



UNIVERSIDAD FINIS TERRAE
FACULTAD DE DERECHO
ESCUELA DE DERECHO

EL TÉRMINO DE GIRO Y SUS CONSECUENCIAS TRIBUTARIAS

DANIELA YESSENIA AMTHAUER APARICIO
FRANCISCA ALEJANDRA HERMOSILLA CORRAL

Memoria presentada a la Facultad de Derecho de la Universidad Finis Terrae,
para optar al grado de Licencia en Ciencias Jurídicas y Sociales

Profesor Guía: Mauricio Pérez Andueza

Santiago, Chile

2016

Queremos agradecer a nuestros padres: Marisol Aparicio Riquelme - Christian Amthauer Lara y Ricardo Hermosilla Cavalla - Ruby Corral Parraos, por el compromiso y compañía que nos brindaron todos estos años de aprendizaje y estudio. Por ayudarnos en los momentos difíciles, y enseñarnos a superar las adversidades a lo largo de esta maravillosa carrera. Pero aún más, por confiar siempre en nuestras capacidades, ya que sin su ayuda nada de esto sería posible.

A nuestro profesor guía, don Mauricio Pérez Andueza, por el compromiso entregado durante el tiempo en que confeccionábamos nuestra memoria.

Y, por último, agradecer a nuestra Jefa de Carrera, Patricia Vivanco Illanes, por enseñarnos a amar nuestra profesión por sobre todas las cosas, y por la entrega y sello que ha implementado en nuestra querida facultad de Derecho.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO 1.- MARCO LEGAL VIGENTE.....	4
1.- Código Tributario.....	4
2.- Ley de Impuesto al Valor Agregado.....	8
3.- Ley de Impuesto a la Renta.....	9
CAPÍTULO 2.- EL TÉRMINO DE GIRO.....	14
1.- Conceptos del Término de Giro.....	14
1.1.- El término de giro desde el punto de vista legal.....	15
1.2.- El término de giro desde el punto de vista tributario.....	15
1.3.-El término de giro desde el punto de vista económico.....	16
2.- El objetivo del término de giro.....	16
3.- Aviso del término de giro.....	18
3.1.-Quiénes deben dar aviso del término de giro.....	18
3.2.-Quienes no deben dar aviso del término de giro.....	20
3.3.- Casos en que el Servicio de Impuestos Internos está facultado para girar.....	22
4.- Plazo para dar aviso del término de giro.....	23

5.- Sanciones por no dar aviso del término de giro.....	24
6.- Declaración Jurada de Suspensión Temporal de Giro (Formulario N° 2125).....	27
7.- Término de giro de oficio.....	29
8.- Antecedentes generales que deben ser presentados al dar aviso de término de giro.....	30
CAPÍTULO 3.- ALGUNOS IMPUESTOS QUE SE HACEN EXIGIBLES CON EL TÉRMINO DE GIRO.....	32
CAPÍTULO 4.- PROCEDIMIENTO DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS PARA FISCALIZAR EL TÉRMINO DE GIRO.....	37
1.- Procedimiento Administrativo.....	37
CAPÍTULO 5.- MODIFICACIONES DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS REFERIDAS AL TÉRMINO DE GIRO.....	44
CONCLUSIONES.....	46
BIBLIOGRAFÍA.....	47

INTRODUCCIÓN

La presente memoria pretende dar a conocer que se entiende por el término de giro de una empresa, indagando el procedimiento a seguir, y las consecuencias que se derivan de este.

El artículo 69 del Código Tributario, nos indica que, toda persona, sea ésta natural o jurídica que, por terminación de su giro comercial, industrial, o de sus actividades deje de estar afecta a impuestos, deberá dar aviso de término de giro por escrito al Servicio de Impuestos Internos dentro de los 2 meses siguientes al término de sus actividades.

Sin embargo, con fecha 11 de noviembre del año 2002 el Servicio de Impuestos Internos, a través de la Resolución exenta N° 29, estableció la obligación de dar aviso de término de giro para aquellas personas que no tengan movimiento por un período de doce meses consecutivos. Posteriormente el día 27 de diciembre del año 2002 el Servicio de Impuestos Internos, intentó aclarar dicha situación a través de la Resolución exenta N° 41, estableciendo una nueva regulación al respecto, donde deben distinguirse las normas aplicables a personas (naturales o jurídicas) sin movimiento que son contribuyentes de Impuesto al Valor Agregado, y las que no son contribuyentes de dicho tributo.

En efecto aquellos contribuyentes que deban realizar término de giro, se verán enfrentados a la incertidumbre de efectuar dicho trámite o bien presentar una suspensión temporal del giro.

Cabe destacar que, las personas comienzan su ciclo de vida con el nacimiento y termina con su muerte, de esta misma manera, hablando en términos comerciales, las personas naturales y jurídicas, nacen conforme cumplen las formalidades que exige la ley y dejan de existir gracias a su término de giro.

Para lograr los objetivos de esta tesis, se llevará a cabo una investigación de carácter documental, es decir, se indagará en todo tipo de documentos, ya sean libros, leyes, doctrina, y artículos varios de internet que se refieran al tema, consistiendo en el análisis de la bibliografía y documentación necesaria.

Nuestro objetivo será analizar desde el contenido del término de giro, el procedimiento y las consecuencias civiles y tributarias de la solicitud de término de giro tributario. Además, nunca se debe perder de vista para efectuar un término de giro, la exigencia de tener todos los documentos que fueron timbrados por el Servicio de Impuestos Internos, ya que estos al final de la vida comercial del contribuyente son de gran importancia y en un último momento, exigidos por el ente fiscalizador.

En el capítulo 1: “Marco legal vigente”, en este capítulo pretendemos exponer el campo o ámbito de aplicación del término giro, para lo cual debemos tener en consideración el Código Tributario, la Ley de Impuesto a la Renta y la Ley de Impuesto al Valor Agregado.

El capítulo 2: “El término de giro”, buscamos exponer qué es lo que se entiende por término de giro, ver cuál es su objetivo, analizar qué contribuyentes deben dar aviso de su término y quienes no, los plazos, sanciones y consecuencias del término de giro.

El capítulo 3: “Algunos impuestos que se hacen exigible con el término de giro”, aquí damos una noción general de los impuestos que se deducen como consecuencia del término de giro de una empresa.

El capítulo 4: “Procedimiento del Servicio de Impuestos Internos para fiscalizar el término de giro”, en este capítulo pretendemos dar una noción del procedimiento de término de giro, el cual está constituido por las etapas administrativas que se deben cumplir, para que así, el Servicio de Impuestos Internos, otorgue a los contribuyentes que ponen fin a sus actividades el “Certificado de Término de Giro”.

El capítulo 5: “Modificaciones de las normas tributarias referidas al término de giro”, a consecuencia de la reforma tributaria se reemplazó en su totalidad el texto del artículo 38 bis, referido al término del giro de las actividades de la empresa, estableciendo nuevas disposiciones sobre la materia en un nuevo artículo 38 bis en la LIR, el cual reemplazo en su totalidad las disposiciones vigentes hasta el 31 de diciembre de 2014, relacionadas a la tributación aplicable al momento del término de giro de las actividades de los contribuyentes de primera categoría.

