución de los mismos montos.

En el caso de la comuna de San Fernando, los ingresos por concepto del FCM los últimos seis años han ido en crecimiento, esto, tal como se observa en el siguiente gráfico:

Gráfico 2: Evolución del FCM de la comuna de San Fernando últimos años en \$M.

Fuente: Elaboración propia en base a los datos página SINIM (2020).

5.4 CÁLCULO DE LA PATENTE MUNICIPAL

La ley 3063, en su artículo 24, define qué actividades económicas están sujetas al pago de patente comercial municipal “ La patente grava la actividad que se ejerce por un mismo contribuyente, en su local, oficina, establecimiento, kioskos o lugar determinado...” en el mismo artículo indica que para el caso de las patentes profesionales, sociedades de profesionales y sociedad de inversión, estas pagarán la patente en el domicilio comercial que hayan informado al SII.

El pago a pagar será por 12 meses y será equivalente entre el 2,5 y 5 (tasa) por cada mil declarado en el Capital Propio Tributario (CPT) por cada contribuyente, informado en su declaración de renta al SII, impuesto que no podrá ser menor a una UTM mensual ni superior a las 8.000 UTM. El valor de la tasa deberá ser fijado por el Concejo Municipal para todo el territorio comunal y ésta podrá ser única como también diferenciada por sectores en el espacio geográfico (ejemplo una tasa general del 0,5% exceptuando el parque industrial que será de 0,25%, lo anterior para fomentar el desarrollo y la instalación de empresas).-

En el mismo artículo 24, define qué se entenderá por capital propio tributario “el inicial declarado por el contribuyente si tratare de actividades nuevas, o el registrado en el balance terminado el 31 de diciembre inmediatamente anterior a la fecha en que deba prestarse la declaración” debiendo ser ajustado según lo establece el artículo 41 y siguientes del Decreto de Ley 824 de la Ley de Impuestos a la Renta. Y para los contribuyentes que no estén obligados a llevar contabilidad completa, para demostrar sus rentas a través de un balance general, pagarán una patente por el periodo anual, correspondiente a una UTM.-

5.5 CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO CPT

La Ley de Impuesto a la Renta a partir del año 1974 incorporó un mecanismo para depurar los resultados contables separando los efectos que en ellos produce la inflación, persiguiendo así enunciar que el valor del capital invertido, los activos y pasivos se expresen en valores reales, o en otras palabras revalorizados según las fluctuaciones del IPC.

En este mismo concepto de importancia, a través de la reforma tributaria con la ley 20.780, el CPT se posiciona como un elemento fundamental en la determinación de las rentas afectas y de los impuestos finales, dado que debe ser considerado para: los cambios de regímenes, utilidades de arrastre, retiros, funciones, termino de giro, entre otras, y por supuesto para la determinación de pago de la patente municipal.

El artículo 41 de la LIR contiene las normas que persiguen depurar los resultados de los efectos de la inflación y esto a través de la corrección monetaria de los activos y los pasivos, comparando al comienzo y al término las variaciones del patrimonio. Es decir, se determina al inicio del periodo el valor del CPT, se actualiza según IPC al final del periodo, teniendo que realizar el ajuste por la mayor diferencia, abonando al patrimonio y como contrapartida cargando a una cuenta de corrección monetaria, logrando así para la empresa mantener el patrimonio tributario actualizado y reconociendo una pérdida por el proceso inflacionario.

Considerando la definición en su art 41 en la Ley de Impuestos a la Renta (1974) tenemos que “deberán reajustar anualmente su capital propio y los valores o partidas del activo y del pasivo exigible, conforme a las siguientes normas:

El capital propio inicial del ejercicio se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance. Para los efectos de la presente disposición se entenderá por capital propio la diferencia entre el activo y el pasivo exigible a la fecha de iniciación del ejercicio comercial, debiendo rebajarse previamente los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros que determine la Dirección Nacional, que no representen inversiones efectivas”

Ahora bien, para el cálculo del CPT se han dispuesto varios métodos contables siendo los más conocidos: Balance, del Patrimonio y del Activo.

6 RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN 14 TER

En el año 2014 a través de la ley 20.780 se introdujeron modificaciones a la LIR, esta norma establece cambios a los Artículos 14 bis (derogación), 14 ter y 14 quáter (derogación) de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del D.L. 824 de 1974, estos cambios tendrían una vigencia del periodo comprendido entre el 01 de enero de 2015 y el 31 de diciembre de 2016, estableciendo así un régimen especial de tributación para la micro, la pequeña y la mediana empresa³, y si bien la ley derogó las opciones existentes, permitió a los contribuyentes permanecer en el régimen siempre que se mantuvieran los requisitos respectivos, para ello el SII a través de la circular 69 de diciembre del 2014, establece instrucciones y normas para este régimen especial de inversión , capital de trabajo y liquidez.

³ Circular 69 SII, diciembre de 2014, pág. 1

6.1. CONTRIBUYENTES QUE PUEDEN ACOGERSE AL RÉGIMEN

a.- Contribuyentes acogidos al art 14 ter de la LIR al 31 de diciembre de 2014

Para aquellos contribuyentes que se encontraban acogidos al artículo 14 ter, inmediatamente fueron acogidos en el régimen a partir del 01.01.2015, teniendo la obligación dar cumplimiento para permanecer en él.

b.- Contribuyentes de primera categoría que tributen bajo Renta Presunta

En este caso se encontraban los contribuyentes de primera categoría que se encontraban en el régimen de renta presunta, con rentas provenientes del art 20, 34 y 34 bis de la LIR, y que cumplieran los requisitos a partir del 01.01.2015, en concordancia con el N°2 de la letra B del art 14 ter.

Además los contribuyentes con renta presunta con rentas provenientes del art 34, que a la vigencia de la ley, cumplan los requisitos a partir del 01.01.2016, podrán optar por acogerse al art 14 ter letra A, en este mismo contexto, quienes a partir de la misma indicada deban abandonar el régimen de renta presunta, y que además con los requisitos podrán incorporarse.-

c.- Contribuyentes que inicien actividades

En este caso corresponde a contribuyentes que inician sus actividades, podrán optar al régimen 14 Ter letra A, cuando no superen un capital efectivo de 60.000 uf, desde el primer día en que comienzan con su actividad económica. En este caso se entiende que el capital efectivo corresponde al capital excluido las inversiones no efectivas, es decir, el capital menos los INTO.

Requisitos que deben cumplir los contribuyentes a partir del 1° de enero de 2015, para acogerse y permanecer en el régimen de tributación establecido en la letra A), del artículo 14 ter de la LIR

Todos los contribuyentes que sus ingresos provengan de una actividad de primera categoría independiente de su conformación jurídica o de la forma que determinen sus rentas de primera categoría. La excepción proviene de los contribuyentes del art 38 inciso 1, quienes deben calcular sus renta a través de contabilidad completa quienes no pueden acceder.- Por otra parte, los contribuyentes que sus ingresos provengan de actividades de segunda categoría, cuando hayan decidido en declarar sus rentas en primera categoría según artículo 42 numeral 2.-

Promedio anual de ingresos superior a 50.000 UF, en los últimos 3 ejercicios, siempre que en un año no supere las 60.000 UF. Los contribuyentes que ingresen al régimen deben tener al 31 de diciembre del año anterior, un promedio anual de ingresos percibidos o devengados por sus ventas no superior a las 50.000 UF en los últimos 3 períodos al de su ingreso, para lo anterior deberán ser considerados periodos consecutivos, independiente si hubiesen obtenidos ingresos, y ningún de los años considerados deberá superar las 60.000 UF de ingresos o devengos por ventas.-

6.2. NORMAS PARA CONSIDERAR LOS INGRESOS

Todas las ingresos provenientes de ventas, exportaciones, servicios o similares provenientes del giro de las actividad económicas, ya sea gravadas, no gravadas, exentas de IVA, excluyendo los impuestos de IVA recargados en las operaciones afectas a dicho tributo, como también los impuestos especiales, adicionales o específicos que se recarguen que se recarguen en la transacción. No deberán ser considerados los ingresos que no sean del giro, como tampoco la venta de activos inmovilizados o ganancias de capital.

Se considerarán los ingresos del giro percibidos como también los devengados en el año comercial.

En los años anteriores, como también en los meses del año comercial no existan ingresos del giro.

Para estimar el ingreso neto mensual, este se dividirá por el valor de la UF, del último día del mes respectivo del cálculo.-

En el caso de calcular el límite máximo de ingresos, esto es, los 50.000 o 60.000 UF, el contribuyente deberá sumar a sus ingresos, los obtenidos en propio ejercicio comercial de sus empresas relacionadas.

6.3 REGLAS PARA LA RELACIÓN

Esta regla busca identificar las relaciones o dependencias que existan en la propiedad de las empresas y su financiamiento, para determinar finalmente cuál es la participación real, todas los conceptos y definiciones sobre las reglas de relación, propiedad, controladores y están contempladas en la Ley 18.045 sobre mercado de valores a partir del artículo 96.-

Mismo Grupo empresarial. Se entenderá por este conceptos las definidas en el art 96 de la ley 18.045 sobre Mercado de Valores⁴ “es el conjunto de entidades que presentan vínculos de tal naturaleza en su propiedad, administración o responsabilidad crediticia, que hacen presumir que la actuación económica y financiera de sus integrantes está guiada por los intereses comunes del grupo o subordinada a éstos, o que existen riesgos financieros comunes en los créditos que se les otorgan o en la adquisición de valores que emiten.

Forman parte de un mismo grupo empresarial:

1. Una sociedad y su controlador;
2. Todas las sociedades que tienen un controlador común, y éste último, y
3. Toda entidad que determine la Superintendencia considerando la concurrencia de una o más de las siguientes circunstancias:

⁴ Título XV, de los grupos empresariales, controladores y de las personas relacionadas, Ley 18.045 Mercados de Valores.

Que un porcentaje significativo del activo de la sociedad está comprometido en el grupo empresarial, ya sea en la forma de inversión en valores, derechos en sociedades, acreencias o garantías;

Que la sociedad tiene un significativo nivel de endeudamiento y que el grupo empresarial tiene importante participación como acreedor o garante de dicha deuda;

Que la sociedad sea miembro de un controlador de algunas de las entidades mencionadas en las letras a) o b), cuando este controlador corresponda a un grupo de personas y existan razones fundadas en lo dispuesto en el inciso primero para incluirla en el grupo empresarial, y

Que la sociedad sea controlada por uno o más miembros del controlador de alguna de las entidades del grupo empresarial, si dicho controlador está compuesto por más de una persona, y existan razones fundadas en lo dispuesto en el inciso primero para incluirla en el grupo empresarial.

Controlador: se entenderá este concepto por cada persona o grupo de personas que actúan de forma individual o conjuntamente, de forma directa o a través de un tercero sea persona natural o jurídica, participan en su propiedad o pueden ejecutar las siguientes acciones:

- Qué a través de la mayoría de los votos poder influir en la junta de accionistas, las designaciones de directores en el caso de las sociedades anónimas, o influir en la designaciones de administradores o representantes legales.
- Influir decisivamente en las decisiones de una sociedad

Empresas Relacionadas: una persona está relacionada con una empresa o sociedad cuando ocurre los siguientes casos:

1. Las entidades del grupo empresarial al que pertenece la empresa o sociedad.

2. Cuando se tenga la figura de casa matriz, coligante, filial o coligada.
3. Los directores, gerentes, administradores, ejecutivos principales o liquidadores de la sociedad, así como toda entidad controlada, directamente o a través de otras personas por cualquiera de ellos.
4. Una persona individual o grupo que en conjunto tengan la facultad de designar un miembro de la administración de la sociedad o controle al menos un 10% del capital con derecho a voto..

A través de normas generales la Superintendencia de Valores y Seguros, ha establecido la relación cuando existe relaciones matrimoniales, de parentesco, cuando existe conflicto de interés, cuando por la naturaleza se encuentra en una posición privilegiada de acceso de información.

Con todo, quienes posean un 5% del capital, o 5% del capital con derecho a voto, sean empleados no directivos de la sociedad se entenderá que NO existe relación.

Casos en que los contribuyentes no podrán acogerse al régimen de la letra A), del artículo 14 ter de la LIR.

En los siguientes casos, no podrán acogerse al régimen 14 ter:

1. Cuando en el año comercial se excedan del 35% de los ingresos brutos totales, los ingresos que provengan de las siguientes actividades.-
2. La explotación de bienes NO AGRÍCOLAS.
3. Ingresos o rentas que provengan de capitales mobiliarios tales como pensiones o intereses, o cualquier ingreso proveniente del dominio, posesión o tenencia a título precario de cualquier clase de capitales mobiliarios.
4. Participación en contratos de asociación o cuentas en participación.
5. La posesión o tenencia, a cualquier título, de derechos sociales o acciones en sociedades o cuotas de fondos de inversión; los ingresos por este concepto no podrán exceder del 20% de los ingresos brutos totales dentro del año comercial.

6. Las sociedades cuyo capital pagado pertenezca en más de un 30% a socios o accionistas que sean sociedad que emitan acciones con cotización bursátil, o que sean empresas filiales de sociedades con cotización bursátil.-

Se considera una empresa filial de una matriz, cuando posee o controla más del 50% de capital con derecho a voto o solo el capital, de forma directa o a través de terceros, sean persona natural o jurídica.

Para los fines de establecer los topes de 35% y 20%, respectivamente de los ingresos brutos totales del año comercial, sólo deben considerarse los ingresos que consistan en frutos o cualquier otro rendimiento derivado del dominio, posesión o tenencia a título precario de los activos valores o participaciones señaladas. De todas formas los límites deben establecerse según lo estipulado en el artículo 29 de la LIR, sean percibidos o devengados, sean o no del contribuyente.-

7 CAPÍTULO 3: METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

7.1. MÉTODO DE INVESTIGACIÓN

Una vez revisada la mayor parte de la literatura que esta investigación requiere, y vale la pena realizarla por razones prácticas, el paso siguiente es elegir el tipo de estudio que se realizará. Según lo leído de Hernández Sampieri (1991) y la clasificación que se describe primeramente para el diseño de investigación, en el cual incluye los datos que se recolectan, la manera en obtenerlos, las variables que afectan y otros componentes del proceso de investigación son distintos en cada tipo de investigación.

La presente investigación es de carácter no experimental, tal como la describen Baptista, Fernández & Hernández, “lo que hacemos en la investigación no experimental es observar fenómenos tal como se dan en su contexto natural, para después analizarlos” (Hernández Sampieri, Fernández Collado, & Baptista Lucio, 1991), por ende, se analizarán datos existentes en un periodo previo, donde se limitará a observar el efecto que provocaría en los ingresos municipales que empresas migren al régimen simplificado de tributación del 14 ter en un tiempo determinado. Ahora bien, la investigación tiene una dimensión de tiempo transversal, la que se caracteriza por “analizar datos ya existentes en un periodo previo” (Hernández Sampieri, Fernández Collado, Baptista Lucio, 1991, pág. 208). Por lo tanto, se analizará el impacto de la recaudación debido al cambio de régimen de tributación de una cierta cantidad de empresas, en los ingresos propios del Municipio de San Fernando durante los años 2014 al 2019.

- Explicativo

Los estudios explicativos van más allá de la descripción de conceptos o fenómenos y simplemente en establecer relaciones entre los conceptos, su nombre lo dice, este estudio explica porque y en qué condiciones se da el problema a estudiar.

- Descriptivo

A la vez, esta investigación será del tipo descriptiva, ya que uno de los objetivos específicos principales es realizar un análisis de la migración u decisión de optar por el

régimen simplificado de Tributación 14 Ter por parte de las pequeñas y medianas empresas, además de describir los impactos que ocasionará en los Ingresos Propios Municipales de San Fernando dicha situación.

Como el proceso de la descripción no es solo la obtención y acumulación de datos y su tabulación, sino que se relaciona con las prácticas y literatura que tienen validez hoy en día. Este tipo de estudio se centra en la medición; que se va a medir, cómo se va a medir y sus efectos, en el caso de esta investigación, se medirán y evaluarán los efectos en los ingresos propios Municipales y se comparará la medición original de los resultados.

7.2. DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

El diseño de investigación constituye el plan general que se debe realizar para responder las preguntas de investigación a lo largo de la realización de esta. Primero, se iniciará con una etapa descriptiva y de análisis, en donde se realizará una descripción de la actividad Municipal y como esta al ser una organización sin fines de lucro se autofinancia a través de los ingresos propios, además, de analizar los componentes de los ingresos durante un tiempo determinado, y el régimen de tributación simplificada de 14 ter definido en la Reforma Tributaria. Se realizarán tablas y figuras cuando sea pertinente para el mayor entendimiento de los temas a tratar.

Posteriormente, se presentará la etapa de ejecución del trabajo, en la cual se analizará los números de patentes y valores monetarios de contribuyentes de la comuna de San Fernando emigren cada año al régimen Simplificado de Tributación 14 Ter.

Y, por último, en la etapa reflexiva, donde se realizarán tablas resúmenes y conclusiones de los resultados de lo aplicado y analizado anteriormente.

Figura 3: Etapas del diseño de investigación.



Fuente: Elaboración propia.

7.2.1 Objeto de Estudio.

El objeto de investigación en este estudio, como se mencionó anteriormente son los Ingresos Propios Permanentes del Municipio de San Fernando, como estos varían al presentarse distintos escenarios luego de que comience a regir la elección del nuevo régimen simplificado para las pequeñas y medianas empresas, esto desde el 1° de enero del 2015.