CAPÍTULO 1.- MARCO LEGAL VIGENTE.

En este capítulo pretendemos exponer el campo o ámbito de aplicación del giro, para lo cual debemos tener en consideración el Código Tributario, la Ley de Impuesto a la Renta y la Ley de Impuesto al Valor Agregado; que veremos seguidamente.

1.- Código Tributario.¹

En el artículo 69 se contienen las normas o reglas para regular el término de giro, que está dentro de las obligaciones accesorias (artículos 66 y siguientes CT) que puede exigir el Servicios de Impuestos Internos² *“para comprobar la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y para obtener las informaciones y antecedentes relativos a los impuestos que se adeuden o pudieren adeudarse”*.³

El artículo 69 CT en su inciso 1º, nos señala que *“toda persona natural o jurídica que, por terminación de su giro comercial o industrial, o de sus actividades, deje de estar afecta a impuestos, deberá dar aviso por escrito al Servicio,⁴ acompañando su balance final o los antecedentes que éste estime necesario, y deberá pagar el impuesto correspondiente hasta el momento del expresado balance, dentro de los dos meses siguientes al término del giro o de sus actividades”*.

La finalidad de esta declaración es obtener un certificado del SII que indique el término de giro. Tal como lo señala el artículo mencionado, junto con esta declaración por escrito, el contribuyente debe presentar el último balance y pagar los impuestos que de él

¹ Para simplificar el texto, se utilizará la sigla CT.

² Para simplificar el texto, se utilizará la sigla SII.

³ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario artículo 63. [fecha de consulta: 17 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>.

⁴ El subrayado es nuestro.

resulten. El plazo para declarar el término del giro es dentro de 2 meses contados desde el término del giro o de sus actividades. Si no se hace dentro de este plazo se incurrirá en una infracción tributaria (artículo 97 N° 1 CT).⁵

Hay casos en que el contribuyente se puede eximir de efectuar esta declaración de término de giro (artículo 69 inciso 2° CT),⁶ estas situaciones son:

- Transformación de Sociedades: en este caso cambian los estatutos o tipo social, pero subsiste la personalidad jurídica, por lo cual no debe realizarse la declaración de término de giro. En el inciso 3° del artículo 69 CT,⁷ se señala que, si producto de la transformación de la sociedad, cambia el régimen tributario, para pagar otro impuesto, debe realizarse un ajuste de balance y no otro balance, ya que no habrá mayor diferencia.

⁵ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 17 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 97 N° 1: “Las siguientes infracciones a las disposiciones tributarias serán sancionadas en la forma que a continuación se indica:

1° El retardo u omisión en la presentación de declaraciones, informes o solicitudes de inscripciones en roles o registros obligatorios, que no constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual”.

⁶ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 17 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 69 inciso 2°: “Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 71°, las empresas individuales no podrán convertirse en sociedades de cualquier naturaleza, ni las sociedades aportar a otra u otras todo su activo y pasivo o fusionarse, sin dar aviso de término de giro. Sin embargo, no será necesario dar aviso de término de giro en los casos de empresas individuales que se conviertan en sociedades de cualquier naturaleza, cuando la sociedad que se crea se haga responsable solidariamente en la respectiva escritura social de todos los impuestos que se adeudaren por la empresa individual, relativos al giro o actividad respectiva, ni tampoco, en los casos de aporte de todo el activo y pasivo o fusión de sociedades, cuando la sociedad que se crea o subsista se haga responsable de todos los impuestos que se adeudaren por la sociedad aportante o fusionada, en la correspondiente escritura de aporte o fusión. No obstante, las empresas que se disuelven o desaparecen deberán efectuar un balance de término de giro a la fecha de su extinción y las sociedades que se creen o subsistan, pagar los impuestos correspondientes de la Ley de la Renta, dentro del plazo señalado en el inciso primero, y los demás impuestos dentro de los plazos legales, sin perjuicio de la responsabilidad por otros impuestos que pudieran adeudarse”.

⁷ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 17 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 69 inciso 3°: “Cuando con motivo del cambio de giro, o de la transformación de una empresa social en una sociedad de cualquier especie, el contribuyente queda afecto a otro régimen tributario en el mismo ejercicio, deberán separarse los resultados afectados con cada régimen tributario sólo para los efectos de determinar los impuestos respectivos de dicho ejercicio”.

- Fusión de Sociedades (por absorción o por creación): en el caso de fusión por absorción tenemos que en la escritura de fusión deberá indicarse que una sociedad se hace solidariamente responsable de las obligaciones de otra sociedad. En cambio, en el caso de fusión por creación, ambas sociedades aportan todo su patrimonio (activos y pasivos) a una nueva sociedad, que se constituye de esta forma. En esta nueva sociedad deben aparecer unas cláusulas de solidaridad para evitar que las primeras sociedades hagan la declaración de término de giro.
- Conversión de una Empresa Individual en una Sociedad de Cualquier Naturaleza: en este caso la ley señala que el contribuyente debe dar aviso del término de giro, pero se eximirá si en la escritura de constitución se indica, en una cláusula, que la sociedad que nace se hace solidariamente responsable de todos los impuestos que pueda adeudar la empresa individual primaria.

Podemos encontrar otros artículos en relación al término de giro dentro del CT. El artículo 16 inciso 7º,⁸ nos señala el periodo que deben comprender los balances, y el hecho de no ser necesario el mismo tiempo en el caso de término de giro de ciertos contribuyentes.

Por otra parte, el artículo 25 del CT,⁹ nos indica que la liquidación de impuestos que practica el SII tendrá un carácter provisional mientras no se cumplan los plazos de prescripción, salvo a petición del contribuyente que solicita el término de giro.

⁸ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 17 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 16 inciso 7º: “Los balances deberán comprender un periodo de doce meses, salvo en los casos de término de giro, del primer ejercicio del contribuyente o de aquel en que opere por primera vez la autorización de cambio de fecha del balance”.

⁹ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 17 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 25: “Toda liquidación de impuestos practicada por el Servicio tendrá el carácter de provisional mientras no se cumplan los plazos de prescripción, salvo en aquellos puntos o materias comprendidos expresa y determinadamente en un

Otra norma relacionada al término de giro es el artículo 71 del CT: *“Cuando una persona natural o jurídica cese en sus actividades por venta, cesión o traspaso a otra de sus bienes, negocios o industrias, la persona adquirente tendrá el carácter de fiador respecto de las obligaciones tributarias correspondientes a lo adquirido que afecten al vendedor o cedente. Para gozar del beneficio de excusión dentro del juicio ejecutivo de cobro de los respectivos impuestos, el adquirente, deberá cumplir con lo dispuesto en los artículos 2.358¹⁰ y 2.359¹¹ del Código Civil.*

La citación, liquidación, giro y demás actuaciones administrativas correspondientes a los impuestos aludidos en el inciso anterior, deberán notificarse en todo caso al vendedor o cedente y al adquirente”.