7.2.2 Población en estudio

La población en estudio en esta investigación son los Ingresos Propios Permanentes del Municipio de San Fernando desde el año 2014., particularmente los ingresos provenientes de la la ley 3063, pago del impuesto por patentes municipales, sumado al parámetro que son los contribuyentes que tienen patente comercial desde el año 2014 al año 2019.-

7.2.3 Instrumento de investigación

Para llevar a cabo este estudio se utilizará los archivos que provee anualmente el SII para el cálculo de pago de las patentes comerciales, las bases de datos del Módulo de Patentes Comerciales utilizados por el Municipio de San Fernando y el software Microsoft Office MS Excel para el análisis de los datos, realizando fórmulas y cruces de información para determinar cambios en los regímenes tributarios de los contribuyentes tal de medir los efectos en la recaudación del pago de la patentes comerciales y los Ingresos Propios Permanentes.

8 ANÁLISIS DE RESULTADOS

Objetivo 1 Recaudación

1. Determinar la sensibilidad⁵ en la recaudación de la cartera de contribuyentes ante la propuesta de reforma tributaria que permitiría cambios de regímenes de los contribuyentes. Contabilidad completa a contabilidad simplificada.

Al analizar los resultados, el régimen 14 ter desde el año 2014 reflejaba 42 contribuyentes de los 1066 del grupo de estudio, y muestra un crecimiento al año 2019 llegando a 399, es decir, pasó de un porcentaje de 3,9% a 37,4% respecto a la muestra del análisis, el mayor cambio se refleja desde el año 2015 a 2016, donde subió de 42 a 214, lo cual tiene relación con los cambios de la ley.-

Ahora bien, al revisar el comportamiento de las base de datos completa de patentes comercial con régimen 14 ter, y esto mismo se compara con el total de contribuyentes 14 ter informados por el SII, el porcentaje es más conservador dado que el año 2014 los contribuyentes con patentes en la BD municipal respecto al total de 14 ter informados por el SII paso de un 18,5% (42/227) a 23,5% (399/1701) en el año 2019.-

Por ello, se puede concluir que el número de contribuyentes que optaron por cambiar de régimen a 14 ter, fue significativa de 42 a 399, realizando un cambio del peso relativo en la BD de patentes comerciales municipal.

Por otra parte, si ahora este análisis la llevamos en términos de recaudación, es decir, el peso relativo que tenía el régimen 14 ter sobre el total de la recaudación de patentes el escenario es muy distinto dado que en el año 2014 fue de 0,39% (\$1.671.316/\$434.037.314) y en el año 2019 es de 2,91% (\$19.646.652/\$675.383.442).

La conclusión entonces indica que en términos del número de contribuyentes si hubo un cambio importante, pero al llevarlo en términos de recaudación no existe una significancia que los contribuyentes hayan optado por el régimen en estudio, dado que su participación o peso relativo en

⁵ Para el caso del estudio, la sensibilidad corresponderá a la variación en número de patentes comerciales, y el valor monetario cancelado por este concepto, entre periodos.

recaudación siguen siendo menor al 3% de la recaudación de patentes, en la Municipalidad de San Fernando, y lo anterior, tiene mucho sentido, si la base de pago al ser un régimen simplificado es el mínimo, es decir, el valor de 1 UTM anual.

Objetivo 3 Caracterización

1. Caracterizar la cartera de contribuyentes y recaudación de quienes no presenten capital propio tributario, o que sus capitales fluctúan entre valores positivos y negativos en las últimas 6 declaraciones, o sus capitales se mantengan en valores negativos.

Como fue indicado anteriormente en el documento, se seleccionó una muestra de 1066 contribuyentes con patente comercial desde el año 2014 al año 2019, lo anterior para estudiar las variaciones de régimen por cambios legales.-

A la fecha del estudio los regímenes existentes (2019) eran:

1. Régimen General de Renta Atribuida
2. Régimen General Semi Integrado.
3. Régimen de Renta Presunta
4. Régimen Simplificado

En la ley 3.063 de Rentas Municipales se contempla la obligación del SII para entregar a cada municipio del país, en el mes de mayo, información respecto a todas las empresas que desarrollan su actividad económica en la comuna, para ello, los datos son entregados en 6 archivos:

1. Capital Propio Tributario.
2. Contribuyentes con casa Matriz en la comuna.
3. Contribuyentes con sucursal en la comuna.
4. Listado de actividades económicas informadas de la empresa
5. Listado respecto a los representantes legales de los contribuyentes.
6. Listado de empresas categorizadas como MYPIME.- (a partir del año 2020).-

A continuación se visualiza el formato con el cual el SII, una vez transformado de archivo plano a formato Excel, para realizar los respectivos análisis.



Ejemplo:

Comuna Casa Matriz	RUT	DV	Razón Social	Dirección	Transportistas RLI < 10 UTA	14 Ter	14 Bis	Sociedades Profesionales	Sociedades Inversión	Sociedades de Plataforma Art. 41 D	Régimen General	Primera Categoría	Renta Presunta	Otros Contribuyentes	CPT Positivo [645]	CPT Negativo [646]
Santiago	1	9	RS1	Dirección 1	1							1				CPT 1
Santiago	2	7	RS2	Dirección 2		1						1				CPT 2
Santiago	3	5	RS3	Dirección 3					1		1	1	1			CPT 3
Santiago	4	3	RS4	Dirección 4								1		1		CPT 4

En él se visualizan a partir de la columna 6 (C6), las opciones respecto a la situación tributaria de los contribuyentes, definiendo los siguientes conceptos:

Definiciones para lectura de tablas

C6: Indica con valor 1 a aquellos Contribuyentes que son Transportistas terrestres de pasajeros y carga por carretera con Renta Líquida imponible menor a 10 UTA.

C7: Indica con valor 1 si el Contribuyente está acogido al Régimen Tributario 14 Ter.

C8: Indica con valor 1 si el Contribuyente está acogido al Régimen Tributario 14 Bis.

C9: Indica con valor 1 si el Contribuyente es Sociedad de Profesionales.

C10: Indica con valor 1 si el Contribuyente es Sociedad de Inversión.

C11: Indica con valor 1 si el Contribuyente es Plataforma de Inversiones (Art. 41 D Ley de Impuestos a la Renta).

C12: Indica con valor 1 si el Contribuyente está acogido a Régimen General.

C13: Indica con valor 1 si el Contribuyente tiene actividades vigentes de Primera Categoría.

C14: Indica con valor 1 si el Contribuyente está acogido al Régimen de Renta Presunta.

C15: Indica con valor 1 si el Contribuyente pertenece a alguno de los siguientes tipos de tributación: Taller Artesanal, Pescador Artesanal, Agricultor o Contabilidad Simplificada.

C16: Muestra el Capital Propio Tributario positivo del contribuyente.

C17: Muestra el Capital Propio Tributario negativo del contribuyente. A continuación se visualiza el formato con el cual el SII, una vez transformado de archivo plano a formato Excel, para realizar los respectivos análisis.

Realizando un análisis al archivo de CPT, con los 1.066 contribuyentes, por cada uno de los años del estudio, confeccionamos una tabla de relaciones,

Tabla 1

Concepto	2014	2015	2016	2017	2018	2019
CP SII	5302	5375	5448	5478	5565	5638
Pat. Con CP SII	1425	1542	1687	1816	1899	1952
Vigente 2014	1066	1066	1066	1066	1066	1066
Pat. Municipales	2724	3147	3135	3204	3474	3432

Fuente: Elaboración Propia

La tabla 1, muestra varios conceptos del total de antecedentes como de los datos que serán analizados.

CP SII: Contribuyentes que mantienen actividad económica en la comuna e informada por el SII.

Pat.con CP SII: Contribuyentes con patentes comerciales (PC) y con capital propio tributario declarado en el SII.

Vigentes 2014: corresponde al número de patentes comerciales que entre el año 2014 y 2019, periodo del estudio están vigentes y con información del SII, por ello, fueron las seleccionadas para verificar cambios de régimen en los periodos correspondientes.

Pat. Municipales: número de patentes comerciales en la base de datos del municipio.

Como ejemplo interpretaremos el año 2019:

Número de contribuyentes informados por el SII con actividad económica en la comuna de San Fernando fueron 5.638, de los cuales, en la BD de patentes comerciales figuraban 3,432, de ésta cifra sólo 1.952 tuvieron declaración de Capital propio por el SII, es decir, la diferencia corresponde a contribuyentes que por ley, no están obligados a llevar contabilidad completa, o no informaron al

SII en su declaración de rentas el capital propio, o no presentaron declaración de rentas. (la primera situación es la habitual).-

A través de la tabla N° 1, además podemos establecer algunas relaciones de importancia para obtener una mirada global.-

Tabla 2

AÑO	CP / Pat. Vigentes 2014			error (95% conf)
	CP SII	Vigente 2014		
2014	5302	1066	20.11	2.68%
2015	5375	1066	19.83	2.69%
2016	5448	1066	19.57	2.69%
2017	5478	1066	19.46	2.69%
2018	5565	1066	19.16	2.70%
2019	5638	1066	18.91	2.70%

Fuente: Elaboración Propia

En la tabla 2 se muestra el peso relativo que tenía la muestra en estudio respecto al total de contribuyentes informados cada año. Siendo en general cercana al 19%.

Tabla 3

AÑO	CP / Total Patentes			error (95% conf)
	CP SII	Pat. CP SII	%	
2014	5302	1425	26.88	2.22%
2015	5375	1542	28.69	2.11%
2016	5448	1687	30.97	1.98%
2017	5478	1816	33.15	1.88%
2018	5565	1899	34.12	1.83%
2019	5638	1952	34.62	1.79%

Fuente: Elaboración Propia

La tabla 3, muestra el peso relativo de las patentes comerciales con capital propio informado por el SII, es decir, para el año 2017, un 33,15% del total de contribuyentes tuvo información de un capital propio.

Tabla 4

AÑO	Pat. Mun / Pat CP SII			
	Pat. Mun	Vig. 2014	%	error (95% conf)
2014	2724	1066	39.13	1.18%
2015	3147	1066	33.87	1.37%
2016	3135	1066	34.00	1.36%
2017	3204	1066	33.27	1.39%
2018	3474	1066	30.69	1.47%
2019	3432	1066	31.06	1.46%

Fuente: Elaboración Propia

La tabla 4 muestra el porcentaje que representa la población objetivo del estudio (1.066 patentes comerciales) respecto al total de contribuyentes con patente comercial, es decir, para el año 2015 un 33,87%. Ahora esta cifra, siempre irá a la baja, a medida que los contribuyentes soliciten su PC, y a través de los procesos de fiscalización que tienen como objetivo, regularizar a los contribuyentes que desarrollan su actividad económica sin su PC al día.

Tabla 5

AÑO	Pat con CP SII / Vigente 2014			error (95% conf)
	Pat. Con CP SII	Vigente 2014	%	
2014	1425	1066	74.81	1.51%
2015	1542	1066	69.13	1.67%
2016	1687	1066	63.19	1.82%
2017	1816	1066	58.70	1.93%
2018	1899	1066	56.13	1.99%
2019	1952	1066	54.61	2.02%

Fuente: Elaboración Propia

La tabla 5, muestra el total de patentes del estudio objetivo, respecto al total de contribuyentes con patentes comercial y donde el SII informa cifras respecto al CP, es decir, respecto al año 2018 la población es estudio representaba un 56,13%. El porcentaje va disminuyendo, considerando que los planes de fiscalización se enfoca en contribuyentes que deben llevar contabilidad completa, por ende, necesariamente al regularizarse quedan asociados a declaraciones de CPT.

Tabla 6

	Pat Mun / Pat con CP SII			
AÑO	Pat Mun	Pat CP SII	%	error (95% conf)
2014	2724	1425	52.31	1.79%
2015	3147	1542	49.00	1.78%
2016	3135	1687	53.81	1.62%
2017	3204	1816	56.68	1.51%
2018	3474	1899	54.66	1.51%
2019	3432	1952	56.88	1.46%

Fuente: Elaboración Propia

La tabla 6, muestra el porcentaje de contribuyentes con patente comercial y que además el SII informa o declara CPT, respecto al total de patentes comerciales. Así, podemos indicar que para el año 2019 esta cifra alcanzó un 56,88%.

Tabla 7

	Pat. Mun / Pat CP SII			
AÑO	CP SII	Pat. Mun	%	error (95% conf)
2014	5302	2724	51.38	1.31%
2015	5375	3147	58.55	1.12%
2016	5448	3135	57.54	1.14%
2017	5478	3204	58.49	1.12%
2018	5565	3474	62.43	1.02%
2019	5638	3432	60.87	1.05%

Fuente: Elaboración Propia

La tabla 7, muestra el porcentaje de contribuyentes con patente comercial, respecto al total de contribuyentes informados por el SII con actividad económica en la comuna, para el caso del año 2018 esta cifra fue de un 62,87%.

**CARACTERIZACIÓN DE CAPITAL PROPIO POSITIVO, NEGATIVO Y SIN
DECLARACIÓN DE LOS AÑOS 2014, 2016, 2019.-**

Esta parte del cumplimiento del objetivo 3, para la caracterización de los contribuyentes del grupo de estudio, se aborda la situación de los contribuyentes de declaración de capital propio tributario positivo, negativo y para quienes no presenten la declaración respectiva. Lo anterior, permite conocer características de las distintas situaciones generadas.

CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO POSITIVO AÑO 2014 (ver anexo de CPT positivos)

Para el año 2014, del grupo en estudio, se presenta el siguiente desglose

597 casos con declaración con CPT POSITIVO

Positivo - AÑO 2014																		
Total de casos 597																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
595										2								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	10	11	72	16	18	0	595	0	86	0	0	0	2	0	0	2	0	0
NO	585	584	523	579	577	595	0	595	509	2	2	2	0	2	2	0	2	2

Fuente: Elaboración Propia

Contribuyentes de primera categoría 595 casos y 2 casos de sociedades de profesionales no acogidos a primera categoría

- 595 casos son régimen general
- 10 casos Transportistas
- 11 casos 14 ter
- 72 casos en 14 Bis
- 16 casos sociedad de profesionales
- 18 casos son sociedades de inversión
- 0 casos son plataforma de inversión
- 0 casos en renta presunta
- 86 casos son casos de Talleres artesanales, pescadores o contabilidad simplificada. (9 informados como 14 ter, 54 informados como 14 BIS, el resto régimen general).

No son primera categoría 2 casos

De los datos, casi el 100% de los contribuyentes tributan en primera categoría y corresponde a régimen general, concentrándose en la opción C15: Talleres artesanales...o contabilidad simplificada.

Por otra parte, surge la incógnita respecto a los datos, dado que no puede pertenecer simultáneamente al: régimen general, 14 TER, contabilidad simplificada.

Para el año 2016, del grupo en estudio, se presenta el siguiente desglose

550 casos con declaración con CPT POSITIVO

Positivo - AÑO 2016																		
Total de casos 550																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
550										0								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	4	69	50	15	19	0	550	0	34									
NO	546	481	500	535	531	550	0	550	516									

Fuente: Elaboración Propia

En primera categoría 550 casos

- 550 casos son régimen general
- 4 casos Transportistas
- 69 casos 14 ter
- 50 casos en 14 Bis
- 15 casos sociedad de profesionales
- 19 casos son sociedades de inversión
- 0 casos son plataforma de inversión
- 0 casos en renta presunta
- 34 casos son casos de Talleres artesanales, pescadores o contabilidad simplificada. (1 informados como 14 Ter, 16 informados como 14 Bis, 1 Sociedad de inversión, el resto régimen general).

No existen casos que no sean primera categoría

Respecto al año 2014, los principales cambios en la estructura es el aumento de casos al régimen 14 TER, la disminución de los 14 BIS, lo cual tiene sentido por los plazos para el cambio de régimen, y la disminución de casos de talleres artesanales (pequeños contribuyentes que pagan un impuesto único).-

Para el año 2019, del grupo en estudio, se presenta el siguiente desglose

756 casos con declaración con CPT POSITIVO

Positivo - AÑO 2019																		
Total de casos 756																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
756										0								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	269	0	14	20	0	756	0	0									
NO	756	487	756	742	736	756	0	756	756									

Fuente: Elaboración Propia

En primera categoría 756 casos

- 756 casos son régimen general y primera categoría
- 0 casos Transportistas
- 269 casos 14 ter
- 0 casos en 14 Bis
- 14 casos sociedad de profesionales
- 20 casos son sociedades de inversión
- 0 casos son plataforma de inversión
- 0 casos en renta presunta
- 0 casos son casos de Talleres artesanales, pescadores o contabilidad simplificada.

Los mayores cambios con respecto al año 2016, corresponde a la disminución de las opciones de transportistas, aumento en régimen 14 ter, lo anterior resulta natural considerando la desaparición del régimen 14 BIS, y la baja en los talleres artesanales.

Como resumen podemos inferir que ante los cambios legales, en el periodo de estudio, para optar a regímenes con menos exigencias en materia tributaria, como son la de llevar contabilidad completa, y por ende cálculo de renta líquida imponible, y pago de impuesto de primera categoría, el

aumento en el régimen, ha sido un efecto inverso tendiendo a desaparecer los regímenes en renta presunta, transportistas y talleres artesanales. (Revisar anexo CPT positivos).