Para finalizar con las normas que hacen referencia al término de giro en el CT. En el inciso final del artículo 89, nos indica que *“el Banco Central de Chile no autorizará la adquisición de divisas correspondientes al retiro del capital y/o utilidades a la empresa extranjera que ponga término a sus actividades en Chile, mientras no acredite haber*

pronunciamiento jurisdiccional o en una revisión sobre la cual se haya pronunciado el Director Regional, a petición del contribuyente tratándose de términos de giro. En tales casos, la liquidación se estimará como definitiva para todos los efectos legales, sin perjuicio del derecho de reclamación del contribuyente, si procediera”.

¹⁰ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Civil. [fecha de consulta: 18 octubre 2016]. Disponible en: < <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=172986>>. Artículo 2358: *“Para gozar del beneficio de excusión son necesarias las condiciones siguientes:*

- 1º. Que no se haya renunciado expresamente;*
- 2º. Que el fiador no se haya obligado como el codeudor solidario;*
- 3º. Que la obligación principal produzca acción;*
- 4º. Que la fianza no haya sido ordenada por el juez;*
- 5º. Que se oponga el beneficio luego que sea requerido el fiador; salvo que el deudor al tiempo del requerimiento no tenga bienes y después los adquiera;*
- 6º. Que se señalen al acreedor los bienes del deudor principal.”.*

¹¹ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Civil. [fecha de consulta: 18 octubre 2016]. Disponible en: < <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=172986>>. Artículo 2359: *“No se tomarán en cuenta para la excusión:*

- 1º. Los bienes existentes fuera del territorio del Estado;*
- 2º. Los bienes embargados o litigiosos, o los créditos de dudoso o difícil cobro;*
- 3º. Los bienes cuyo dominio está sujeto a una condición resolutoria;*
- 4º. Los hipotecados a favor de deudas preferentes, en la parte que pareciere necesaria para el pago completo de éstas.”.*

cumplido las obligaciones establecidas en el artículo 69 del Código, incluido el pago de los impuestos correspondientes devengados hasta el término de las operaciones respectivas”. Esto es que el contribuyente, junto con la declaración, debe presentar el último balance y pagar los impuestos que de él resulten, dentro del plazo de 2 meses contados desde el término del giro o de sus actividades, ya que, como mencionamos anteriormente, si no se hace dentro de este plazo se incurrirá en una infracción tributaria.

2.- Ley de Impuesto al Valor Agregado.¹²

Esta ley se encuentra contemplada en el Decreto Ley 825, del año 1974, la cual se denomina como Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios. En esta ley encontraremos dos artículos que regulan ciertas situaciones que se dan referente al término de giro.

En primer lugar, haremos referencia al artículo 27 bis inciso 5º, el cual nos indica que *“de igual forma, deberá devolverse el remanente de crédito obtenido por el contribuyente, o la parte que proceda, cuando se haya efectuado una imputación u obtenido una devolución superior a la que corresponda de acuerdo a la ley o a su reglamento, y en el caso de término de giro de la empresa”.*

Y, por último, el artículo 28, nos señala que *“en los casos de término de giro, el saldo de crédito que hubiere quedado en favor del contribuyente podrá ser imputado por éste al impuesto del presente Título que se causare con motivo de la venta o liquidación del establecimiento o de los bienes corporales muebles o inmuebles que lo componen. Si aún quedare un remanente a su favor, sólo podrá imputarlo al pago del impuesto a la renta de primera categoría que adeudare por el último ejercicio”.*

¹² Para simplificar el texto, se utilizará la sigla IVA.

3.- Ley de Impuesto a la Renta.¹³

La ley está regulada en el Decreto Ley 824, del año 1974, la cual se denomina Ley de Impuesto a la Renta. A continuación, revisaremos los artículos que contemplan el término de giro.

Dentro de los primeros artículos de esta norma legal, haremos referencia al artículo 2 N° 1, en donde primeramente se encarga de definir renta, la cual consiste en *“los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación”*.

El artículo 2 N° 8¹⁴ nos indica qué es lo que se entiende por año comercial, señalando que en el caso de término de giro será el periodo que abarque el ejercicio respectivo.

La Ley N° 18.985, publicada en el Diario Oficial el 28 de Junio de 1990, sustituyó el artículo 38 bis de la LIR, que dice relación con la tributación que afecta a las empresas

¹³ Para simplificar el texto, se utilizará la sigla LIR.

¹⁴ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Ley sobre Impuesto a la Renta. [fecha de consulta: 19 octubre 2016]. Disponible en: < <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6368>>. Artículo 2 número 8: *“Por año comercial, el período de doce meses que termina el 31 de diciembre o el 30 de junio y, en los casos de término de giro, del primer ejercicio del contribuyente o de aquél en que opere por primera vez la autorización de cambio de fecha del balance, el período que abarque el ejercicio respectivo según las normas de los incisos séptimo y octavo del artículo 16 del Código Tributario”*.

acogidas a las normas del artículo 14 letra a) y 14 bis de la LIR, cuando éstas ponen término a su giro.¹⁵

De acuerdo a lo dispuesto por el inciso primero del artículo 38 bis de la LIR, los contribuyentes que quedan sujetos a las normas de dicho artículo son los obligados a declarar su renta efectiva en la primera categoría mediante contabilidad completa, que pongan término de giro a sus actividades durante el ejercicio comercial respectivo. Los contribuyentes que cumplen con la condición señalada, son los sujetos a los regímenes de tributación establecidos en los artículos 14 letra a) y 14 bis de la LIR.

Se comprenden también en el grupo de contribuyentes señalados, aquellos que, no obstante cumplir con los requisitos exigidos para declarar en base a un régimen de renta presunta o de acuerdo con las normas de segunda categoría, hayan optado por declarar su renta efectiva de conformidad con las disposiciones de los regímenes tributarios antes indicados, entre los cuales se pueden citar los siguientes: agricultores que no sean sociedades anónimas, que exploten bienes raíces agrícolas en calidad de propietario o usufructuario o en una calidad distinta a la anterior; mineros que no sean sociedades anónimas, en comandita por acciones y contribuyentes del artículo 34 N° 2 (renta presunta); contribuyentes, que no sean sociedades anónimas y en comandita por acciones, que exploten a cualquier título vehículos motorizados en el transporte de carga ajena y sociedades de profesionales de la segunda categoría que presten exclusivamente servicios o asesorías profesionales.

También quedan sujetos a las normas del artículo 38 bis, aquellos contribuyentes acogidos a las disposiciones del artículo 14 bis de la LIR, que se reintegren al régimen general de la LIR que les corresponda, ya sea por un acto voluntario del contribuyente por cumplir con los requisitos señalados en el inciso final del artículo 14 bis o deban hacerlo obligatoriamente por encontrarse en alguna de las situaciones previstas en los incisos 9° o

¹⁵ Circular N° 46 del 01 de octubre de 1990, Servicio de Impuestos Internos. Materia: Tributación de las Rentas Acumuladas en el caso de Término de Giro.