Al revisar el porcentaje de declaraciones con CPT positivo, respecto al periodo de estudio este paso del 55,81% (595/1066) a 70, 91% (756/1066).-

Por otra parte, en el transcurso del tiempo, los contribuyentes aumentaron sus declaraciones de renta, lo cual tiene inconsistencia dado que el régimen de mayor crecimiento es el régimen 14 ter, el cual por esencia reduce las exigencias tributarias, no debiendo realizar declaraciones del CPT, pero cancela el mínimo de la patente comercial, según lo establece la ley 3.063 de rentas municipales.

NEGATIVOS

Declaración de capitales negativos año 2014.-

Para el año 2014, del grupo en estudio, se presenta el siguiente desglose

Negativo - AÑO 2014																		
Total de casos : 50																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
50										0								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	1	2	1	1	0	50	0	5									
NO	50	49	48	49	49	50	0	50	45									

Fuente: Elaboración Propia

50 casos con declaración con CPT negativo

- 100% de ellos, son contribuyentes de primera categoría y además con régimen general
 - 0 casos Transportistas
 - 1 casos 14 ter
 - 2 casos en 14 Bis
 - 1 casos sociedad de profesionales
 - 1 casos son sociedades de inversión
 - 0 casos son plataforma de inversión
 - 0 casos en renta presunta
 - 5 casos son casos de Talleres artesanales, pescadores o contabilidad simplificada.

Por ello, el grupo principal de contribuyentes pertenecen al régimen general.

Declaración de capitales negativos año 2016.-

Para el año 2016, del grupo en estudio, se presenta el siguiente desglose

41 casos con declaración con CPT negativo

Negativo - AÑO 2016																		
Total de casos : 41																		
Informados como Primera Categoría									No es Primera Categoría									
41									0									
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	0	1	1	0	0	41	0	0									
NO	41	41	40	40	41	41	0	41	41									

Fuente: Elaboración Propia

- 100% de ellos, son contribuyentes de primera categoría y además con régimen general
- 0 casos Transportistas
- 0 casos 14 ter
- 1 casos en 14 Bis
- 1 casos sociedad de profesionales
- 0 casos son sociedades de inversión
- 0 casos son plataforma de inversión
- 0 casos en renta presunta
- 0 casos son casos de Talleres artesanales, pescadores o contabilidad simplificada.

Al revisar los datos encontramos que tenemos principalmente la información del régimen general y de primera categoría, y respecto al periodo anterior, son muy similares los resultados.

Declaración de capitales negativos año 2019.-

Para el año 2019, del grupo en estudio, se presenta el siguiente desglose

144 casos con declaración con CPT negativo

Negativo AÑO 2019																		
Total de casos : 144																		
Informados como Primera Categoría									No es Primera Categoría									
144									0									
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	105	0	1	2	0	142	0	0									
NO	144	39	144	143	142	144	2	144	144									

Fuente: Elaboración Propia

- 1 caso que además presenta declaración positiva, error en la declaración
- 144 de ellos, son contribuyentes de primera categoría y 142 de régimen general
- 0 casos Transportistas

- 105 casos 14 ter
- 1 casos en 14 Bis
- 1 casos sociedad de profesionales
- 2 casos son sociedades de inversión
- 0 casos son plataforma de inversión
- 0 casos en renta presunta
- 0 casos son casos de Talleres artesanales, pescadores o contabilidad simplificada.

Al revisar los datos, podemos ver la evolución de las declaraciones negativas, se concentran en el régimen general y 14 ter.- Por otra parte, existe un aumento considerable en el número de declaraciones con capital negativo respecto al año 2016, lo anterior, vuelve a generar una inconsistencia con la cantidad de contribuyentes que en el año 2019, figuran en el régimen 14 TER, siendo un régimen que no declara CPT.

Al considerar el porcentaje de declaraciones con valor negativo, respecto al grupo de estudio, tenemos:

Año	Grupo de estudio	N° declaración Neg	Porcentaje
2014	1.066	50	4,69
2016	1.066	41	3,84
2019	1.066	144	13,5

Fuente: Elaboración Propia

El año 2019, presenta una inflexión en los datos, dado que altera las estadísticas.

Al considerar la evolución en los periodos de estudio, las declaraciones de capital negativo, pasaron de un 4% a un 13,5% en el años 2019, respecto al grupo de estudio.

Se puede inferir, la existencia de un error, en la información que remite el SII respecto a los CPT, dado que al estar seleccionado varias casillas u opciones respecto al régimen tributario, la cuales son excluyentes entre sí, podríamos suponer que el aumento si corresponde a régimen general y no al régimen 14 ter, dado que para el año 2019 se triplica la cantidad de declaraciones de capitales negativos.-

CARACTERIZACIÓN LAS PATENTES COMERCIALES SIN DECLARACIONES DE CAPITALES

419 casos SIN declaración con CPT año 2014

SIN DECLARACIÓN DE CAPITALES - AÑO 2014																		
TOTAL DE CASO : 419																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
407										12								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	30	146	1	1	0	0	33	96	0	0	0	12	0	0	0	0	1
NO	407	377	261	406	406	407	407	374	311	12	12	12	0	12	12	12	12	11

Fuente: Elaboración Propia

- 100% son contribuyentes NO ES régimen general, 407 casos son primera categoría.
- 0 casos Transportistas
- 30 casos 14 TER
- 146 casos 14 BIS, entre los cuales además 3 se informan como 14 ter, 33 Talleres Artesanales y 14 como renta presunta. (como se indicó no podrían venir con regímenes excluyentes entre sí.)
- 1 casos sociedad de profesionales
- 1 casos sociedades de inversión.
- 0 plataforma de inversión
- 33 casos de renta presunta.
- 96 casos Talleres artesanales, pescadores o contabilidad simplificada

Tiene sentido parcialmente los resultados, dado que los principales regímenes donde se concentra los contribuyentes son el 14 BIS, y Otros contribuyentes (contabilidad simplificada) quienes no llevan contabilidad completa, y por ende están eximidos de la declaración de CPT.-

Parcialmente, debido que se mantiene la observación de informar varios regímenes simultáneamente siendo excluyentes entre ellos.-

475 casos SIN declaración con CPT año 2016

SIN DECLARACIÓN DE CAPITALES - AÑO 2016																		
TOTAL DE CASO : 475																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
464										11								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	5	145	166	0	1	0	0	26	61	0	0	0	11	0	0	0	0	0
NO	459	319	298	464	463	464	464	438	403	11	11	11	0	11	11	11	11	11

Fuente: Elaboración Propia

- 100% son contribuyentes NO pertenecen al régimen general, 464 casos son primera categoría 11 casos son sociedad es de profesionales.
- 5 casos Transportistas
- 145 casos 14 TER, entre los cuales además se informa 40 casos como 14 BIS.
- 166 casos 14 BIS
- 1 casos sociedades de inversión.
- 0 plataforma de inversión
- 26 casos renta presunta
- 61 casos Talleres artesanales, pescadores o contabilidad simplificada.

En el análisis se determinó un total de 152 casos, donde el SII, informa sólo contribuyente sujeto a primera categoría, NO pudiendo inferir el régimen tributario.

Cómo tiene sentido, los contribuyentes se concentran en el régimen 14 ter, 14 bis y Talleres Artesanales o contabilidad simplificada, que dado su régimen no están obligados a llevar contabilidad completa., debiendo cancelar el valor mínimos según lo establece la ley 3.066, la cual corresponde a 1 utm anual.-

165 casos SIN declaración con CPT año 2019

SIN DECLARACIÓN DE CAPITAL AÑO 2019																		
TOTAL DE CASO : 165																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
154										11								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	24	0	1	0	0	0	17	17	0	0	0	11	0	0	0	0	0
NO	154	130	154	153	154	154	154	137	137	11	11	11	0	11	11	11	11	11

Fuente: Elaboración Propia

- 100% son contribuyentes que NO pertenecen al régimen general, 154 casos son primera categoría 11 casos son sociedad es de profesionales.
- 0 casos Transportistas
- 24 casos 14 TER.
- 0 casos 14 BIS
- 1 caso con primera categoría sociedad de profesionales
- 0 casos sociedades de inversión.
- 0 plataforma de inversión
- 17 casos renta presunta y además, son los mismos informados como Talleres Artesanales, pescadores o contabilidad simplificada.-

En el análisis, al igual que en el año 2016, se determinó un total de 112 casos donde el SII, informa sólo contribuyente sujeto a primera categoría, NO pudiendo inferir el régimen tributario al cual pertenecen.

De los datos, hay 52 casos (24+11+17), que no están obligados a presentar declaración de capital propio, por ende, un 66 %, si debió presentar su declaración de CPT.- (ver anexos, declaración sin capital propio tributario.-

Al revisar los datos históricos desde el año 2014 al año 2019 los contribuyentes sin declaración disminuyo desde 419 a 165 casi 60%, por ende, los efectos de potenciar a través de cambios normativos la opción de regímenes con menores obligaciones tributarias para los contribuyentes, en el caso de la comuna de San Fernando, ha sido un resultado inverso en el grupo de estudio.

**CARACTERIZACIÓN DECLARACIONES DE CAPITALES PROPIO TRIBUTARIO:
POSITIVOS, NEGATIVOS, SIN DECLARACIÓN AÑOS 2014, 2016 Y 2019, SOBRE EL
TOTAL DE CONTRIBUYENTES INFORMADOS POR EL SII.**

POSITIVOS

Declaración de Capitales Positivo - AÑO 2014																		
TOTAL DE CASOS : 1871																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
1866										5								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	30	47	127	35	74	0	1866	0	203	0	0	0	5	0	0	5	0	0
NO	1836	1819	1739	1831	1792	1866	0	1866	1663	5	5	5	0	5	5	0	5	5

Fuente: Elaboración Propia

Declaración de Capitales Positivo - AÑO 2016																		
TOTAL DE CASOS : 1796																		
Primera Categoría										No es Primera Categoría								
1795										1								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	24	163	95	32	74	0	1795	0	78	0	0	0	1	0	0	1	0	0
NO	1771	1632	1700	1763	1721	1795	0	1795	1717	1	1	1	0	1	1	0	1	1

Fuente: Elaboración Propia

Declaración de Capitales Positivo - AÑO 2019																		
TOTAL DE CASOS : 2898																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
2897										1								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	938	0	45	99	0	2897	0	10	0	1	0	1	0	0	1	0	0
NO	2897	1959	2898	2852	2798	2897	0	2897	2887	1	0	1	0	1	1	0	1	1

Fuente: Elaboración Propia

El total de contribuyentes informados por el SII para cada uno de los años son 5.302, 5.448 y 5.638 respectivamente,

AÑO	Total Informado SII	Con Declaración	Porcentaje
2014	5.302	1.871	35,28
2016	5.448	1796	32,96
2019	5.638	2897	51,38

Fuente: Elaboración Propia

NEGATIVOS

Declaración de Capitales Negativo - AÑO 2014																		
TOTAL DE CASOS : 208																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
208										0								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	5	3	1	5	0	208	208	9									
NO	208	201	205	207	203	208	0	0	199									

Fuente: Elaboración Propia

Declaración de Capitales Negativo - AÑO 2016																		
TOTAL DE CASOS : 168																		
Primera Categoría										No es Primera Categoría								
168										0								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	8	1	1	8	0	168	0	2									
NO	168	160	167	167	160	168	0	168	166									

Fuente: Elaboración Propia

Declaración de Capitales Negativo - AÑO 2019																		
TOTAL DE CASOS : 665																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
665										0								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	454	0	8	11	0	662	0	1									
NO	665	211	665	657	654	665	3	665	664									

Fuente: Elaboración Propia

Peso relativo de las declaraciones negativas, sobre el total de los contribuyentes informados por el SII.

AÑO	Total Informado SII	Con Declaración	Porcentaje
2014	5.302	208	3.9
2016	5.448	168	3.0
2019	5.638	665	11.7

Fuente: Elaboración Propia

Al revisar las tablas, se puede apreciar el crecimiento significativo de las declaraciones con capital negativo para el año 2019 pasando de un 3% año 2016 a un 11% año 2019, de los cuales el 68% pertenecen al régimen 14 TER (454/665).-

Por otra parte, se indica que 195 contribuyentes sólo se informa que son contribuyentes de primera categoría, no pudiendo precisar el régimen tributario, lo cual representa el 29% (195/665) de los contribuyentes con declaración negativa para el año 2019.

Al revisar los mismos porcentajes, respecto al grupo de estudio, los valores se presentan en rangos similares.

SIN DECLARACIÓN DE CAPITALES PROPIOS TRIBUTARIOS

Sin Declaración de Capitales - AÑO 2014																		
TOTAL DE CASOS : 3223																		
Informada como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
3193										30								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	18	175	498	14	13	0	0	676	429	0	0	0	30	0	0	0	0	2
NO	3176	3018	2695	3179	3180	3193	3193	2517	2764	30	30	30	0	30	30	30	30	28

Fuente: Elaboración Propia

Sin Declaración de Capitales - AÑO 2016																		
TOTAL DE CASOS : 3485																		
Informada como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
3456										28								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	27	711	463	22	15	0	0	651	283	0	0	0	28	0	0	0	0	2
NO	3429	2745	2993	3434	3441	3456	3456	2805	3173	28	28	28	0	28	28	28	28	26

Fuente: Elaboración Propia

De los 651 casos informados como renta presunta, 27 también fueron informados con régimen 14 TER, y 47 casos fueron informados como 14 Bis. Por otra parte, de los 651 casos indicados además se informa 37 casos paralelamente como contribuyentes de Talleres Artesanales o contabilidad Simplificada. Por ende, cerca de 2.000 contribuyentes no estarían obligados a informar CPT, por ello, cerca de 1.480 contribuyentes serían de régimen general, lo cual representa un 27,16% (1.480/5.448) del total de contribuyentes informados por el SII.

SIN DECLARACIÓN DE CAPITAL - AÑO 2019																		
TOTAL DE CASOS : 2067																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
2044										24								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	299	0	8	17	0	0	617	51	0	1	0	24	0	0	1	0	0
NO	2044	1745	2044	2036	2027	2044	2044	1427	1993	24	23	24	0	24	24	23	24	24

AÑO	Total Informado SII	Sin Declaración	Porcentaje
2014	5.302	3223	60,78
2016	5.448	3485	63,96
2019	5.638	2067	36,66

La tabla anterior, muestra un alto porcentaje del total de contribuyentes que para los años 2014 y 2016, no realizaron su declaración de renta siendo superior al 60%, no obstante esta cifra se reduce a un 36,66% para el año 2019.

ANALISIS OBJETIVO N°2

“Determinar e identificar prácticas elusivas y evasivas que afectan la base de cálculo de patentes CIPA.- capital propio tributario. “

A continuación se describen y resumen algunos casos empíricos que se identifican como prácticas elusivas o evasivas (Ver Anexos pág. N° 17 al 23) ante el pago del impuesto municipal(patente) en la comuna de San Fernando

CASOS	DESCRIPCION	Situación
CASO 1 Hidroeléctrica	Contribuyente tiene casa matriz en la comuna de Providencia y declara sucursal en la comuna de San Fernando Ha pagado patente solo en la comuna de Providencia Se solicita al contribuyente que regularice situación en su calidad de sucursal debiendo pagar períodos anteriores y actual	Contribuyente debe pagar su patente en Casa Matriz y sucursal(es) según la información disponible

Medios de Análisis	Medios de verificación	Resultados y observaciones
Información SII CPT de acuerdo a información SII al núm. de trabajadores dictamen contraloría	Notificación por carta certificada Notificación presencial en la sucursal Cálculo de patente ley de rentas dictamen 12252/ 99 dictamen 24511/2019	Contribuyente pagaba patente sólo en casa matriz Al notificarlo, realiza proceso de regularización pagando períodos anteriores en calidad de sucursal la información que provee SII, fue fundamental para determinar la fecha desde que se hacia efectivo el cobro

Extracto dictamen contraloría N° 12252 año 1999

Sobre el particular, cabe recordar que el artículo 24 del decreto ley N° 3.063, de 1979, indica, en lo pertinente, que la patente grava la actividad que se ejerce por un mismo contribuyente, en su local, oficina, establecimiento, kiosco o lugar determinado con prescindencia de la clase o número de giros o rubros distintos que comprenda.

A su vez, de acuerdo con el texto actualmente vigente del artículo 25 de ese cuerpo normativo y según el artículo 9° del decreto N° 484, de 1980 -Reglamento para la aplicación de los artículos 23 y siguientes del Título IV del decreto ley N° 3.063, de 1979- en los casos de contribuyentes que tengan sucursales, oficinas, establecimientos, locales u otras unidades de gestión empresarial, cualquiera sea su naturaleza jurídica o gestión empresarial, el monto total de la respectiva patente será pagado proporcionalmente por cada una de las unidades antedichas, considerando el número de trabajadores que laboran en cada una de ellas, cualquiera sea su condición o forma, incluidos los trabajadores de temporada y los correspondientes a empresas subcontratistas.

Para ello, según los aludidos preceptos normativos, el contribuyente deberá presentar dentro del mes de mayo de cada año en la municipalidad en que se encuentre ubicada su casa matriz, una declaración en que se incluya el número total de trabajadores que laboran en cada una de las sucursales, oficinas, establecimientos, locales u otras unidades de gestión empresarial, en base a la cual el municipio receptor y según los criterios establecidos en el reglamento, determinará y comunicará -al contribuyente y a las pertinentes entidades edilicias- la proporción del capital propio que corresponda a cada una de éstas y las municipalidades donde se encuentren las referidas unidades, calcularán y aplicarán el monto de la patente que corresponda pagar en cada caso, según las respectivas tasas vigentes.