10° de dicha norma. En estos casos, el inciso final del artículo 14 bis de la LIR, establece que los contribuyentes que se reintegren al régimen común de la LIR que les corresponda, deberán pagar los impuestos que resulten del cambio de dicha modalidad de tributación, aplicando al efecto, las normas de los incisos 2° y 3° de dicho artículo, como si pusieran término de giro a sus actividades al 31 de diciembre del año anterior a partir del cual quedan acogidos al régimen general que les afecta.

Dichos contribuyentes tributarán por esas rentas o cantidades con un impuesto del 35%, teniendo el carácter de único respecto de la empresa, empresario, socio o accionista, no siendo aplicable este impuesto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a accionistas o socios que sean personas jurídicas.

Nos indica este artículo que el empresario, socio o accionista, podrá optar por declarar las rentas o cantidades referidas como afectas al impuesto global complementario equivalente al del año del término de giro, siguiendo las siguientes reglas:

1. Se aplicará a las cantidades o rentas una tasa de impuesto global complementario equivalente al promedio de las tasas más altas de dicho impuesto que haya afectado al contribuyente tres periodos anteriores al término de giro.
2. Las cantidades o rentas del número anterior gozarán del crédito del artículo 56 número 3,¹⁶ para estos efectos se aplicará una tasa de un 35%, y el crédito deberá agregarse como lo señala el artículo 54 N° 1.¹⁷

¹⁶ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Ley sobre Impuesto a la Renta. [fecha de consulta: 19 octubre 2016]. Disponible en: < <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6368>>. Artículo 56 número 3: “A los contribuyentes afectos a este impuesto se les otorgarán los siguientes créditos contra el impuesto final resultante, créditos que deberán imputarse en el orden que a continuación se establece:

3) La cantidad que resulte de aplicar a las rentas o cantidades que se encuentren incluidas en la renta bruta global, la misma tasa del impuesto de primera categoría con la que se gravaron. También tendrán derecho a este crédito las personas naturales que sean socios o accionistas de sociedades, por las cantidades obtenidas por éstas en su calidad de socias o accionistas de otras sociedades, por la parte de dichas cantidades que integre la renta bruta global de las personas aludidas.

En ningún caso dará derecho al crédito referido en el inciso anterior, el impuesto del artículo 20

determinado sobre rentas presuntas, y de cuyo monto pueda rebajarse el impuesto territorial pagado.

Si el monto de los créditos establecidos en este artículo excediere del impuesto de este Título, dicho excedente no podrá imputarse a ningún otro impuesto ni solicitarse su devolución, salvo que el exceso provenga del crédito establecido en el N° 3 de este artículo, respecto de las cantidades efectivamente gravadas en primera categoría o del indicado en el N° 2 de este artículo, respecto de las cantidades señaladas en el inciso tercero, del N° 3 del artículo 54, en cuyo caso se devolverá en el artículo 97.

Los créditos o deducciones que las leyes permiten rebajar de los impuestos establecidos en esta ley y que dan derecho a devolución del excedente se aplicarán a continuación de aquellos no susceptibles de reembolso”.

¹⁷ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Ley sobre Impuesto a la Renta. [fecha de consulta: 19 octubre 2016]. Disponible en: < <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6368>>. Artículo 38 Bis: “Los contribuyentes obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa, que pongan término a su giro, deberán considerar retiradas o distribuidas las rentas o cantidades acumuladas en la empresa indicadas en el inciso siguiente, afectas a los impuestos global complementario o adicional determinadas a esa fecha.

Las rentas o cantidades que deberán considerarse retiradas o distribuidas corresponderán a la cantidad mayor, entre las utilidades tributables, registradas conforme a lo dispuesto en las letras a) y b), párrafo segundo, del número 3 de la letra A) del artículo 14, o la diferencia que resulte de comparar el valor del capital propio tributario, determinado a la fecha de término de giro según lo dispuesto en el número 1 del artículo 41, más los retiros en exceso que se mantengan a esa fecha; y la suma de:

i) El saldo positivo de las cantidades anotadas en el registro que establece el inciso primero, de la letra b) del número 3 de la letra A) del artículo 14; y

ii) El valor del capital aportado efectivamente a la empresa o sociedad, más los aumentos y descontadas las disminuciones posteriores que se hayan efectuado del mismo, todos ellos reajustados de acuerdo al porcentaje de variación del índice de precios al consumidor entre el mes anterior a la fecha de aporte, aumento o disminución de capital, y el mes anterior al término de giro. No se considerarán aquellas cantidades que hayan sido financiadas con rentas que no hayan pagado, total o parcialmente, los impuestos de esta ley.

Dichos contribuyentes tributarán por esas rentas o cantidades con un impuesto del 35%, el cual tendrá el carácter de único de esta ley respecto de la empresa, empresario, comunero, socio o accionista, sin que sea aplicable a ellas lo dispuesto en el número 3° del artículo 54.

No se aplicará este impuesto a la parte de las rentas o cantidades que correspondan a los socios o accionistas obligados a declarar su renta efectiva según contabilidad completa, la cual deberá considerarse retirada o distribuida a dichos socios a la fecha del término de giro.

No obstante, el empresario, socio o accionista podrá optar por declarar las rentas o cantidades referidas como afectas al impuesto global complementario del año del término de giro de acuerdo con las siguientes reglas:

1.- A estas rentas o cantidades se les aplicará una tasa de impuesto global complementario equivalente al promedio de las tasas más altas de dicho impuesto que hayan afectado al contribuyente en los 6 ejercicios anteriores al término de giro. Si la empresa hubiera existido sólo durante el ejercicio en el que se le pone término de giro, entonces las rentas o cantidades indicadas tributarán como rentas del ejercicio según las reglas generales.

2.- Las rentas o cantidades indicadas en el número anterior gozarán del crédito del artículo 56, número 3), el cual se aplicará con una tasa del 35%. Para estos efectos, el crédito deberá agregarse en la base del impuesto en la forma prescrita en el inciso final del número 1 del artículo 54.

El valor de costo para fines tributarios de los bienes que se adjudiquen los dueños, comuneros, socios o accionistas de las empresas de que trata este artículo, en la disolución o liquidación de las mismas, corresponderá a aquel que haya registrado la empresa de acuerdo a las normas de la presente ley, a la fecha de término de giro.

Por último, encontramos el artículo 97 inciso 4º, en el que se da el caso de que, si el contribuyente no está afecto a impuesto por término de giro y no existiera otro impuesto al cual imputar el saldo a favor, debe solicitar al SII que realice la devolución del dinero más el reajuste correspondiente.¹⁸

¹⁸ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Ley sobre Impuesto a la Renta. [fecha de consulta: 19 octubre 2016]. Disponible en: < <http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6368>>. Artículo 97 inciso 4º: *“En caso que el contribuyente dejare de estar afecto a impuesto por término de su giro o actividades y no existiere otro impuesto al cual imputar el respectivo saldo a favor, deberá solicitarse su devolución ante el Servicio de Impuestos Internos, en cuyo caso el reajuste se calculará en la forma señalada en el inciso tercero, pero sólo hasta el último día del mes anterior al de devolución”*.

CAPÍTULO 2.- EL TÉRMINO DE GIRO.

En este capítulo buscamos exponer qué es lo que se entiende por término de giro, ver cuál es su objetivo, analizar qué contribuyentes deben dar aviso de su término, los plazos, sanciones y consecuencias del término de giro.

1.- Conceptos del Término de Giro.

Comenzaremos definiendo que es el “Giro de Impuesto y el Giro Comercial” y luego nos evocaremos a definir el “Término de Giro” desde tres puntos de vista diferentes, estos aspectos son: legal, tributario y económico. Finalizando con la realización de las concordancias entre estas definiciones.

¿Qué es el giro de impuesto?¹⁹

“Es una orden escrita que el Servicio de Impuestos Internos u otro organismo pone en conocimiento del obligado tributario, mediante una notificación, para proceder a su pago en las instituciones financieras autorizadas o en la Tesorería General de la República”.

¿Qué es el giro comercial?²⁰

“Este término, desde el punto de vista de las empresas, corresponde a la actividad económica desarrollada”.

¹⁹ Servicio de Impuestos Internos. Diccionario Tributario. [fecha de consulta: 20 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_g.htm>.

²⁰ Servicio de Impuestos Internos. Diccionario Tributario. [fecha de consulta: 20 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_g.htm>.

1.1.- El término de giro desde el punto de vista legal.

“Es el momento en que la empresa deja de existir legalmente, no existe mayor requisito para un empresario individual, pero para una persona jurídica se necesita una escritura de disolución de sociedad”.

Para realizar este trámite, debemos analizar qué tipo de sociedad es, si es una Sociedad Anónima, se requiere una junta de accionistas extraordinaria, o en el caso en que fuera una Sociedad de Personas o de Responsabilidad Limitada, requeriremos de una cesión extraordinaria del directorio de dicha sociedad.

1.2.- El término de giro desde el punto de vista tributario.²¹

“Cesación de las actividades comerciales o industriales de un agente económico. En la legislación tributaria chilena una persona natural o jurídica que deje de estar afecta a impuestos, en virtud de haber terminado su giro comercial o industrial o sus actividades, debe dar aviso de tal circunstancia al SII, a menos que constituya una excepción en la ley”.

En esta actuación el contribuyente efectúa un aviso por escrito ante el SII, mediante el formulario N° 2121. El aviso de término de giro debe ser presentado en la unidad del SII bajo cuya jurisdicción se encuentre el domicilio del contribuyente, vigente en el SII, al momento de poner fin a sus actividades, es decir, el declarado al SII en su inicio de actividades o el nuevo domicilio si se hubieren comunicado posteriormente aviso de

²¹ Servicio de Impuestos Internos. Diccionario Tributario. [fecha de consulta: 20 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_t.htm>.

cambio de domicilio.²² En la actualidad este aviso también se puede efectuar a través de internet.

Por medio de este aviso que se realiza ante el SII, se declara que ha cesado en su actividad comercial, industrial o productiva una empresa, debiendo por medio de este acto regular las obligaciones tributarias pendientes que haya tenido el contribuyente, incluyendo los impuestos que resulten de su balance de término de giro. Como lo hemos venido señalando, esta actuación debe realizarse dentro de los dos meses siguientes al del término efectivo del giro o actividad comercial.²³

1.3.- El término de giro desde el punto de vista económico.

*“Es el momento en que cesan las actividades comerciales o industriales de un agente económico”.*²⁴

En el análisis de las definiciones que hemos planteado, desde el punto de vista legal, tributario y económico, llegamos a la conclusión de que en las tres definiciones el término de giro comienza con la cesación de los procesos comerciales, industriales o productivos, y termina con la certificación del término de giro por medio del SII, incluyendo además el pago de impuestos en el caso en que hubieren.

2.- El objetivo del término de giro.²⁵

²² Circular N° 66 del 29 de octubre de 1998. Materia: imparte instrucciones referentes al procedimiento de término de giro e implementa nuevo formulario “aviso y declaración por término de giro”.

²³ Oficio N° 2070, de 09.08.2012, Subdirección Normativa, Dpto. de Técnica Tributaria.

²⁴ IMBARACK, Samir y CERON, Germán, Profesores ECAS. Glosario de Términos. Escuela de Contadores Auditores de Santiago. [fecha de consulta: 20 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.ecas.cl/index.php/comunidad/45-contable/209-glosario-de-terminos>>.

Para llegar a una liquidación de impuestos, el SII ha debido previamente fiscalizar al contribuyente, para esto, el SII cuenta con todos los medios y facultades, incluso hay veces en que dichos medios se podrían considerar ilegales como, por ejemplo, bloquear a los contribuyentes para timbrar boletas o facturas. Esta facultad es ilegal, ya que es una presión para que el contribuyente solucione sus problemas tributarios.

El artículo 63 del CT,²⁶ a propósito de las facultades, señala que el SII hará uso de todos los medios legales para comprobar la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y para obtener las informaciones y antecedentes en relación a los impuestos que se estén adeudando o pudieren adeudarse.

Dentro de los medios de fiscalización del SII, encontramos el exigir el cumplimiento de las obligaciones accesorias, contempladas dentro de los artículos 66 y siguientes del CT. Así como dentro de estas obligaciones accesorias encontramos la obligación de obtener un R.U.T., la de declarar la iniciación de actividades, también encontramos la obligación de informar el término de giro.

²⁵ Apuntes de clases, cátedra de Derecho Tributario, año 2013, profesor Mauricio Pérez Andueza, Universidad Finis Terrae.

²⁶ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 21 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 63: “El Servicio hará uso de todos los medios legales para comprobar la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y para obtener las informaciones y antecedentes relativos a los impuestos que se adeuden o pudieren adeudarse.

El Jefe de la Oficina respectiva del Servicio podrá citar al contribuyente para que, dentro del plazo de un mes, presente una declaración o rectifique, aclare, amplíe o confirme la anterior. Sin embargo, dicha citación deberá practicarse en los casos en que la ley la establezca como trámite previo. A solicitud del interesado dicho funcionario podrá ampliar este plazo, por una sola vez, hasta por un mes. Esta facultad podrá ser delegada en otros jefes de las respectivas oficinas.

La citación producirá el efecto de aumentar los plazos de prescripción en los términos del inciso 4° del artículo 200 respecto de los impuestos derivados de las operaciones que se indiquen determinadamente en ella”.