Cabe hacer presente que el plazo precedentemente referido fue establecido por la ley N° 20.280, de 4 de julio de 2008, que modificó el citado artículo 25, determinando su texto actualmente vigente. Anterior a esa reforma, dicha norma no disponía un plazo para realizar tal declaración.

Por otra parte, el artículo 52 de ese decreto ley previene que los contribuyentes a que se refiere el artículo 24 -aquellos que ejercen actividades gravadas con patente municipal- que no hubieren hecho sus declaraciones dentro de los plazos establecidos por la presente ley, pagarán a título de multa un cincuenta por ciento sobre el valor de la patente, la que se cobrará conjuntamente con esta última.

Como es posible advertir, el legislador estableció de manera expresa que corresponde aplicar un recargo a título de multa a los contribuyentes de patente municipal que no presenten sus declaraciones en los términos que señala el decreto ley N° 3.063, de 1979, situación que concurrirá respecto de quienes, encontrándose obligados a efectuar la declaración referida, no lo hagan en el plazo que esta norma indica, por lo que contrariamente a lo sostenido por las sociedades recurrentes, actualmente no procede aplicar la prevista en el artículo 56, dado su carácter residual.

A este respecto, es del caso recordar que de acuerdo con el artículo 8° del Código Civil, nadie podrá alegar ignorancia de la ley después de que ésta haya entrado en vigencia, de manera que, como lo ha precisado esta Entidad Fiscalizadora en los dictámenes N°s. 42.372 y 65.626, de 2010, entre otros, la misma se supone conocida por todos, presunción que no admite prueba en contrario, lo que impide que el desconocimiento de la normativa jurídica constituya una justa causa de error.

En consecuencia, corresponde que ese municipio aplique la multa prevista en el citado artículo 52 en aquellos casos de contribuyentes que no presenten oportunamente la declaración en comento, sin que éstos queden liberados de la misma por haber entregado la información correspondiente en otro servicio o municipio (aplica criterio contenido en los dictámenes Nos. 60.462, de 2008 y 3.590, de 2010).

Por último, cabe precisar que en los casos en que se aplique la multa antes referida, los municipios en cuyas comunas se encuentre la casa matriz y las respectivas unidades de gestión empresarial serán los competentes para el cobro de la misma, en la proporción que corresponda al valor de la patente municipal que se deba pagar en cada comuna.

Atendido al cambio legal referido en el cuerpo de este oficio, se reconsideran, en lo pertinente, los dictámenes N°s. 36.251, de 1997 y 12.252, de 1999, como asimismo toda otra jurisprudencia en contrario.

Ramiro Mendoza Zúñiga

Contralor General de la República

CASOS	DESCRIPCION	Situación
CASO 2 Soc. de inversión e inmobiliaria	Contribuyente con casa matriz en San Fernando, solicita rebaja en el CPT parte de su activo esta invertido en empresa SA abierta con acciones en bolsa	Para la rebaja solicitada se presenta informe bursátil de las acciones el valor a rebajar es mayor al que indica la ley de rentas

Medios de Análisis	Medios de verificación	Resultados y observaciones
CPT de acuerdo a información SII Balances empresa dictamen contraloría	Se solicita balance año anterior valor tributario es menor a valor bursátil dictamen 27477/2010 dictamen 4558/2016	Contribuyente solicita rebaja de empresa SA a valor bursátil al 31.12 año anterior Este valor solicitado es mayor al que permite la ley de Rentas. El valor a rebajar permitido es el valor tributario según balance

Extracto dictamen contraloría N° 4558 año 2016

Al respecto, cabe recordar que el mencionado dictamen N° 73.620, de 2015, indicó que el referido municipio debe otorgar a las empresas recurrentes los certificados de rebaja solicitados, en la medida que la compañía receptora de los capitales invertidos, Laboratorios

Andrómaco S.A., esté afecta al pago de patente municipal, debiendo dichos documentos extenderse por el valor tributario que registren las aludidas inversiones en la citada declaración anual de impuesto a la renta.

Por su parte, en relación con la discrepancia existente entre la rebaja solicitada y el valor de la inversión que consta en la contabilidad de “Laboratorios Andrómaco S.A.”, cabe reiterar que para determinar el capital propio del pertinente contribuyente inversionista, sobre cuya base se establecerá el monto de la patente municipal, debe estarse al valor tributario de la correspondiente inversión, el que difiere del valor financiero reflejado en el balance anual de ese laboratorio, puesto que este no muestra necesariamente el monto efectivo de la inversión realizada, el cual está relacionado con las utilidades o pérdidas que haya registrado la empresa receptora en el año inmediatamente anterior a la declaración respectiva.

Luego, la certificación que corresponde extender a las municipalidades, con arreglo a lo establecido en el inciso final del artículo 24 del decreto ley N° 3.063, de 1979, tiene por finalidad acreditar la efectividad de las inversiones realizadas por el contribuyente inversionista, en negocios o empresas ubicadas en sus respectivas comunas, afectos al pago de patente municipal, pero no su monto o valor, toda vez que la valorización de estas que efectúe la empresa receptora dependerá del resultado económico de su giro social (aplica dictamen N° 27.477, de 2010).

Por otra parte, respecto al hecho de que dichas inversiones no se reflejarían en el impuesto a la renta del año 2015 de Laboratorios Andrómaco S.A., es necesario indicar que uno de los elementos esenciales para la determinación del capital propio, lo constituye la información registrada en el balance terminado el 31 de diciembre del año inmediatamente anterior, antecedente de carácter contable financiero, cuyos resultados económicos se incorporan, luego de aplicados los reajustes, aumentos y disminuciones contemplados en los artículos 41 y siguientes de la Ley sobre Impuesto a la Renta, a la declaración anual que el contribuyente debe efectuar en cumplimiento de la citada normativa tributaria.

Esta declaración determina el capital propio tributario e incluye el monto de las inversiones que el sujeto inversor ha realizado, en el mismo período, en otras empresas afectas al pago de patente municipal.

Ahora bien, la Municipalidad de Peñalolén no acompaña antecedentes que permitan analizar la legalidad del hecho que las correspondientes inversiones realizadas por Inversiones Sicsa S.A. e Isabel Barrón San Martín Inversiones E.I.R.L. no se reflejarían en el impuesto a la renta del año 2015 de Laboratorios Andrómaco S.A., por lo que no es posible pronunciarse sobre este aspecto.

En consecuencia, la Municipalidad de Peñalolén debe proceder a la emisión de los certificados de rebaja de inversiones solicitados, según los términos expuestos precedentemente, de lo que informará a la Unidad de Seguimiento de la División de Municipalidades de esta Entidad de Control, en el plazo de 20 días hábiles, contado desde la recepción del presente oficio.

Transcríbase al señor Miguel Almonacid Ortiz, a la señora Silvia Barrón Adrián y a la Unidad de Seguimiento de la División de Municipalidades de esta Contraloría General.

Saluda atentamente a Ud.

Jorge Bermúdez Soto

Contralor General de la República

CASOS	DESCRIPCION	Situación
CASO 3 Soc. de inversión y agrícolas	Contribuyente con casa matriz en San Fernando, solicita rebaja en el CPT parte de su activo es Actividad primaria	Contribuyente sociedad de inversión presenta solicitud de rebaja por actividades de carácter primaria

Medios de Análisis	Medios de verificación	Resultados y observaciones
CPT de acuerdo a información SII Balances empresa dictamen contraloría	balances años anteriores Dictamen 67940/2013 dictamen 2228/2014	Se evalúa solicitud de rebaja mediante fiscalización A pesar de ser actividades agrícolas no aplica en todo lo solicitado

Extracto dictamen contraloría d N° 2228 año 2014

Precisa que resultan ajustadas a derecho las rebajas que reclama, por cuanto esa sociedad realizaría tanto actividades gravadas - elaboración de vino y su venta a mayoristas-, como otras que no lo están -cultivo de la uva destinada a la producción de vino-, debido a que, según el ocurrente, esta última de carácter primario no estaría afecta al citado tributo, por existir en la especie una venta al por mayor del producto, toda vez que no cumpliría con el segundo requisito previsto en el inciso segundo del artículo 23 del decreto ley N° 3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales.

Requerida al efecto, la Municipalidad de Talagante informó que los cobros de patente efectuados a la aludida empresa son procedentes de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3° del decreto N° 484, de 1980, del antiguo Ministerio del Interior, que aprueba el reglamento para la aplicación de los artículos 23 y siguientes del Título IV del decreto ley N° 3.063, de 1979, y a la jurisprudencia que indica.

Sobre el particular, cabe manifestar que el inciso segundo del artículo 23 del referido decreto ley, establece, en lo pertinente, que las actividades primarias quedarán gravadas con la contribución de patente municipal cuando en ellas medie algún proceso de elaboración de productos -tales como aserraderos de maderas, labores de separación de escorias, moliendas o concentración de minerales- y cuando los productos que se obtengan de esta clase de actividades primarias se vendan directamente por los productores, en locales, puestos, kioscos o en cualquiera otra forma que permita su expendio también directamente al público o a cualquier comprador en general, no obstante que se lleven a cabo en el mismo predio, paraje o lugar de donde se extraen, y aunque no constituyan actos de comercio los que se ejecuten para efectuar ese expendio directo.

Al respecto, la letra a) del artículo 2° del citado decreto N° 484, de 1980, preceptúa, en lo pertinente, que las actividades primarias son todas aquellas que consisten en la extracción de productos naturales, tales como agricultura, pesca, caza, minería, etc., incluyéndose la crianza o engorda de animales, y extendiéndose a las labores de limpieza, selección y embalaje y demás que sean previas a éste, que efectúe el dueño de los productos provenientes de dicha explotación.

Por su parte, el artículo 3° del aludido decreto N° 484, de 1980, reitera los términos del anotado artículo 23 del decreto ley N° 3.063, de 1979, y señala en forma expresa que los requisitos anteriormente indicados deben cumplirse en forma conjunta.

En concordancia con la aludida preceptiva, la jurisprudencia de esta Contraloría General, contenida, entre otros, en los dictámenes N°s. 81.415, de 2011, y 13.224, de 2013, ha manifestado que para entender gravada una determinada actividad económica primaria, esta debe cumplir copulativamente con los requisitos previstos en el inciso segundo del mencionado artículo 23, supuestos cuya constatación constituye una situación fáctica que tiene que verificar la Administración activa.

A su turno, es necesario anotar que el inciso primero del artículo 4° del antedicho decreto N° 484, de 1980, previene que el valor de la patente municipal en los casos señalados en el citado artículo 3° de aquel texto reglamentario, deberá calcularse sobre el capital propio destinado a la actividad gravada, debiendo deducirse de este el destinado a actividades no gravadas (aplica dictámenes N°s. 3.652, de 2009, y 33.063, de 2010).

Luego, acorde con el criterio contenido en el dictamen N° 28.206, de 1998, cuando respecto de una actividad primaria de plantación o cultivo de productos agrícolas, como es el caso de la vid -actividad primaria no afecta, en principio-, tales especies se someten a un proceso de elaboración y posterior venta en los términos del artículo 3° del citado decreto N° 484, de 1980, aquella pasa a constituir, precisamente, una actividad primaria gravada, toda vez que, de lo contrario, el legislador no habría establecido aquel hecho afecto a contribución municipal, y tanto la elaboración de materias primas -producción de vino-, como su ulterior venta -comercio por mayor y menor-, habrían quedado afectas, directamente, a la patente que grava las actividades secundarias y terciarias, según fuere el caso.

A su vez, en lo relativo a lo afirmado por el peticionario, en cuanto a que la actividad primaria que lleva a cabo no cumple con el segundo requisito previsto en el antedicho inciso segundo del artículo 23, por existir en la especie una venta al por mayor, cabe manifestar que la norma legal en estudio admite diversas formas de expendio del producto, incluida la venta a cualquier comprador en general, de manera que, considerando los amplios términos que la disposición utiliza, no cabe sino entender que las ventas por mayoristas quedan comprendidas en el aludido inciso (aplica criterio contenido en el dictamen N° 54.418, de 2009).

En consecuencia, en la especie, concurren copulativamente los mencionados supuestos para considerar a la anotada actividad primaria como gravada, motivo por el cual la actuación de la antedicha entidad edilicia tendiente a cobrar patente comercial al referido contribuyente, sin efectuar las deducciones solicitadas, se ha ajustado a derecho.

Transcríbase a la Municipalidad de Talagante.

Saluda atentamente a Ud.

Patricia Arriagada Villouta

Contralor General de la República

Subrogante

CASOS	DESCRIPCION	Situación
CASO 4 Soc. de inversión y agrícolas	Contribuyente con casa matriz en San Fernando, sociedad de inversión, solicita rebaja en el CPT, por tener derechos sociales en empresas que pagan patente en otra comuna	Contribuyente presenta solicitud de rebaja por inversiones en empresas que pagan patente en otra comuna.
CASO 5 Soc. de inversión y Agrícolas	Contribuyente con casa matriz en San Fernando, sociedad de inversión, solicita rebaja en el CPT, por tener derechos sociales en empresas que pagan patente en la misma comuna	Se solicita rebaja por derechos sociales en empresas que pagan patente en la misma comuna

Medios de Análisis	Medios de verificación	Resultados y observaciones
CPT según lo informado por SII Balances empresa dictamen contraloría	Certificados de empresas receptoras Balances años anteriores dictamen 35437/2003 dictamen 62062/2014	Certificados de empresas receptoras y certificado de Municipalidades donde pagan patentes las empresas receptoras de la inversión
CPT según lo informado por SII Balances empresa dictamen contraloría	Certificados de empresas receptoras Balances años anteriores dictamen 35437/2003 dictamen 62062/2013	Certificados de empresas receptoras y certificado de Municipalidades donde pagan patentes las empresas receptoras de la inversión

Extracto dictamen contraloría N° 62062 año 2013

Sobre el particular, cabe anotar que el artículo 24, inciso segundo, del citado decreto ley, establece que el valor por doce meses de la patente municipal será de un monto equivalente entre el dos y medio por mil y el cinco por mil del capital propio de cada contribuyente, con los límites que indica.

Su inciso tercero agrega, que para los efectos de esta norma, se entenderá por capital propio el inicial declarado por el contribuyente si se tratare de actividades nuevas, o el registrado en el balance terminado el 31 de diciembre inmediatamente anterior a la fecha en que deba prestarse la declaración, considerándose los reajustes, aumentos y disminuciones que deben practicarse de acuerdo con las normas del artículo 41 y siguientes del decreto ley N° 824, de 1974, sobre Impuesto a la Renta.

El inciso quinto de la aludida disposición precisa que, en el caso de contribuyentes que no estén legalmente obligados a demostrar sus rentas mediante un balance general, pagarán una patente por doce meses igual a una unidad tributaria mensual.

Agrega el inciso final de la norma en comento, que en la determinación del capital propio a que se refiere el inciso segundo de este artículo 24 -precepto que es reiterado por el artículo 5°, inciso primero, del decreto N° 484, de 1980, del entonces Ministerio del Interior, texto que reglamenta la normativa en estudio-, los contribuyentes podrán deducir aquella parte del mismo que se encuentre invertida en otros negocios o empresas afectos al pago de patente municipal, lo que deberá acreditarse mediante certificado extendido por la o las municipalidades correspondientes a las comunas en que dichos negocios o empresas se encuentren ubicados. El artículo 5°, inciso primero, del señalado decreto, añade que el monto del capital propio final será aquél al que se le haya descontado el valor de las correspondientes inversiones.

Luego, cabe mencionar que, según la jurisprudencia administrativa de este Organismo de Control contenida en los dictámenes N°s. 35.437, de 2003, y 50.075, de 2011, entre otros, el mecanismo de rebaja que prevé la citada disposición beneficia a todo contribuyente, cualquiera sea su naturaleza, que tenga capitales en otra empresa que también esté afecta al pago de patente municipal, requisito que se configuraría a contar de la fecha en la que esta última entidad, encontrándose debidamente autorizada, ha comenzado a desarrollar la correspondiente actividad gravada, subsistiendo tal condición mientras concurren los supuestos necesarios para ello.

En este sentido, para los efectos de acceder al beneficio al que se refiere el inciso final del aludido artículo 24, en lo que interesa, bastará que se acredite en forma fehaciente que la empresa en la que se han efectuado las inversiones de que se trata se encuentra efectivamente gravada, en el respectivo período tributario, con la contribución de patente municipal, sin que resulte relevante el análisis del régimen tributario de esta última sociedad, por cuanto ello significa establecer un requisito no previsto en la normativa en estudio (aplica criterio contenido en el dictamen N° 11.964, de 2010).

En consecuencia, en atención a que la Sociedad Agrícola Santa Catalina Limitada realiza actividades lucrativas y está afecta al pago de patente municipal, resulta procedente que la Municipalidad de Las Condes entregue el certificado previsto en el mencionado artículo 24, inciso final, del decreto ley N° 3.063, de 1979, a fin de que Agroindustrial Valle Frío Limitada pueda impetrar el beneficio en comento.