El cual es un proceso que tiene por objeto, por medio de actividades y requisitos, obtener un certificado del SII, en donde dicho organismo da cuenta que se ha realizado el término de giro de una empresa, porque todo contribuyente que deje de desarrollar su actividad económica, deberá solicitar al SII, mediante el formulario N° 2121, en las oficinas del organismo o a través de su página web, el término de giro. Ya que tenemos que tener en cuenta que el giro del impuesto es una orden de pago emanado por el SII, en virtud del cual se ordena el pago de un impuesto determinado por el mismo organismo y, al terminar con el giro de una empresa, se debe dar cese al pago de ese giro.

Para las sociedades, el término de giro, tiene una importancia fundamental, ya que el artículo 70 del CT dispone lo siguiente: *“No se autorizará ninguna disolución de sociedad sin un certificado del Servicio, en el cual conste que la sociedad se encuentra al día en el pago de sus tributos”*.

3.- Aviso del término de giro.

3.1.- Quiénes deben dar aviso del término de giro.²⁷

Deben dar aviso de término de giro, de acuerdo con la normativa general, todas las personas naturales o jurídicas que pongan fin a su giro comercial o industrial o que cesen en sus actividades, y que por esta razón dejen de estar afectas a impuestos (por ejemplo, contribuyentes de primera categoría, que desarrollan actividades de comercio, industria, minería, agrícolas, de transporte de carga, etc.), sin dejar de considerar las excepciones contempladas también en el artículo 69 del CT.

Estas excepciones contempladas en el artículo 69 inciso 2° del CT, son las siguientes:

²⁷ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 21 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_1263.htm>.

- Transformación de Sociedades: cambian los estatutos o tipo social, pero subsiste la personalidad jurídica, por lo cual no debe realizarse la declaración de término de giro. En el inciso 3° del artículo 69 CT,²⁸ señala que si producto de la transformación de la sociedad, cambia el régimen tributario, para pagar otro impuesto, debe realizarse un ajuste de balance y no otro balance, ya que no habrá mayor diferencia.

- Fusión de Sociedades (por absorción o por creación): en el caso de fusión por absorción tenemos que en la escritura de fusión deberá indicarse que una sociedad se hace solidariamente responsable de las obligaciones de otra sociedad. En cambio, en el caso de fusión por creación, ambas sociedades aportan todo su patrimonio (activos y pasivos) a una nueva sociedad, que se constituye de esta forma. En esta nueva sociedad deben aparecer unas cláusulas de solidaridad para evitar que las primeras sociedades hagan la declaración de término de giro.

- Conversión de una Empresa Individual en una Sociedad de Cualquier Naturaleza: en este caso la ley señala que el contribuyente debe dar aviso del término de giro, pero se eximirá si en la escritura de constitución se indica en una cláusula que la sociedad que nace se hace solidariamente responsable de todos los impuestos que pueda adeudar la empresa individual primaria.

²⁸ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 21 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 69 inciso 3°: “*Cuando con motivo del cambio de giro, o de la transformación de una empresa social en una sociedad de cualquier especie, el contribuyente queda afecto a otro régimen tributario en el mismo ejercicio, deberán separarse los resultados afectados con cada régimen tributario sólo para los efectos de determinar los impuestos respectivos de dicho ejercicio*”.

También deben dar aviso del término de giro aquellos herederos del contribuyente fallecido, aunque no exista sucesión.²⁹

Hay situaciones en que el contribuyente está obligado al término del giro, y esto es en los siguientes casos:³⁰

- a) Contribuyentes de IVA: Una vez que complete doce meses sin movimiento.
- b) Contribuyente de Renta: Una vez que completen tres años sin movimiento.

En ambas situaciones el contribuyente no está obligado al término de giro si es que presenta, en la oficina del SII correspondiente a su domicilio, una declaración jurada de suspensión temporal de giro (formulario N° 2125), señalando que continuará en su actividad.³¹

También debemos tener presente, que con la reforma tributaria de septiembre del 2014 y la ley 20.780, el SII puede declarar de oficio el término de giro después de 18 meses sin movimientos.

3.2.- Quienes no deben dar aviso del término de giro.³²

Aquellos que no deben dar aviso del término de giro, se encuentran regulado en los artículos 69 y 70 del CT. Y son los siguientes:

²⁹ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 21 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_2091.htm>.

³⁰ Resolución N° 41 del 2002, Servicio de Impuestos Internos.

³¹ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 21 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_3716.htm>.

³² Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 21 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_1264.htm>.

1. Entes colectivos, tales como clubes deportivos, asociaciones gremiales, etc., que, habiendo obtenido sólo RUT, no hayan dado aviso de Inicio de Actividades.
2. Las empresas individuales que se conviertan en sociedades de cualquier naturaleza, cuando la sociedad que se crea se hace responsable, solidariamente, en la respectiva escritura social, de todos los impuestos que se adeuden por la empresa individual y que estén relacionados con su giro o actividad.
3. Cuando existe aporte de todo el activo y pasivo o fusión de sociedades, siempre que en la escritura de aporte o fusión la sociedad que se crea o permanezca se haga responsable de todos los impuestos que se adeuden por la sociedad aportante o fusionada.
4. Contribuyentes que exploten, a cualquier título, vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros y/o de carga ajena, cuando enajenen uno o más de dichos vehículos y que deseen continuar con esta actividad u otra que tribute en la primera categoría de la LIR, en un plazo inferior a los 6 meses desde que se dio aviso de la venta en el SII.
5. Contribuyentes que no sean Sociedades Anónimas (S.A.) o en comandita por acciones, que exploten, a cualquier título, vehículos motorizados en el transporte terrestre de pasajeros y que estén acogidos al régimen de Renta Presunta y liberados de la obligación de dar aviso de Inicio de Actividades.
6. Disolución de sociedades de cualquier naturaleza, por reunir todos los derechos o acciones en una persona jurídica, siempre que ésta última se haga responsable de todos los impuestos adeudados por la sociedad que se disuelve en una escritura pública suscrita para tal efecto.
7. En los casos de transformación de sociedades, por subsistir la personalidad jurídica.

8. Contribuyentes con varias actividades afectas a la primera categoría de la LIR y que cesen en una o varias de ellas, pero que mantengan por lo menos una. En esta situación particular sólo deberán dar aviso de la modificación.
9. Cambios de actividad o giro, que sólo se informan con arreglo a lo instruido en la Circular N° 17, de 1995.
10. Por su parte, los contribuyentes que sólo tengan rentas de la segunda categoría de la LIR no deben dar aviso de término de giro; sin embargo, podrán hacerlo si es que así lo desean según lo establecido en el artículo 42, N° 2, de la LIR.

3.3.- Casos en que el Servicio de Impuestos Internos está facultado para girar.³³

En primer lugar, el SII está facultado para girar una vez transcurrido los 90 días que tiene el contribuyente para reclamar de una liquidación, cumplido este plazo, el SII queda facultado para hacer la liquidación de impuesto. Es decir, si el SII hace la liquidación de impuestos, producto de la revisión y la notifica, es el momento a partir del cual el contribuyente tiene plazo para reclamar, transcurrido el cual el SII queda facultado para girar.

En segundo lugar, cuando el contribuyente presenta el reclamo dentro del plazo señalado (90 días), y éste es fallado (no ha lugar al reclamo) en primera instancia contra el recurrente, el SII queda habilitado para emitir el giro. Veremos que frente al fallo de primera instancia el contribuyente puede apelar ante la Corte de Apelaciones respectiva, y posteriormente presentar un escrito donde solicite la sustitución del giro. No se trata de una orden de no innovar ni un efecto suspensivo, sino solamente se pide una suspensión del

³³ Apuntes de clases, Cátedra de Derecho Tributario, año 2013, profesor Mauricio Pérez Andueza, Universidad Finis Terrae.

cobro ejecutivo y se concede por un periodo determinado. Lo anterior de acuerdo al artículo 147 inciso 5° CT.³⁴

En tercer lugar, en la circunstancia del artículo 135 del CT, el cual hoy se encuentra derogado, cuando el contribuyente, durante la primera instancia y luego de la etapa de la prueba pide al Director Regional que dicte un fallo. Si el Director Regional no resuelve, dentro del plazo de tres meses, se presenta por escrito donde se pide que tenga por rechazado el reclamo, y se apela.

En cuarto lugar, a petición del contribuyente puede también girarse los impuestos en cualquier instancia o incluso ante la Corte Suprema (artículo 24 inciso 3° CT).

En último lugar, en los casos de impuesto de recargo (IVA), retención o traslación (único de segunda categoría), que no hayan sido declarados oportunamente, el SII puede girar de inmediato sin otro trámite previo, inclusive antes de liquidar. En este caso el contribuyente puede reclamar del giro.

4.- Plazo para dar aviso del término de giro.³⁵

³⁴ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 22 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 147 inciso 5°: “*Si se dedujere apelación en contra de la sentencia definitiva que rechaza parcial o totalmente una reclamación, en los casos a que se refieren los incisos anteriores, la Corte de Apelaciones respectiva podrá, a petición de parte previo informe del Servicio de Tesorerías, ordenar la suspensión total o parcial del cobro del impuesto por un plazo determinado que podrá ser renovado. Igualmente, y también por un plazo determinado renovable, podrá hacerlo la Corte Suprema conociendo los recursos de casación. El informe del Servicio de Tesorerías deberá entregarse dentro de los quince días siguientes de recibida la petición del tribunal, el cual podrá proceder sin él si no se entrega en el plazo señalado*”.

³⁵ Circular N° 66 del 29 de Octubre de 1998, Materia: Imparte Instrucciones Referente al Procedimiento de Término de Giro e Implementa Nuevo Formulario “Aviso y Declaración por Término de Giro”.

El plazo para dar aviso del término de giro de una empresa, deberá ser en un máximo de dos meses desde que fecha en que se terminó efectivamente la actividad comercial.

Los herederos del contribuyente (causante) tendrán un plazo de 60 días para comunicar su término de giro en el caso en que no continúen desarrollando la actividad comercial o industrial que efectuaba el contribuyente. En caso contrario, es decir, que continúen desarrollando la actividad comercial del contribuyente, los herederos podrán hacerlo en nombre del contribuyente original, mientras no sea distribuida la masa hereditaria o pasen tres años desde el fallecimiento. Una vez que ocurra lo señalado anteriormente se deberá efectuar el término de giro, dentro de los plazos normales, es decir, en el plazo de dos meses o 60 días corridos desde que cesó efectivamente la actividad comercial.

Podemos ejemplificar³⁶ el plazo para dar aviso del término de giro de la siguiente forma: si la actividad o giro finaliza el 4 de agosto debe informarse tal situación, a más tardar, el 4 de octubre del mismo año. Lo anterior, según lo dispuesto por el artículo 69 del CT.

5.- Sanciones por no dar aviso del término de giro.³⁷

En esta materia primero daremos a entender que es una sanción tributaria, la cual se define de la siguiente forma: *“consiste en el incumplimiento doloso y culpable de alguna obligación, prohibición o deber tributario sancionado con alguna multa o pena corporal”*.³⁸

³⁶ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 22 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_1265.htm>.

³⁷ Circular N° 66 del 29 de Octubre de 1998, Materia: Imparte Instrucciones Referente al Procedimiento de Término de Giro e Implementa Nuevo Formulario “Aviso y Declaración por Término de Giro”.

³⁸ Apuntes de clases, Cátedra de Derecho Tributario, año 2013, profesor Mauricio Pérez Andueza, Universidad Finis Terrae.

Este concepto tiene un elemento material, el cual consiste en la infracción misma en que se incurre como el incumplimiento de una norma tributaria; tiene un elemento psíquico de culpabilidad o dolo, esto es discutible y se aplica por la jurisprudencia; y el tercer elemento es el jurídico reflejado en la sanción que puede ser pecuniaria o privativa de libertad. En virtud de lo señalado anteriormente, las infracciones las podemos clasificar en infracciones civiles, infracciones penales e infracciones administrativas.³⁹

Nosotros nos centraremos en las infracciones civiles, puesto que cuando se está obligado a dar aviso del término de giro y no se realiza, se sancionará según lo señalado en el artículo 97 N° 1 y 2 del CT.⁴⁰

³⁹ Apuntes de clases, Cátedra de Derecho Tributario, año 2013, profesor Mauricio Pérez Andueza, Universidad Finis Terrae.

⁴⁰ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 22 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 97 número 1 y 2: “Las siguientes infracciones a las disposiciones tributarias serán sancionadas en la forma que a continuación se indica:

1° El retardo u omisión en la presentación de declaraciones, informes o solicitudes de inscripciones en roles o registros obligatorios, que no constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual.

En caso de retardo u omisión en la presentación de informes referidos a operaciones realizadas o antecedentes relacionados con terceras personas, se aplicarán las multas contempladas en el inciso anterior.

Sin embargo, si requerido posteriormente bajo apercibimiento por el Servicio, el contribuyente no da cumplimiento a estas obligaciones legales en el plazo de 30 días, se le aplicará, además, una multa que será de hasta 0,2 Unidades Tributarias Mensuales por cada mes o fracción de mes de atraso y por cada persona que se haya omitido, o respecto de la cual se haya retardado la presentación respectiva. Con todo, la multa máxima que corresponda aplicar no podrá exceder a 30 Unidades Tributarias Anuales, ya sea que el infractor se trate de un contribuyente o de un Organismo de la Administración del Estado.

2° El retardo u omisión en la presentación de declaraciones o informes, que constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, con multa de diez por ciento de los impuestos que resulten de la liquidación, siempre que dicho retardo u omisión no sea superior a 5 meses. Pasado este plazo, la multa indicada se aumentará en un dos por ciento por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el total de ella del treinta por ciento de los impuestos adeudados.

Esta multa no se impondrá en aquellas situaciones en que proceda también la aplicación de la multa por atraso en el pago, establecida en el N° 11 de este artículo y la declaración no haya podido efectuarse por tratarse de un caso en que no se acepta la declaración sin el pago.