Ramiro Mendoza Zúñiga

Contralor General de la República

CASOS	DESCRIPCION	Situación
CASO 6 Soc. de inversión y agrícolas	Contribuyente con casa matriz en San Fernando, rubro agrícola solicita rebaja en el CPT, por tener activos fijos inmovilizado	Se solicita rebaja por activos fijos sin utilizar

Medios de Análisis	Medios de verificación	Resultados y observaciones
CPT según lo informado por SII Balances empresa dictamen contraloría	Se solicita balance año anterior dictamen 7354/2013	Las rebajas al CPT, están de acuerdo a lo que permite la ley 3063 Los activos inmovilizados no se pueden rebajar

Extracto dictamen contraloría N° 7354 año 2013

Se han dirigido a esta Contraloría General la Municipalidad de Las Condes y la Compañía de Seguros de Vida Consorcio Nacional de Seguros S.A., solicitando un pronunciamiento acerca de si procede rebajar del capital propio de esta última, con el propósito de modificar la base de cálculo de su patente municipal, el valor de sus bienes raíces que no son explotados ni están destinados a ninguna actividad gravada, y que mantiene como respaldo de las reservas técnicas que está obligada a constituir de conformidad con los artículos 20 y siguientes del decreto con fuerza de ley N° 251, de 1931, del Ministerio de Hacienda.

Lo anterior, por cuanto la empresa peticionaria estima que tales inmuebles deberían ser excluidos de su capital propio, atendido el tenor del inciso primero del artículo 4° del decreto N° 484, de 1980, del antiguo Ministerio del Interior -que aprueba el reglamento para la aplicación de los artículos 23 y siguientes del Título IV del decreto ley N° 3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales-.

Al respecto, el inciso primero del artículo 4° del decreto con fuerza de ley N° 251, de 1931, del Ministerio de Hacienda, preceptúa que el comercio de asegurar riesgos a base de primas, sólo podrá hacerse en Chile por sociedades anónimas nacionales de seguros y reaseguros, que tengan por objeto exclusivo el desarrollo de dicho giro y las actividades que sean afines o complementarias a éste, que autorice la Superintendencia de Valores y Seguros mediante norma de carácter general.

Luego, el artículo 20 del mismo texto normativo, establece que las entidades aseguradoras y reaseguradoras establecidas en el país, para cumplir con las obligaciones provenientes de la contratación de los seguros y reaseguros, deberán constituir reservas técnicas, de acuerdo a los principios actuariales, procedimientos, tablas de mortalidad, tasas de interés y otros parámetros técnicos que, por norma de carácter general, establezca la antedicha entidad fiscalizadora, las que se clasificarán en los tipos que ahí se indica.

A su turno, el artículo 21 del citado decreto con fuerza de ley, dispone que las reservas técnicas y el patrimonio de riesgo de las entidades aseguradoras y reaseguradoras, sin perjuicio de los depósitos que mantengan en cuenta corriente, deberán estar respaldados por inversiones efectuadas en los instrumentos y activos que detalla, contemplando en sus numerales 3, letra f), y 4), a los bienes raíces que cumplan con las normas que para cada caso dicte la mencionada Superintendencia, siendo del caso precisar que el artículo 23 de la misma preceptiva establece los límites máximos para cada uno de ellos.

Como puede advertirse, la constitución de reservas técnicas es una exigencia prevista por el legislador para realizar el comercio de seguros, que tiene por objeto que las entidades aseguradoras y reaseguradoras cuenten con un patrimonio mínimo que les permita hacer frente a sus obligaciones actuales o eventuales contraídas en virtud de dicha actividad.

Acorde con lo manifestado, la inversión que la Compañía de Seguros de Vida Consorcio Nacional de Seguros S.A. ha efectuado en los inmuebles por los que se consulta responde al cumplimiento de la antedicha obligación legal, pues estos forman parte de la reserva técnica a que se ha hecho mención.

Enseguida, el artículo 23 del aludido decreto ley N° 3.063, de 1979, establece, en lo pertinente, que el ejercicio de toda profesión, oficio, industria, comercio, arte o cualquier actividad lucrativa secundaria o terciaria, está sujeto a una contribución de patente municipal con arreglo a las disposiciones de dicha ley, mientras que el desarrollo de actividades primarias o extractivas, sólo en los casos que señala.

Por su parte, el inciso segundo del artículo 24 del mismo cuerpo normativo, previene que el valor por doce meses de la patente será de un monto equivalente entre el dos y medio por mil y el cinco por mil del capital propio de cada contribuyente, con los límites que indica, en tanto, su inciso tercero dispone que “se entenderá por capital propio el inicial declarado por el contribuyente si se tratare de actividades nuevas, o el registrado en el balance terminado el 31 de diciembre inmediatamente anterior a la fecha en que deba prestarse la declaración, considerándose los reajustes, aumentos y disminuciones que deben practicarse de acuerdo con las normas del artículo 41 y siguientes de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el Decreto Ley N° 824, de 1974.”.

De esta forma, el capital propio constituye la base de cálculo del valor de la patente municipal que deben pagar los contribuyentes que desarrollan actividades gravadas con ella, en este caso, el comercio de seguros.

Establecido lo anterior, y en lo que concierne a las rebajas permitidas por la normativa vigente, cumple señalar, en primer lugar, que el inciso final del reseñado artículo 24 del decreto ley N° 3.063 preceptúa, en lo que importa, que en la determinación del capital propio, los contribuyentes podrán deducir aquella parte del mismo que se encuentre invertida en otros negocios o empresas afectos al pago de patente municipal, lo que deberá acreditarse mediante certificado extendido por la o las municipalidades correspondientes a las comunas en que dichos negocios o empresas se encuentren ubicados.

Pues bien, de acuerdo con lo indicado por la Compañía de Seguros de Vida Consorcio Nacional de Seguros S.A., los inmuebles que respaldan la aludida reserva técnica -la que tal como se viera, constituye una exigencia impuesta por la ley para el ejercicio de la actividad aseguradora-, no se encuentran invertidos en otros negocios o empresas afectos al pago de patente municipal, motivo por el cual quedan excluidos de la hipótesis del inciso final del citado artículo 24.

Seguidamente, es pertinente precisar que el inciso primero del artículo 4° del anotado decreto N° 484, de 1980, previene que el valor de la patente municipal en los casos señalados en el artículo 3° deberá calcularse sobre el capital propio destinado a la actividad gravada,

refiriéndose esta última disposición a las actividades primarias que al cumplir ciertos requisitos copulativos, se encuentran sujetas a la mencionada tributación y no “describe las actividades gravadas” ni las “divide en primarias, secundarias y terciarias”, como sostiene la Compañía de Seguros de Vida Consorcio Nacional de Seguros S.A.

De esta manera, sólo en la situación del contribuyente que ejecuta actividades primarias gravadas y no gravadas, el valor de la patente municipal debe calcularse sobre el capital propio destinado a la actividad afecta.

Ahora bien, como la mencionada empresa realiza actividades terciarias, pues según lo informado por ella se dedica a la comercialización y administración de seguros de vida, no se encuentra en la hipótesis regulada en el inciso primero del citado artículo 4° del decreto N° 484, de 1980, de modo que no puede deducir de su capital propio, el valor de los inmuebles por los que consulta, fundado en el referido precepto reglamentario, como quiera que dicha preceptiva no ha previsto dicha posibilidad respecto de aquéllas.

Atendido lo expuesto, no corresponde rebajar del capital propio de la compañía recurrente, para el cálculo de la patente municipal a que se encuentra afecta por el ejercicio de su actividad, el valor de sus bienes raíces que no son explotados ni están destinados a ninguna actividad gravada y que dicha empresa mantiene como respaldo de las reservas técnicas que está obligada a constituir de conformidad al artículo 20 y siguientes del referido decreto con fuerza de ley N° 251, de 1931.

Ramiro Mendoza Zúñiga

Contralor General de la República

Conclusión Objetivo 2

A través de la información interna municipal, el sistema nacional de información municipal (SINIM), dictámenes de la Contraloría General de la República (CGR) y la que se dispone desde el SII, fue posible diseñar una estrategia para minimizar prácticas elusivas-evasivas y así aumentar la recaudación por concepto de patentes municipales (CIPA). La propuesta de reforma tributaria en el periodo de análisis no afecta en la recaudación interna por concepto de patentes municipales. Lo anterior se traduce que al 2019 respecto al 2014 la recaudación nominal aumentó 917 millones de pesos significando un 94% de crecimiento nominal.

ANALISIS OBJETIVO N° 4

“Determinar indicadores de gestión municipal que permitan medir y comparar los resultados de recaudación de la comuna. “

Propuesta de Indicadores de Gestión Municipal

Los indicadores de gestión son una herramienta de seguimiento o monitoreo que entrega información cuantitativa o cualitativa respecto del logro o resultado en la provisión de los bienes o servicios generados por las instituciones públicas. Establecen una relación entre dos o más variables, la que comparada con períodos anteriores, productos similares o una meta o compromiso, permite analizar el desempeño y apoyar el proceso presupuestario, midiendo aspectos claves para la gestión presupuestaria y la producción de los bienes y servicios, tales como la capacidad de ejecución del presupuesto institucional, procedimientos de compras y contrataciones públicas, disponibilidad de recursos humanos, entre otros.

También permiten medir la provisión de los bienes y servicios a los usuarios y sus principales características (niveles de producción, costos promedio, cobertura, focalización y tiempos de respuesta o resolución de reclamos a los usuarios) y el resultado intermedio o final (efectos) que estos bienes y servicios generan en los usuarios finales.

Los indicadores de desempeño deben cumplir con un conjunto de requisitos:

- Deben ser pertinentes, permitiendo medir aspectos relevantes de la gestión presupuestaria y de la gestión de una institución o entidad, como por ejemplo entregar información de los productos estratégicos de dicha institución, de modo de hacer seguimiento al grado de cumplimiento de sus objetivos;
- Deben permitir la comparabilidad a lo largo del tiempo, entre instituciones o países, según sea el caso;
- Deben ser confiables, es decir debe existir la garantía de que los resultados que muestran deben ser independientes de quien efectúe su medición. Para ello se requiere que los datos básicos de los indicadores estén sustentados en sistemas de información que puedan ser auditados.

- Los indicadores permiten efectuar mediciones en tres ámbitos de control: proceso, producto y resultado:

- Ámbito de Proceso. Referido a actividades vinculadas con la ejecución o forma en que el trabajo es realizado para producir los bienes y servicios públicos, incluyendo procedimientos de compras, contratación de personal, procesos tecnológicos, administración financiera, entre otros.

- Ámbito de Producto. Se refiere a los bienes y servicios públicos producidos o entregados a los usuarios o beneficiarios, incluyendo las características o atributos más importantes de estos productos. Corresponden al primer resultado de un programa o acción pública.

- Ámbito del Resultado. Este puede ser medido como resultado intermedio o final. El resultado intermedio corresponde al segundo tipo de resultados que se produce en una secuencia de tiempo, se relacionan con el propósito de los programas municipales y por tanto dependen de la provisión del bien o servicio que se entrega y no de factores externos.

La ocurrencia de los resultados intermedios facilita y hace más probable alcanzar los resultados finales, generando una cadena de valor.

El resultado final o impacto corresponde a los cambios más permanentes en los beneficiarios debido a los bienes o servicios recibidos e implica un mejoramiento sostenible en las condiciones de dichos beneficiarios.

A continuación se proponen algunos indicadores de gestión municipal, que considera información del Servicio de Impuestos Internos (SII), Censo 2017, y la habitual que provee el Sistema de Información Nacional de Municipalidades (SINIM).

NUMERO DE PATENTES ENROLADAS / NUMERO DE CONTRIBUYENTES SII				
<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">FORMULA</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">(PTE / C SII) *100</td> </tr> </table>			FORMULA	(PTE / C SII) *100
FORMULA				
(PTE / C SII) *100				
VARIABLES COMPONENTES				
VARIABLES	SIGLA	NOMBRE		
VARIABLE1	PTE	PATENTES ENROLADAS		
VARIABLE 2	CSII	CONTRIBUYENTES SII		
OBJETIVO DEL INDICADOR				
<p>Determinar qué porcentaje de contribuyentes enrolados en relación al total de contribuyentes con actividad económica de la comuna</p>				
LECTURA BASICA DEL RESULTADO				
<p>A mayor valor del indicador, mayor es la efectividad de la comuna respecto a la fiscalización y recaudación de nuevos contribuyentes</p>				

NUMERO DE PATENTES ENROLADAS PJ / NUMERO DE CONTRIBUYENTES SII PJ				
<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">FORMULA</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">(PTE PJ/ C SII PJ) *100</td> </tr> </table>			FORMULA	(PTE PJ/ C SII PJ) *100
FORMULA				
(PTE PJ/ C SII PJ) *100				
VARIABLES COMPONENTES				
VARIABLES	SIGLA	NOMBRE		
VARIABLE1	PTE PJ	PTES ENROLADAS CON PERSONSALIDAD JURIDICA		
VARIABLE 2	CSII PJ	CONTRIBUYENTES SII CON PERSONILIDAD JURIDICA		
OBJETIVO DEL INDICADOR				
<p>Determinar qué porcentaje de contribuyentes enrolados con personalidad jurídica en relación al total de contribuyentes con actividad económica de la comuna con personalidad jurídica</p>				
LECTURA BASICA DEL RESULTADO				
<p>A mayor valor del indicador, mayor es la efectividad de la comuna respecto a la fiscalización y recaudación de nuevos contribuyentes con personalidad jurídica.-</p>				

NUMERO DE PATENTES ENROLADAS PN / NUMERO DE CONTRIBUYENTES SII PN				
<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">FORMULA</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">(PTE PN/ C SII PN) *100</td> </tr> </table>			FORMULA	(PTE PN/ C SII PN) *100
FORMULA				
(PTE PN/ C SII PN) *100				
VARIABLES COMPONENTES				
VARIABLES	SIGLA	NOMBRE		
VARIABLE1	PTE PN	PTES ENROLADAS PERSONAS NATURALES		
VARIABLE 2	CSII PN	CONTRIBUYENTES SII PERSONAS NATURALES		
OBJETIVO DEL INDICADOR				
<p>Determinar qué porcentaje de contribuyentes enrolados personas naturales en relación al total de contribuyentes con actividad económica de la comuna que son personas naturales</p>				
LECTURA BASICA DEL RESULTADO				
<p>A mayor valor del indicador, mayor es la efectividad de la comuna respecto a la fiscalización y recaudación de nuevos contribuyentes que son personas naturales</p>				

INGRESO POR RECAUDACION PTE / NUMERO DE HABITANTES COMUNA				
<table border="1"> <tr> <td style="text-align: center;">FORMULA</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">(I PTE / NHC)</td> </tr> </table>			FORMULA	(I PTE / NHC)
FORMULA				
(I PTE / NHC)				
VARIABLES COMPONENTES				
VARIABLES	SIGLA	NOMBRE		
VARIABLE1	I PTE	INGRESO POR PATENTES ENROLADAS COMUNA		
VARIABLE 2	NHC	NUMERO DE HABITANTES COMUNA		
OBJETIVO DEL INDICADOR				
<p>Determinar el ingreso per cápita por recaudación de patentes CIPA en la comuna</p>				
LECTURA BASICA DEL RESULTADO				
<p>Valor promedio ingreso-recaudación per cápita que permitirá medir resultado de comunas con número de hab. Similares</p>				

INGRESO POR RECAUDACION PTE / NUMERO DE PATENTES COMUNA				
<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">FORMULA</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">(I PTE / NPC)</td> </tr> </table>			FORMULA	(I PTE / NPC)
FORMULA				
(I PTE / NPC)				
VARIABLES COMPONENTES				
VARIABLES	SIGLA	NOMBRE		
VARIABLE1	I PTE	INGRESO POR PATENTES ENROLADAS COMUNA		
VARIABLE 2	NPC	NUMERO DE PATENTES COMUNA		
OBJETIVO DEL INDICADOR				
<p>Determinar el ingreso promedio por recaudación de patentes CIPA en la comuna</p>				
LECTURA BASICA DEL RESULTADO				
<p>Valor promedio ingreso-recaudación por patentes CIPA que permitirá medir resultado de comunas con número de hab. Similares</p>				

CAP PROPIO TRIB CONT NO ENROLADOS X TASA COMUNAL PATENTES CIPA				
<table border="1" style="margin: auto;"> <tr> <td style="text-align: center;">FORMULA</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">CPT CNE X TASA COM PAT</td> </tr> </table>			FORMULA	CPT CNE X TASA COM PAT
FORMULA				
CPT CNE X TASA COM PAT				
VARIABLES COMPONENTES				
VARIABLES	SIGLA	NOMBRE		
VARIABLE1	CPT CNE	CAPITAL PROPIO TRIB CONTRIB NO ENROLADOS		
VARIABLE 2	TASA COM PAT	TASA COMUNAL PATENTES CIPA POR EJEMPLO 0.005 O <		
OBJETIVO DEL INDICADOR				
<p>Determinar el ingreso promedio estimado no percibido de contribuyentes no enrolados en la comuna</p>				
LECTURA BASICA DEL RESULTADO				
<p>Valor promedio ingreso-recaudación por patentes no enroladas no percibida estimación promedio</p>				

9 CONCLUSIONES GENERALES

En términos generales, los esfuerzos que realizan los municipios para ir incorporando contribuyentes enrolados con patente comercial son aquellos, que dado su régimen tributario están obligados a llevar contabilidad completa, como también son contribuyentes de primera categoría.-

En este contexto, es imposible pensar en lograr porcentajes mayores al 85% dado que siempre existirán contribuyentes que no realicen el trámite en el municipio, pero en términos del valor de hora hombre, y ante la escasez de personal municipal, siempre serán postergados considerando la baja recaudación que representan, como ejemplo claro, podemos identificar a los patentes profesionales, que pagan por ley sólo el valor de 1 UTM, por el periodo anual, asimismo la sociedad de profesionales, las cuales si bien llevan contabilidad completa, para calcular la renta líquida imponible, no pagan impuesto de primera categoría.-

En conclusión un municipio debe ser capaz de identificar, a través de los archivos provistos por el SII con el contenido de la información tributaria, los contribuyentes que por su régimen están obligados a llevar contabilidad completa o dicho de otra forma, deben realizar un cálculo del CPT, lo anterior no resulta tan simple, dado que dentro de los datos provistos por el SII (archivo de capital propio, además con mismo formato desde el año 2016), como ejemplo si se considera el caso de filtrar para verificar que existan contribuyentes no asociados a ningún régimen, es decir, no pertenecer al régimen general, tampoco al simplificado, tampoco a renta presunta, tener declaración de capital cero como positivo como también cero como negativo, por ende, estos filtros no clarifica el régimen del contribuyente, dificultando el cobro de la patente comercial. (En nuestro análisis fueron 199 casos para el año 2019).-

Por ello, hoy el SII, requiere actualizar el contenido del archivo de capital propio tributario, definiendo el régimen general como Atribuido, Semi Integrado, y realizando algunos cruces en las declaraciones, tal que permitan disminuir los errores de las mismas, ejemplo declaraciones con valores positivos y negativos para el mismo contribuyente. En este mismo contexto, se debe actualizar el formato para informar y precisar el régimen tributario, dado que a la fecha, pueden venir activadas casillas simultáneas, como régimen general y 14 ter.

Las municipalidades, en general, apuntan sus esfuerzos a fiscalizar a los contribuyentes que presentan sus declaraciones de CPT que cuentan con su patente comercial, o que no han efectuado el

trámite, pero distinta situación es realizar planes de fiscalización basados por el régimen tributario, especialmente para quienes están obligados a declarar CPT, y no lo hacen, materia que el SII, debería advertir al momentos de realizar el proceso.

Otra medida que requieren los municipios, es la información referida a los cambios del capital propio tributario ante variaciones en la declaraciones de renta, o rectificaciones, siendo una propuesta el plazo para ello, el mes de octubre de cada año, lo anterior, dado que ante cambios en el cálculo de capital propio tributario, también podría variar el pago de la patente comercial.- En la actualidad los municipios no tienen como informarse ante el SII ante cambios sobre esta materia.

Como se mencionó en varios apartados del análisis, las declaraciones de capitales positivos y negativos aumentaron en el grupo de estudio como también en la base de datos completa de contribuyentes, situación inversa se produce con el número de contribuyentes sin la declaración de capitales, la cual disminuyó en el grupo de estudio, como también en la base completa de contribuyentes, lo anterior, indica que hubo un cambio de régimen, abandonando los contribuyente la opción de regímenes con menos exigencias tributarias, para la comuna de San Fernando.-

Y considerando la base del estudio que es la recaudación ante cambios legales enfocados a los micro, pequeños, y pymes, direccionados a optar por regímenes simplificados, podemos concluir considerando los resultados de la comuna de San Fernando que los impactos en las recaudaciones de los municipios no serían significativas, cuestionando el argumento dado en la publicación (<http://tributariaaldia.cl/?p=3353>) del presente documento.

En otro contexto, con la información interna municipal, el sistema nacional de información municipal (SINIM), dictámenes contraloría general de la República (CGR) y la que se dispone desde el SII, fue posible diseñar una estrategia para minimizar prácticas elusivas-evasivas y así aumentar la recaudación por concepto de patentes municipales (CIPA). La propuesta de reforma tributaria en el periodo de análisis no afecta en la recaudación interna por concepto de patentes municipales. Lo anterior se traduce que al 2019 respecto al 2014 la recaudación nominal aumentó 917 millones de pesos significando un 94% de crecimiento nominal. (Anexos pág. N°29).

Los indicadores permiten relativizar, comparar y evaluar la gestión interna, como respecto a otras comunas y contribuye a optimizar los recursos para el logro de una mayor

recaudación. De igual forma permite medir los resultados y el cumplimiento de objetivos. El proyecto de reforma tributaria en el periodo de análisis 2014-2019 no afectó en la recaudación interna por concepto de patentes municipales en la comuna de San Fernando. Lo anterior se grafica en:

- Un promedio de 48,9% de participación de Ingresos Propios Permanentes sobre Ingresos Totales período 2014-2019. Indicador que mientras más cercano al 50% o más se traduce en un menor grado de dependencia del fondo común municipal y en consecuencia deriva en una mejor gestión interna.(Anexo pág. N° 28).
- El ingreso per cápita por patentes municipales pasó de \$13.03 mil a \$25.3 mil por habitante ubicando a San Fernando en los primeros lugares para comunas sobre 50 mil habitantes en la sexta y séptima región. (Anexos pág. N°25 al 27).

10 BIBLIOGRAFÍA

Biblioteca del Congreso Nacional. (2018). Marco jurídico de las Municipalidades, principales disposiciones normativas. Santiago: Biblioteca del Congreso Nacional. Recuperado el julio de 2020

Biblioteca Nacional Digital. (2018). Ley de Comuna Autónoma. Obtenido de Memoria Chilena, Biblioteca Nacional de Chile: <http://www.memoriachilena.gob.cl/602/w3-article-93505.html>

Cavada Herrera, J. P. (Septiembre de 2019). Patentes Municipales. Patentes Municipales; Regulación, determinación y destinación., 1-9. Santiago, Chile: BCN. Recuperado el julio de 2020, de
https://obtienearchivo.bcn.cl/obtienearchivo?id=repositorio/10221/27759/2/Patentes_comerciales__1_.pdf

Constitución Política de Chile, C. p. (1980). Biblioteca del Congreso. Recuperado el Julio de 2020, de <https://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=242302>

Contraloría General de la República. (2005). *Normativa del Sistema de Contabilidad General de la Nación* (2017 ed.). Santiago, Chile. Recuperado el Julio de 2020, de http://www.sinim.gov.cl/archivos/home/579/Normativa_Oficio_C.G.R_60.820.pdf

Decreto N° 2.385 de 1996. (1996). Decreto N° 2.385 que fija el texto refundido y sistematizado del Decreto Ley N° 3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales.

Flores Moya, J. (Marzo de 2017). “Problemas en la determinación de los topes de ventas para ingresar y mantenerse en el régimen del artículo 14 ter. Santiago, Chile: Universidad de Chile, Facultad de Economía y Negocios.

González Silva, L. (2019). CRÉDITO POR IMPUESTO DE PRIMERA CATEGORÍA. CET; Centro de Estudios Tributarios, Universidad de Chile, 227-242.

González Silva, L. (2020). CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO SIMPLIFICADO EN EL RÉGIMEN PRO PYME. CET; Centro de Estudios Tributarios, Universidad de Chile, 269-282.

Henríquez Díaz, M., & Fuenzalida Aguirre, J. (2011). Compensating for inequality in local revenue: The Municipal Common Fund (FCM). *Revista Iberoamericana de Estudios Municipales.*, 73-104.

Henríquez, J. M., Fuenzalida, J., & Del Fierro, F. (2011). Compensando la desigualdad de ingresos locales: El Fondo Común Municipal en Chile. *Iberoamericana de estudios Municipales*, 73-104.

Hernández Sampieri, R., Fernández Collado, C., & Baptista Lucio, P. (1991). *Metodología de la investigación*. McGRAW - HILL interamericana de México S.A.

Kretschmer, J. (2018). Análisis de la política pública de transparencia activa municipal en Chile durante 2012-2016. *Estudio de Políticas Públicas*, 4. doi:10.5354/0719-6296.2018.50425

LEY 18.695, 2. (2006). DFL 1, FIJA EL TEXTO REFUNDIDO, COORDINADO Y SISTEMATIZADO DE LA LEY N° 18.695, ORGÁNICA CONSTITUCIONAL DE MUNICIPALIDADES. Santiago: Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Obtenido de <https://nuevo.leychile.cl/navegar?idNorma=251693>

Ley 21.238. (08 de Julio de 2020). REFORMA CONSTITUCIONAL PARA LIMITAR LA REELECCIÓN DE LAS AUTORIDADES QUE INDICA. *Diario oficial*. Obtenido de <http://bcn.cl/2erbd>

Millar Lazo, A. (Abril de 2015). Estimación y cálculo de la evasión y/o elusión en el pago de patentes CIPA y su impacto en el presupuesto municipal. El caso de la municipalidad de San Fernando, Chile. Estimación y cálculo de la evasión y/o elusión en el pago de patentes CIPA y su impacto en el presupuesto municipal. El caso de la municipalidad de San Fernando, Chile. Talca, Chile: Universidad de Talca, Facultad de Ciencias Empresariales.

MINISTERIO DE ECONOMÍA, FOMENTO Y RECONSTRUCCIÓN; SUBSECRETARÍA DE ECONOMÍA, FOMENTO Y RECONSTRUCCIÓN. (Enero de 2010). Biblioteca del Congreso Nacional. Recuperado el Julio de 2020, de Ley 20.416: <http://bcn.cl/2g795>

Ministerio de Economía, Fomento y Turismo. (2014). Antecedentes para la revisión de los criterios de clasificación del Estatuto Pyme. Santiago: División de Política Comercial e Industrial. Recuperado el Julio de 2020, de <https://www.economia.gob.cl/wp-content/uploads/2014/04/Boletin-Revision-Clasificacion-Estatuto-Pyme.pdf>

Ministerio del Interior. (02 de Enero de 2009). Reglamento para la aplicación del artículo 38 del DL n°3.063 de 1979, modificado por el artículo 1° de la Ley 20.237. *Diario Oficial De La República De Chile*, págs. 9-15. Recuperado el julio de 2020

Ministerio de Hacienda. (diciembre de 1974). Decreto Ley 824, Ley de Impuestos a la Renta. Obtenido de Biblioteca del Congreso Nacional: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=6368>

Ministerio de Hacienda. (Octubre de 1981). LEY 18045; LEY DE MERCADO DE VALORES. Recuperado el julio de 2020, de Biblioteca del Congreso Nacional: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=29472>

Ministerio de Hacienda. (Febrero de 2020). Ley 21210, Moderniza la legislación tributaria. Obtenido de Biblioteca del Congreso Nacional: <https://www.bcn.cl/leychile/navegar?idNorma=1142667&idVersion=2020-02-24>

MINISTERIO DEL INTERIOR; SUBSECRETARÍA DE DESARROLLO REGIONAL Y ADMINISTRATIVO. (2007). Ley 20.237, modifica decreto Ley N°3.063. Obtenido de Biblioteca del Congreso Nacional: <http://bcn.cl/2gd5h>

Oroño, A., Carrera Hernández, A., Chacón Romero, A., Vial Cossani, C., Lanni Segatto, C., Cravacure, D., Cordero Nieves, Y. (2016). *El Asociativismo Intermunicipal en América Latina*. (Primera edición ed.). (D. Cravacuore, & A. Chacón, Edits.) Santiago, Chile: Ediciones Universidad Tecnológica Metropolitana. Recuperado el 2020, de http://www.amuch.cl/wp-content/uploads/2016/10/libro_asociativismo.pdf

Osorio Quiroga, L. H. (Enero de 2015). Análisis de la correlación entre el aumento del PIB y la recaudación fiscal. Análisis de la correlación entre el aumento del PIB y la recaudación fiscal. Análisis del impuesto a la renta en Chile en el período 1984-2013. Santiago, Chile: Universidad de Talca, Facultad de Economía y Negocios.

Peralta, M., & Galaz, P. (s.f.). Efecto ecualizador del Fondo Común Municipal. Santiago: Centro de sistemas públicos, Ingeniería Industrial Universidad de Chile. Recuperado el 2020, de https://www.sociedadpoliticaspublicas.cl/archivos/2019/Peralta_Matias_Paper.pdf

Pérez Morales, M. (s.f.). Análisis de los municipios chilenos: Ingresos por gestión versus transferencias del Fondo Común Municipal". Santiago.

Posada, A. (1979). Conceptos municipalistas de la vida local. Madrid: IEAL.

Razmilic, S. (Noviembre de 2014). Impuesto Territorial y Financiamiento Municipal. Propuestas de Política Pública.

Servicio de Impuestos Internos. (2020). Suplemento Tributario Año 2019. El Mercurio. Recuperado el Julio de 2020, de http://www.sii.cl/ayudas/ayudas_por_servicios/suplemento_tributario_2019.pdf

Servicio Impuestos Internos. (diciembre de 2014). Circular 69. Instrucciones sobre las modificaciones efectuadas por la Ley N° 20.780, al régimen tributario de las micro, pequeñas y medianas empresas contenido en la Ley sobre Impuesto a la Renta, que rigen a contar del 1° de enero de 2015. Santiago, Chile.

SISTEMA NACIONAL DE INDICADORES MUNICIPALES, SINIM. (1999). Revista Sistema Nacional de Indicadores Municipales. SINIM, 3-22.

Sistema Nacional de Información Municipal. (2018). Revista presupuestaria año 2018. 5-10. Obtenido de [http://www.SINIM.gov.cl/archivos/home/597/Revista_Presupuestaria_UIM_2018_\(final\)2.pdf](http://www.SINIM.gov.cl/archivos/home/597/Revista_Presupuestaria_UIM_2018_(final)2.pdf)

Subsecretaría de desarrollo regional y administrativo. (2019). Revista presupuestaria año 2018, Sistema Nacional de Información Municipal. Revista presupuestaria.

Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo. (julio de 2020). Datos Municipales. Obtenido de SINIM: http://datos.SINIM.gov.cl/datos_municipales.php

Tesorería General de la República. (2019). *Informe de Recaudación y distribución de Impuesto Territorial, principales componentes del Fondo Común Municipal y su distribución*. Santiago: Sección de Administración Presupuestaria.

Vázquez Barquero, A. (junio de 2009). Desarrollo local, una estrategia para tiempos de crisis. Apuntes del CENES, 117-132. Recuperado el julio de 2020, de <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=4795/479549>

ANEXOS

ANÁLISIS DE OBJETIVOS

ANEXOS ANALISIS DE OBJETIVOS

OBJETIVOS 1 Y 3

Conceptos:

CP SII: Contribuyentes que mantienen actividad económica en la comuna e informada por el SII.

Pat.con CP SII: Contribuyentes con patentes comercial (PC) y con capital propio declarado en el SII.

Vigentes 2014: corresponde al número de patentes comerciales que entre el año 2014 y 2019, periodo del estudio están vigentes y con información del SII, por ello, fueron las seleccionadas para verificar cambios de régimen en los periodos correspondientes.

Pat. Municipales: número de patentes comerciales en la base de datos del municipio.

Concepto/Año	2014	2015	2016	2017	2018	2019
CP SII	5302	5375	5448	5478	5565	5638
Pat. Con CP SII	1425	1542	1687	1816	1899	1952
Vigente 2014	1066	1066	1066	1066	1066	1066
Pat. Municipales	2724	3147	3135	3204	3474	3432

Relaciones	CP / Pat. Vigentes 2014				CP / Total Patentes				Pat. Mun / Pat CP SII			
	CP SII	Vigente 2014	%	error (95% conf)	CP SII	Pat. CP SII		error (95% conf)	Pat. Mun	Vig. 2014	%	error (95% conf)
	5302	1066	20,11	2,68%	5302	1425	26,88	2,22%	2724	1066	39,13	1,18%
	5375	1066	19,83	2,69%	5375	1542	28,69	2,11%	3147	1066	33,87	1,37%
	5448	1066	19,57	2,69%	5448	1687	30,97	1,98%	3135	1066	34,00	1,36%
	5478	1066	19,46	2,69%	5478	1816	33,15	1,88%	3204	1066	33,27	1,39%
	5565	1066	19,16	2,70%	5565	1899	34,12	1,83%	3474	1066	30,69	1,47%
	5638	1066	18,91	2,70%	5638	1952	34,62	1,79%	3432	1066	31,06	1,46%
	Pat con CP SII / Vigente 2014				Pat Mun / Pat con CP SII				Pat. Mun / Pat CP SII			
	Pat. Con CP SII	Vigente 2014	%	error (95% conf)	Pat Mun	Pat CP SII	%	error (95% conf)	CP SII	Pat. Mun	%	error (95% conf)
1425	1066	74,81	1,51%	2724	1425	52,31	1,79%	5302	2724	51,38	1,31%	
1542	1066	69,13	1,67%	3147	1542	49,00	1,78%	5375	3147	58,55	1,12%	
1687	1066	63,19	1,82%	3135	1687	53,81	1,62%	5448	3135	57,54	1,14%	
1816	1066	58,70	1,93%	3204	1816	56,68	1,51%	5478	3204	58,49	1,12%	
1899	1066	56,13	1,99%	3474	1899	54,66	1,51%	5565	3474	62,43	1,02%	
1952	1066	54,61	2,02%	3432	1952	56,88	1,46%	5638	3432	60,87	1,05%	

Definiciones para lectura de tablas

C6: Indica con valor 1 a aquellos Contribuyentes que son Transportistas terrestres de pasajeros y carga por carretera con Renta Líquida imponible menor a 10 UTA.

C7: Indica con valor 1 si el Contribuyente está acogido al Régimen Tributario 14 Ter.

C8: Indica con valor 1 si el Contribuyente está acogido al Régimen Tributario 14 Bis.

C9: Indica con valor 1 si el Contribuyente es Sociedad de Profesionales.

C10: Indica con valor 1 si el Contribuyente es Sociedad de Inversión.

C11: Indica con valor 1 si el Contribuyente es Plataforma de Inversiones (Art. 41 D Ley de Impuestos a la Renta).

C12: Indica con valor 1 si el Contribuyente está acogido a Régimen General.

C13: Indica con valor 1 si el Contribuyente tiene actividades vigentes de Primera Categoría.

C14: Indica con valor 1 si el Contribuyente está acogido al Régimen de Renta Presunta.

C15: Indica con valor 1 si el Contribuyente pertenece a alguna de las siguientes tipos de tributación: Taller Artesanal, Pescador Artesanal, Agricultor o Contabilidad Simplificada.

C16: Muestra el Capital Propio Tributario positivo del contribuyente.

C17: Muestra el Capital Propio Tributario negativo del contribuyente. A continuación se visualiza el formato con el cual el SII, una vez transformado de archivo plano a formato Excel, para realizar los respectivos análisis.



Ejemplo:

Comuna Casa Matriz	RUT	DV	Razón Social	Dirección	Transportistas RLT<10 UTA	14 Ter	14 Bis	Sociedades Profesionales	Sociedades Inversión.	Sociedades de Plataforma Art.41 D	Régimen General	Primera Categoría	Renta Presunta	Otros Contribuyentes	CPT Positivo [645]	CPT Negativo [646]
Santiago	1	9	RS1	Dirección 1	1							1			CPT 1	
Santiago	1	7	RS2	Dirección 2		1						1			CPT 2	
Santiago	3	5	RS3	Dirección 3					1		1	1	1		CPT 3	
Santiago	4	3	RS4	Dirección 4								1		1		CPT 4

1 Insertar tabla archivo consolidado, total SII

El número 1 indica el total de contribuyentes informado para cada una de las opciones Cx, el número 0 indica el total de contribuyentes que no viene con la opción.

La tabla muestra para cada año el total de contribuyentes del total de la BD informada por el SII, respecto a cada uno de los conceptos en materia tributaria, del archivo de capitales propios tributarios.

2 Insertar tabla archivo consolidado, sólo los contribuyentes de la muestra.

El número 1 indica el total de contribuyentes informado para cada una de las opciones Cx, el número 0 indica el total de contribuyentes que no viene con la opción.

La tabla muestra para cada año el total de contribuyentes seleccionados para la muestra del estudio de la BD informada por el SII, respecto a cada uno de los conceptos en materia tributaria, del archivo de capitales propios tributarios.

3 Insertar tabla archivo consolidado, contribuyentes de la muestra respecto a la BD completa informada por el SII.

El número 1 indica el total de contribuyentes informado para cada una de las opciones (si pertenece), el número 0 indica el total de contribuyentes que no viene con la opción.

La tabla muestra para cada año el total de contribuyentes seleccionados para la muestra del estudio respecto al total de la BD informada por el SII, respecto a cada uno de los conceptos en materia tributaria, del archivo de capitales propios tributarios.

CARACTERIZACIÓN DECLARACIONES SIN CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO

SIN DECLARACIÓN DE CAPITALES - AÑO 2014																		
TOTAL DE CASO : 419																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
407										12								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	30	146	1	1	0	0	33	96	0	0	0	12	0	0	0	0	1
NO	407	377	261	406	406	407	407	374	311	12	12	12	0	12	12	12	12	11

SIN DECLARACIÓN DE CAPITALES - AÑO 2016																		
TOTAL DE CASO : 475																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
464										11								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	5	145	166	0	1	0	0	26	61	0	0	0	11	0	0	0	0	0
NO	459	319	298	464	463	464	464	438	403	11	11	11	0	11	11	11	11	11

SIN DECLARACIÓN DE CAPITALS AÑO 2019																		
TOTAL DE CASO : 165																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
154										11								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	24	0	1	0	0	0	17	17	0	0	0	11	0	0	0	0	0
NO	154	130	154	153	154	154	154	137	137	11	11	11	0	11	11	11	11	11

CARACTERIZACIÓN DECLARACIÓN DE CPT POSITIVOS, NEGATIVOS Y SIN DECLARACIÓN DEL RESPECTO AL TOTAL DE CONTRIBUYENTES INFORMADOS POR SII AÑOS 2014, 2016, 2019.

DECLARACIÓN DE CPT POSITIVOS BASE COMPLETA INFORMADA POR SII

Declaración de Capitales Positivo - AÑO 2014																		
TOTAL DE CASOS : 1871																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
1866										5								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	30	47	127	35	74	0	1866	0	203	0	0	0	5	0	0	5	0	0
NO	1836	1819	1739	1831	1792	1866	0	1866	1663	5	5	5	0	5	5	0	5	5

Declaración de Capitales Positivo - AÑO 2016																		
TOTAL DE CASOS : 1796																		
Primera Categoría										No es Primera Categoría								
1795										1								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	24	163	95	32	74	0	1795	0	78	0	0	0	1	0	0	1	0	0
NO	1771	1632	1700	1763	1721	1795	0	1795	1717	1	1	1	0	1	1	0	1	1
Declaración de Capitales Positivo - AÑO 2019																		
TOTAL DE CASOS : 2898																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
2897										1								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	938	0	45	99	0	2897	0	10	0	1	0	1	0	0	1	0	0
NO	2897	1959	2898	2852	2798	2897	0	2897	2887	1	0	1	0	1	1	0	1	1

SIN DECLARACIÓN DE CPT BASE COMPLETA INFORMADA POR SII

Sin Declaración de Capitales - AÑO 2014																		
TOTAL DE CASOS : 3223																		
Informada como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
3193										30								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	18	175	498	14	13	0	0	676	429	0	0	0	30	0	0	0	0	2
NO	3176	3018	2695	3179	3180	3193	3193	2517	2764	30	30	30	0	30	30	30	30	28

Sin Declaración de Capitales - AÑO 2016																		
TOTAL DE CASOS : 3485																		
Informada como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
3456										28								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	27	711	463	22	15	0	0	651	283	0	0	0	28	0	0	0	0	2
NO	3429	2745	2993	3434	3441	3456	3456	2805	3173	28	28	28	0	28	28	28	28	26

SIN DECLARACIÓN DE CAPITAL - AÑO 2019																		
TOTAL DE CASOS : 2067																		
Informados como Primera Categoría										No es Primera Categoría								
2044										24								
	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C12	C14	C15
SI	0	299	0	8	17	0	0	617	51	0	1	0	24	0	0	1	0	0
NO	2044	1745	2044	2036	2027	2044	2044	1427	1993	24	23	24	0	24	24	23	24	24

ANEXO ANALISIS OBJETIVOS

OBJETIVO 2: “Determinar e identificar prácticas elusivas y evasivas que afectan la base de cálculo de patentes CIPA.-capital propio tributario. “

La Elusión Tributaria

a) Concepto

Con el objetivo de ser más precisos, nos parece indispensable partir por desentrañar el sentido natural y obvio del término en cuestión como lo señala nuestro Código Civil en su Artículo 20, lo que nos lleva de inmediato al diccionario de la real academia española de la lengua el cual señala que elusión proviene del latín Elusio, que a su vez viene de la palabra Eludere que significa esquivar.

Ahora la palabra elusión importa la acción y el efecto de eludir; y eludir es un verbo transitivo que significa huir de una dificultad, un compromiso, una obligación, esquivarlos (lo que nos conduce a su sentido etimológico) o salir de ellos con excusas o artificios. Lamentablemente no nos ayuda mucho lo que nos dice el diccionario de la Real Academia puesto que nos lleva nuevamente al punto de partida que tratábamos en el título anterior definiendo el término elusión de un modo general; y de allí que sostuviéramos que no era completamente errado usar este término para designar a los medios lícitos de resistencia al impuesto; pero no es lo más acertado ya que elusión tiene otro significado en materia tributaria, un significado técnico y mucho más restringido.

El sentido técnico que se le da al concepto elusión varía un poco dependiendo del autor que lo define. Vamos a analizar las distintas definiciones del término elusión para así tener en vista el abanico de posibilidades y elegir la más adecuada a nuestra realidad tributaria.

En el Derecho anglosajón se denomina “Tax Avoidance” a lo que nosotros conocemos como elusión. En el “Rapport de la Royal Commission on tre taxation of profits and income” de los Estados Unidos en 1955, se dice que tax avoidance o elusión son “aquellos actos por los cuales las personas que los realizan ordenan su conducta de tal modo que satisfacen menos impuestos de los que hubieran tenido que satisfacer de no haber mediado tal conducta. Esta conducta se considera legalmente correcta a menos que una regla

especial dictada al efecto la considere o declare ilegal”(20). De este concepto lo más rescatable, en nuestra opinión, es el hecho que hace expresa referencia a que la elusión es una conducta “legalmente correcta”, lo que es efectivo ya que la elusión no es ilícita aún cuando no es una opinión unánime. Sin embargo, como lo observa Narciso Amorós (21) esta noción se basa en el principio de la libertad de todo individuo para ordenar su conducta de la forma que estime conveniente, lo que lleva a este concepto a ser muy similar, sino sinónimo, de lo que estudiaremos más adelante como planificación tributaria o economía de opción, confundiendo dos conceptos aunque similares, distintos. Además, esta definición no deja clara la relación que existe entre la elusión y el hecho gravado, punto central a la hora de entregar un concepto exacto de lo que se entiende por elusión.

Otro concepto nos lo entrega el propio Narciso Amorós quien define la elusión de la siguiente forma “Es la abstención o evitación voluntaria o involuntaria de hechos o actos encajados, definidos, o incluidos en el presupuesto objetivo de un tributo. En suma, la abstención u omisión de participar realizar o contribuir a un hecho imponible quebrando o impidiendo, por tanto, que exista un criterio lógico o causal para atribuir a una persona el hecho imponible”(22). Este concepto es más acertado que el anterior definiendo la elusión por sus efectos, dejando muy en clara la relación que existe entre ella y el hecho gravado considerando que la elusión consiste en evitar que se produzca el hecho generador del impuesto, lo que constituye el punto central del concepto que nos ocupa. Además y muy correctamente contempla la relación causal que debe existir entre el hecho imponible y la persona que lo crea para que surja el tributo, siendo el fin de la elusión el cortar este vínculo causal impidiendo que el hecho imponible sea atribuido a una persona determinada.

El concepto que nos da Amorós es esencialmente un concepto negativo ya que la elusión consiste en abstenerse de generar un hecho gravado lo que no significa que, de

20) Narciso Amorós: Ob. Cit
Pág. 538.

21) Narciso Amorós: Ob. Cit
Pág. 530.

22) Narciso Amorós: Ob. Cit
Pág. 540.

acuerdo a nuestra clasificación, debamos encasillar a la elusión como un medio lícito por omisión, ya que lo negativo son los efectos que produce y no los medios o instrumentos que utiliza para producir dicho fin, por lo tanto, la elusión puede manifestarse por actos positivos o negativos indistintamente.

Sin embargo, esta noción nos merece ciertos reparos los que dicen relación con el hecho de que considera que la elusión puede ser voluntaria o involuntaria, lo que se explica por el propio Amorós al considerar a la voluntad como un elemento injusto y perturbador. Injusto porque ante el acto contrario a la ley la voluntad debe ser intrascendente y, asimismo, la comprobación o no de ella es un proceso complicado y difícil que exigiría una actividad jurisdiccional e independiente(23). A pesar de esta explicación, que no deja de ser interesante, especialmente en lo que dice relación a la comprobación de la voluntad, creemos que la elusión es esencialmente voluntaria, y no puede ser de otra forma porque sino degeneraría en otra figura que puede consistir en un mero descuido o ignorancia al momento de generarse el hecho gravado. Para que tenga sentido el estudio de la elusión, ésta debe ser voluntaria, ya que sólo así se transforma en un fenómeno de fraude fiscal; si es involuntaria sólo sería un fenómeno ocasional producto del descuido o ignorancia del contribuyente y que no merecería un estudio tan acabado.

Un tercer concepto de lo que se entiende por elusión lo entrega el autor español Herrero Madariaga J.(24) para quien la elusión es “aquella conducta del sujeto pasivo, lícita o ilícita, según los casos que incide en el momento de la realización del presupuesto de hecho de una norma tributaria, por lo que se trata de no realizar ese determinado presupuesto realizando otro distinto y evitando así el nacimiento de una concreta obligación tributaria o dando lugar al nacimiento de otra distinta.” Este concepto es a nuestro juicio poco feliz, ya que sostiene que la elusión puede ser lícita o ilícita lo que repulsa con la naturaleza misma del término en análisis, que constituye un medio lícito de resistencia al impuesto. La explicación de esto la da el propio autor el que incluye dentro

23) Narciso Amorós: Ob. Cit. Pág. 519 y 520.

24) Herrero Madariaga J: “El fraude de ley como elusión ilícita de los tributos” Revista Española de Derecho Financiero. Número 10, del año 1976, citado por Manuel González Sánchez Ob. Cit. Pág. 35.

de las formas de elusión el abuso de formas jurídicas (lo que conocemos como abuso del derecho) el cual es o constituye una forma ilícita de repeler al impuesto y de allí el error de señalar la posibilidad de que exista una forma de elusión ilícita. No es posible hermanar el abuso del derecho con la elusión, puesto que son dos medios completamente distintos tanto en naturaleza como forma lo que impide unificarlos en un sólo concepto. En lo demás la definición es interesante ya que recoge claramente la relación que existe entre la elusión y el hecho imponible consistiendo aquella en evitar que nazca éste.

Un cuarto concepto de lo que se entiende por elusión nos lo proporciona Manuel González Sánchez(25) el que señala que “la elusión consiste en buscar una figura que no hallándose tipificada como presupuesto de hecho sirva adecuadamente al resultado que se pretende o bien que sirva mejor que otra regulada como presupuesto de hecho por ser más adecuada a las circunstancias de tiempo, lugar y materia” posteriormente agrega que la elusión “es evitar la carga tributaria u obtener una carga tributaria menor, a través de mecanismos lícitos.” Concluyendo señala que “la elusión también puede darse buscando fórmulas de menor tributación” Analicemos estas ideas. Manuel González también concibe a la elusión como un medio de carácter negativo como es la evitación de generar cargas tributarias o hechos gravados para lo cual se buscan otras figuras que permitan obtener un mismo resultado pero sin generar hechos imponibles. Es rescatable dentro de esta concepción el sentido amplio que se le da al término elusión, comprendiendo no sólo el evitar generar hechos gravados sino que también el buscar fórmulas de menor tributación, lo que a nuestro juicio es acertado ya que una parte importante de recursos se escapan no evitando el hecho imponible sino que generándolos pero de forma que produzcan una menor tributación, situación que no tiene ninguna figura propia y por lo tanto resulta correcto incorporarla como una forma de elusión para así poder atacarla de forma más eficaz.

De los conceptos e ideas anteriormente expuestos es posible rescatar los elementos esenciales de la elusión lo que nos permitiría llegar a un concepto acabado y

25) Manuel González Sánchez: Ob. Cit Pág. 34, 35 y 36.

preciso. De esta forma el primer elemento de la elusión estaría dado por su carácter de medio lícito para resistir, por parte del contribuyente, el pago del impuesto lo que la distingue de un importante grupo de medios que poseen un sesgo de ilicitud y en algunos casos llegan a constituir ilícitos sancionados penalmente. Sin embargo, ésta no constituye una opinión unánime ya que hay cierto sector de la doctrina principalmente Argentina y Brasileña que considera que la elusión es antijurídica. Autores como Héctor Villegas y Araújo Falcao(26) sostienen que, para que una ventaja fiscal sea considerada como elusión, es indispensable que exista una distorsión de la forma jurídica, una atipicidad o anormalidad de ésta frente a la realidad económica que se exterioriza mediante aquélla. La elusión, señalan, implica una manipulación del hecho generador en lo que respecta a su vestidura jurídica. Además es indispensable que la atipicidad o anormalidad utilizada se explique por la intención de evadir el tributo. El recurrir a estas formas manifiestamente inadecuadas y anormales con respecto al acto o negocio jurídico que se pretende llevar a cabo; sí obedece al propósito de no pagar el tributo que grava al acto jurídico; no tiene otra explicación racional que evadir el legítimo gravamen, constituyendo una conducta fraudulenta y por ende ilícita aún cuando esa forma jurídica no sea prohibida por el Derecho privado, ya que implícitamente se encuentra desaprobada por el Derecho. No compartimos esta doctrina por cuanto nos parece que para calificar a la elusión de ilícita, la revisten de caracteres propios de otras formas de resistencia que sí son antijurídicas, como la simulación y el abuso del derecho; al señalar por ejemplo, que en la elusión existe una voluntad ostensible y otra oculta o al calificarla de abuso de las formas(27); y como ya lo hemos señalado ello no es correcto ya que son mecanismos completamente distintos. Por lo tanto insistimos en el carácter lícito de la elusión.

Un segundo elemento consiste en la relación inseparable que existe entre la elusión y el hecho gravado. Lo que persigue la elusión es no generar hechos imposables para evitar así que nazca la obligación tributaria, pero sin dejar de cumplir con el resultado

26) Héctor Villegas: "Curso de finanzas, derecho financiero y tributario." Editorial Depalma. Buenos aires, Argentina.
1987.

27) Héctor Villegas: Ob. Cit. Tomo 1 Pág. 338.

que se pretende, es decir, lo que buscan los medios elusivos es encontrar alternativas; que no están dadas por la propia legislación porque en ese caso entraríamos al campo de la planificación tributaria o economía de opción; que permitan cumplir un objetivo fijado que en principio y como regla general generan un hecho gravado, pero por los medios usados ello no ocurre. Así el sujeto pasivo realiza los actos que desea y no paga impuestos debiendo hacerlo sin que sea ilícita su conducta. Relacionado con este elemento está el hecho de incorporar al concepto de elusión no sólo el evitar totalmente el nacimiento de la obligación tributaria, sino que también el de lograr rebajar la carga tributaria que originalmente se debería soportar, ya que no siempre es posible esquivar totalmente el pago de un impuesto sin incurrir en formas ilícitas y siguiendo el principio de que lo más comprende también lo menos, resulta lógico incluir dentro del concepto de elusión el evitar en parte el pago de un impuesto, además de las razones anteriormente expuestas para considerar a este planteamiento como acertado.

Un tercer elemento que debería comprender el concepto de elusión debe ser el planteamiento negativo del mismo en el sentido de que sin duda la elusión tiene un sustrato negativo, característica que resulta de su propio fin que es evitar la carga tributaria lo que no significa, como lo hemos señalado anteriormente, que todas las formas o manifestaciones de la elusión sean omisivas, ya que es perfectamente posible encontrar conductas positivas que lleven al fin que busca la elusión.

Con estos elementos nos atrevemos a dar un concepto de lo que debe entenderse por elusión con el objetivo único de lograr precisión conceptual y recoger todos los elementos que ella posee evitando así confusiones terminológicas. De esta forma planteamos que la elusión “es un medio jurídico de resistencia frente al impuesto, por el cual el sujeto pasivo pretende evitar la generación de un hecho gravado impidiendo el nacimiento de la obligación tributaria, o bien lograr una menor tributación a través de maniobras lícitas no contempladas en la ley como alternativa y que sirvan al resultado que se pretende.”

La evasión

Al hablar de evasión inmediatamente nos debemos situar en el campo de lo ilícito, muy relacionado con las infracciones tributarias, siendo aquella una especie de éstas. La evasión supone una violación culpable de una norma con el objetivo de pagar menos tributos, o sencillamente no pagar.

No existe un concepto universalmente aceptado por la doctrina acerca de lo que se entiende por evasión, de manera que cada autor tiene su propia idea de lo que es este fenómeno poniendo énfasis en distintos aspectos. Así, el profesor Rubén Celis(39) define a la evasión como “La burla intencionada y maliciosa de la ley por el contribuyente para liberarse de todo o parte de la carga tributaria.” Otro concepto es el que nos presenta el profesor Dumay Peña(40) quien define a la evasión como “Un fenómeno en virtud del cual se elude el pago del tributo sin satisfacerse el impuesto y sustrayendo al fisco la entrada correspondiente”

Aún cuando los conceptos de evasión son distintos, de ellos se extrae un punto en común, cual es que la evasión implica quebrantar una norma que establece la obligación de pagar un tributo determinado, de lo cual se establece el carácter ilícito que posee este fenómeno.

Con respecto a su naturaleza, si bien tampoco existe unanimidad para calificarla de jurídica, nosotros la consideramos así ya que en la realización de las distintas conductas de evasión se tienen en cuenta formas jurídicas, lo que consecuentemente lleva a pensar que ésta es la naturaleza de la evasión. De esta manera, la justificación de su naturaleza jurídica viene dada porque en la mayoría de los casos se usan formas jurídicas para llevar a cabo el quebrantamiento de la norma tributaria. Otra razón esgrimida para incorporarla dentro del campo jurídico, estaría dada porque el problema de la evasión tributaria cae dentro del campo de la eficiencia o eficacia de las normas, y siendo esto así, hay que considerarla como un procedimiento jurídico de resistencia ante el impuesto. Sin embargo, el problema se torna más difícil al considerar como especie de evasión el simple hecho de no pagar el tributo, sin emplear ninguna forma para ello sólo omitiendo el cumplimiento de la obligación. En este caso, no se puede entender que esta inactividad total del contribuyente percutido por el impuesto es de carácter jurídico, debiendo aceptarse que la evasión; cuando se manifiesta de esta manera; pasa a ser un medio de naturaleza económica ya que son estas consideraciones las que llevarán al contribuyente a tomar la

decisión de no pagar el tributo, no teniendo en este caso relevancia los aspectos jurídicos señalados anteriormente como argumentos para calificar a la evasión como un medio de naturaleza jurídica. Así, se puede decir con propiedad que la evasión tiene una doble naturaleza dependiendo de la forma que adopte.

La evasión a diferencia de la elusión es un procedimiento a posteriori, ya que opera luego de que la obligación tributaria ha nacido, ya se generó un hecho gravado que dio como resultado el nacimiento de la obligación, en otras palabras, el impuesto ya ha sido percutado, existiendo un sujeto pasivo determinado, el cual deja de cumplir con su obligación de pagar ya sea utilizando maniobras artificiosas para violar la norma o simplemente dejando de cumplir con su mandato.

Por su parte la evasión se diferencia del fraude de ley en que en éste lo que se intenta es sustituir la aplicación de una norma por otra para ahorrar o no pagar los tributos, en cambio, en la evasión hay un incumplimiento flagrante de las normas lo que nos lleva al campo de las infracciones tributarias, permitiendo calificarla como un comportamiento ilegal, que por lo tanto, debe ser sancionado. Sin embargo, hay que tener presente que varios autores no opinan así, estimando que el fraude de ley es una especie de evasión. Esta es la opinión de Narciso Amorós(41) quien asimila el problema de la evasión a la teoría general del fraude de ley considerando que la evasión estaría dada por las conductas que se encuentran tipificadas en la ley como ilícitas, y el fraude de ley por las demás conductas que se encuentran tipificadas sólo de forma genérica; o bien que como sucede en la mayor parte de los ordenamientos tributarios; no aparecen reguladas expresamente, calificando al fraude de ley como una conducta ilícita. De esta manera para el autor español evasión y fraude de ley no serían sino dos caras de la misma moneda. Está de más entrar a explicar que ésta no es nuestra postura ya que importaría una mera repetición de todo lo expuesto anteriormente.

39) Rubén Celis: "El delito tributario". Citado por Rafael Eduardo Moreno, "Diversas formas del delito tributario contempladas en el Código Tributario, frente a la doctrina y la jurisprudencia" Memoria de prueba, Valparaíso 1997.

40) Dumay Peña: "Jornadas sobre Delito Tributario, Santiago de Chile, 1965. Citado por Rafael Eduardo Moreno, "Diversas formas del delito tributario contempladas en el Código Tributario, frente a la doctrina y la jurisprudencia" Memoria de prueba, Valparaíso 1997.

ANEXO ANALISIS OBJETIVOS

OBJETIVO 4: “Determinar indicadores de gestión municipal que permitan medir y comparar los resultados de recaudación de la comuna. “

SEXTA REGION CIUDADES CON POBLACION > 50000 HABITANTES

CODIGO	MUNICIPIO	HAB POR COMUNA	IADM96 (M\$) Monto Patentes Municipales Pagadas					
			2019	2018	2017	2016	2015	2014
\$ 6.101	RANCAGUA	235222	\$ 4.941.436	\$ 4.717.325	\$ 4.544.090	\$ 7.054.078	\$ 4.068.613	\$ 3.634.599
\$ 6.301	SAN FERNANDO	74788	\$ 1.891.940	\$ 1.882.733	\$ 1.751.182	\$ 1.453.520	\$ 1.272.689	\$ 974.833
\$ 6.115	RENGO	62827	\$ 1.095.444	\$ 924.499	\$ 892.879	\$ 835.941	\$ 834.918	\$ 761.170
\$ 6.108	MACHALÍ	55831	\$ 881.572	\$ 821.393	\$ 823.968	\$ 723.820	\$ 745.221	\$ 586.207

Fuente: SINIM

PERCAPITA SEGÚN POBLACION

CODIGO	MUNICIPIO	HAB POR COMUNA	ingreso pttte percapita					
			2019	2018	2017	2016	2015	2014
6101	RANCAGUA	235222	\$ 21,01	\$ 20,05	\$ 19,32	\$ 29,99	\$ 17,30	\$ 15,45
6301	SAN FERNANDO	74788	\$ 25,30	\$ 25,17	\$ 23,42	\$ 19,44	\$ 17,02	\$ 13,03
6115	RENGO	62827	\$ 17,44	\$ 14,71	\$ 14,21	\$ 13,31	\$ 13,29	\$ 12,12
6108	MACHALÍ	55831	\$ 15,79	\$ 14,71	\$ 14,76	\$ 12,96	\$ 13,35	\$ 10,50

“Determinar indicadores de gestión municipal que permitan medir y comparar los resultados de recaudación de la comuna. “

SEPTIMA REGION CIUDADES CON POBLACION > 50000 HABITANTES

CODIGO	MUNICIPIO	HAB POR COMUNA	IADM121 (M\$)					
			Ingresos por Patentes Municipales de Beneficio Municipal					
			2019	2018	2017	2016	2015	2014
7101	TALCA	237283	\$ 4.106.997	\$ 3.684.827	\$ 3.616.650	\$ 3.363.852	\$ 3.109.531	\$ 2.890.111
7301	CURICÓ	147820	\$ 3.174.749	\$ 3.031.730	\$ 3.025.621	\$ 2.987.005	\$ 2.871.804	\$ 2.551.748
7401	LINARES	91379	\$ 1.072.068	\$ 1.076.601	\$ 1.068.134	\$ 929.907	\$ 897.002	\$ 832.071
7105	MAULE	61882	\$ 383.004	\$ 305.553	\$ 281.352	\$ 268.624	\$ 233.795	\$ 203.592
7102	CONSTITUCIÓN	51161	\$ 860.370	\$ 831.029	\$ 815.289	\$ 793.694	\$ 736.492	\$ 631.978

Fuente: SINIM

PERCAPITA SEGÚN POBLACION

CODIGO	MUNICIPIO	HAB POR COMUNA	ingreso pte percapita					
			2019	2018	2017	2016	2015	2014
7101	TALCA	237283	\$ 17,31	\$ 15,53	\$ 15,24	\$ 14,18	\$ 13,10	\$ 12,18
7301	CURICÓ	147820	\$ 21,48	\$ 20,51	\$ 20,47	\$ 20,21	\$ 19,43	\$ 17,26
7401	LINARES	91379	\$ 11,73	\$ 11,78	\$ 11,69	\$ 10,18	\$ 9,82	\$ 9,11
7105	MAULE	61882	\$ 6,19	\$ 4,94	\$ 4,55	\$ 4,34	\$ 3,78	\$ 3,29
7102	CONSTITUCIÓN	51161	\$ 16,82	\$ 16,24	\$ 15,94	\$ 15,51	\$ 14,40	\$ 12,35

INGRESO POR RECAUDACION PTE / NUMERO DE HABITANTES COMUNA				
<table border="1"> <tr> <td style="text-align: center;">FORMULA</td> </tr> <tr> <td style="text-align: center;">(I PTE / NHC)</td> </tr> </table>			FORMULA	(I PTE / NHC)
FORMULA				
(I PTE / NHC)				
VARIABLES COMPONENTES				
VARIABLES	SIGLA	NOMBRE		
VARIABLE1	I PTE	INGRESO POR PATENTES ENROLADAS COMUNA		
VARIABLE 2	NHC	NUMERO DE HABITANTES COMUNA		
OBJETIVO DEL INDICADOR				
<p>Determinar el ingreso per cápita por recaudación de patentes CIPA en la comuna</p>				
LECTURA BASICA DEL RESULTADO				
<p>Valor promedio ingreso-recaudación per cápita que permitirá medir resultado de comunas con numero de hab. Similares</p>				

- El ingreso per cápita por patentes municipales pasó de \$13.03 mil año 2014 a \$25.3 mil año 2019 ubicando a San Fernando en los primeros lugares para comunas sobre 50 mil habitantes en la sexta y séptima región.
- **“Determinar indicadores de gestión municipal que permitan medir y comparar los resultados de recaudación de la comuna. “**

			(%) Participación de Ingresos Propios Permanentes sobre el Ingreso Total (descontadas las transferencias)					
CODIGO	MUNICIPIO	HABITANTES	2019	2018	2017	2016	2015	2014
6301	SAN FERNANDO	74788	46,82	45,3	51,86	50,93	48,72	49,58
							Promedio 2014-2019	48,9

Fuente SINIM

Un promedio de 48,9% de participación de Ingresos Propios Permanentes sobre Ingresos Totales período 2014-2019. Indicador que mientras más cercano al 50% o más, se traduce en un menor grado de dependencia del fondo común municipal y en consecuencia deriva en una mejor gestión interna.

“Determinar indicadores de gestión municipal que permitan medir y comparar los resultados de recaudación de la comuna. “

Ingresos por Patentes Municipales de Beneficio Municipal San Fernando					
M\$	AÑO	M\$	VARIACION		Monto nominal
\$ 974.833	2014	\$ 974,8	%		M\$
\$ 1.272.689	2015	\$ 1.272,7	31%	2015/2014	\$ 297,9
\$ 1.453.520	2016	\$ 1.453,5	14%	2016/2015	\$ 180,8
\$ 1.751.182	2017	\$ 1.751,2	20%	2017/2016	\$ 297,7
\$ 1.882.733	2018	\$ 1.882,7	8%	2018/2017	\$ 131,6
\$ 1.891.940	2019	\$ 1.891,9	0,5%	2019/2018	\$ 9,2
			94,1%	2019/2014	\$ 917,1

Fuente SINIM

Para el análisis de impacto el crecimiento en recaudación de patentes municipales (CIPA) en San Fernando el año 2019 respecto al 2014 la recaudación nominal aumentó 917 millones de pesos significando un 94% de crecimiento nominal.

Porcentajes y participación de Recaudación Grandes Contribuyentes

AÑO	% participación recaudación		% participación número de contribuyentes	
	Grandes contribuyentes	Otros contribuyentes	Grandes contribuyentes	Otros contribuyentes
	%	%	%	%
2.014	54%	46%	1%	99%
2.015	55%	45%	1%	99%
2.016	60%	40%	1%	99%
2.017	64%	36%	1%	99%
2.018	63%	37%	1%	99%
2.019	61%	39%	1%	99%
Promedio	60%	40%	1%	99%

Fuente Tesorería Municipal

Entiéndase por grandes contribuyentes quienes pagan un monto de patente = > 5 millones de pesos

De acuerdo al periodo de análisis (2014-2019), y la información interna de Tesorería Municipal, el 1% de los contribuyentes (18 contribuyentes en promedio) **aportan el 60% de la recaudación Total por concepto de patentes Municipales.**

OTROS CASOS DE PRACTICAS ELUSIVAS-EVASIVAS

“Determinar e identificar prácticas elusivas y evasivas que afectan la base de cálculo de patentes CIPA.-capital propio tributario. “

CASOS	DESCRIPCION	SITUACIÓN
CASO 7: MOLINO	Contribuyente con casa matriz en otra comuna y sucursal en San Fernando presenta distribución de capital propio con monto cero "0", indicando que no tiene trabajadores en San Fernando	Contribuyente, no paga patente en SF indicando que no tiene trabajadores en Sucursal
CASO 8: INMOBILIARIA	Contribuyente con casa matriz en la comuna de San Fernando, solicita rebaja al CPT, correspondiente a bien raíz que ocupa para vivir	Contribuyente, solicita rebaja de bien raíz que ocupa para vivir
CASO 9: Sociedad de Inversión e inmobiliaria	Contribuyente con casa matriz en San Fernando, sociedad de inversión regulariza pago de patente municipal periodos anteriores	Contribuyente debe regularizar patente periodo actual y anteriores
CASO 10: VIVERO	Contribuyente con casa matriz en la comuna de San Fernando y sucursal en otra comuna donde se realiza la actividad económica. Contribuyente ha pagado la patente sólo en la sucursal	Contribuyente debe regularizar situación Casa Matriz, donde no ha pagado la patente

“Determinar e identificar prácticas elusivas y evasivas que afectan la base de cálculo de patentes CIPA.-capital propio tributario. “

Medios de Análisis	Medios de verificación	Resultados y observaciones
CASO 7: Certificado distribución CPT dictamen Contraloría	Información SII dictamen 12252/99	Mediante fiscalización se verifica que hay personal trabajando en sucursal. Se oficia a Municipalidad donde está CM que certificado debe perfeccionarse
CASO 8: CPT Balance empresa	Información SII	Las rebajas al CPT, están de acuerdo a lo que permite la ley 3063, Los activos fijos cuyo uso destino sea vivienda no se pueden rebajar
CASO 9: CPT, periodos involucrados información SII	CPT involucrados Información SII	Se calcula patente desde el inicio de actividades y contribuyente solicita prescripción ante demanda presentada por el municipio.
CASO 10: CPT periodos involucrados Información SII	dictamen 12252/99, Información SII	Se calcula patente para la casa matriz, y se certifica distribución de trabajadores, para distribuir CPT