El retardo u omisión en la presentación de declaraciones que no impliquen la obligación de efectuar un pago inmediato, por estar cubierto el impuesto a juicio del contribuyente, pero que puedan constituir la base para determinar o liquidar un impuesto, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual”.

El retardo u omisión en la presentación del aviso y declaración por término de giro, cuando no constituya la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, será sancionado de acuerdo al artículo 97 N° 1 CT.

Cuando no implique el pago inmediato, por estar cubierto el tributo a juicio del contribuyente, pero pueda constituir la base para liquidar o determinar un impuesto, se sancionará de acuerdo al artículo 97 N° 2 inciso 3° CT. Se deberá considerar la Unidad Tributaria Mensual (UTM) vigente al momento de aplicarse la sanción; de lo contrario, la UTM que se debe considerar para aplicar la sanción es la vigente al momento de cometerse la infracción.

Si el aviso y declaración por término de giro constituye la base inmediata para la determinación de impuesto, ya sea IVA o Renta, el retardo u omisión en su presentación se sancionará de acuerdo a lo siguiente:

Impuesto a la Renta → Atraso en declarar: artículo 97 N° 2 inciso 1° CT.

Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.) → Atraso en declarar: artículo 97 N° 2 inciso 1° CT.

→ Atraso en pagar: artículo 97 N° 11 CT.⁴¹

⁴¹ Biblioteca del Congreso Nacional de Chile. Código Tributario. [fecha de consulta: 22 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=6374>>. Artículo 97 número 11: “Las siguientes infracciones a las disposiciones tributarias serán sancionadas en la forma que a continuación se indica:

11° El retardo en enterar en Tesorería impuestos sujetos a retención o recargo, con multa de un diez por ciento de los impuestos adeudados. La multa indicada se aumentará en un dos por ciento por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el total de ella del treinta por ciento de los impuestos adeudados.

Las sanciones de los artículos 97 N° 2, inciso primero y artículo 97 N° 11 del CT, se aplicarán de acuerdo a las normas descritas en la misma Ley.

Para los casos con sanciones de los artículos 97 N° 1 y artículo 97 N° 2, inciso tercero del CT, cuyos hechos hayan ocurrido con anterioridad al 30 de julio de 1997, las Unidades del Servicio, como política, aplicarán una multa de 1 unidad tributaria mensual para el primer mes o fracción de mes de atraso. Como parte de la misma política, la multa indicada aumentará, a partir del segundo mes, en un uno por ciento (1%) por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el total de ella de 12 unidad tributaria mensual. En caso contrario, esto es, para los hechos ocurridos con posterioridad al 30 de julio de 1997, se aplicará una multa única de 1 unidad tributaria mensual.

Cabe recordar, que de acuerdo a la modificación introducida al artículo 8° del CT por la Ley 19.506, para los hechos ocurridos con posterioridad al 30 de julio de 1997, las sanciones expresadas en unidad tributaria anual o unidad tributaria mensual deben determinarse según su valor vigente al momento de aplicarse la sanción (Circular 48 de 1997).

6.- Declaración Jurada de Suspensión Temporal de Giro (Formulario N° 2125).⁴²

Los contribuyentes que completen 12 o más meses seguidos sin realizar actividades, deberán presentar una declaración jurada manifestando la suspensión temporal de la actividad, en caso contrario, deben comunicar el término de giro.

En los casos en que la omisión de la declaración en todo o en parte de los impuestos que se encuentren retenidos o recargados haya sido detectada por el Servicio en procesos de fiscalización, la multa prevista en este número y su límite máximo, serán de veinte y sesenta por ciento, respectivamente”.

⁴² Circular N°12 del 04 de Febrero del 2003, Materia: Instruye sobre Res. Ex. N° 29 del 11 de Noviembre de 2002, complementada por Res. Ex. N° 41 del 20 de Diciembre de 2002, sobre El Término de Giro.

Es del caso señalar, en primer lugar, que toda persona, natural o jurídica, por terminación de su giro comercial o industrial o de sus actividades que deje de estar afecta a impuesto, deberá dar aviso por escrito al SII, acompañando su balance final o los antecedentes que éste estime necesario y deberá pagar el impuesto correspondiente hasta el momento del expresado balance, dentro de los dos meses siguientes al término de sus actividades.

Los contribuyentes que a partir del 31 de diciembre del año 2002, completen 12 o más meses seguidos sin realizar actividades de aquellas que deben declararse en el formulario 29, denominado “Declaración y Pago Simultáneo Mensual”, y no presentaron dicha declaración o la presentaron “sin movimiento”, en ambos casos por no tener ventas o prestado servicios afectos al IVA, deberán presentar dentro de los 2 meses siguientes a aquél en el cual se enteran los 12 meses sin actividades, una declaración jurada en la Unidad del SII que corresponda a su domicilio, manifestando que en su caso no se ha producido el término de giro o cese de actividades sino sólo una suspensión temporal, proporcionando los datos que en dicha declaración se solicitan. En su defecto, si no se trata de una suspensión temporal, deberá cumplir con las obligaciones contempladas en el artículo 69 del CT, dado que se ha configurado la situación de hecho que caracteriza al Término de Giro a que se refiere dicha norma, cual es, la no existencia de operaciones o actividades que puedan generar impuestos.

Iguales obligaciones tendrán los contribuyentes del Impuesto de Primera Categoría de la LIR no afectos al IVA, que en el año tributario 2003 o siguientes completen tres años seguidos sin efectuar actividades de aquellas que generan impuestos de la referida categoría, hayan o no efectuado declaraciones. En este caso el plazo para presentar la declaración jurada se contará desde el 30 de abril del año tributario en el cual se completen los tres años sin actividad.

La suspensión temporal declarada tendrá una duración de un año, al término del cual el contribuyente deberá efectuar una nueva declaración jurada si no se ha producido el término de giro o cese de actividades.

La presentación de la “Declaración Jurada de Suspensión Temporal de Giro” (formulario 2125) permite a los contribuyentes no dar aviso del término de giro durante un año. Al cabo de ese período, si el contribuyente continúa declarando sin movimiento o no declarando, deberá presentar una nueva “Declaración Jurada de Suspensión Temporal de Giro” o el respectivo aviso de Término de Giro.

La presentación de esta declaración jurada no exime a los contribuyentes de la presentación normal de sus declaraciones tributarias obligatorias, como, por ejemplo, el formulario N° 22 y el formulario N° 29.

Es importante destacar, que en el caso de las Sociedades de Inversión que hubiesen percibido por tres o más años, dividendos o retiros de las empresas o sociedades de las cuales son sus accionistas o socias, no estarán obligadas a presentar el "Aviso de Término de Giro" o la "Declaración Jurada de Continuidad de Giro".

Los dividendos o retiros antes mencionados, deben ser informados cada año tributario en la declaración anual a la renta (Formulario N° 22), exigencia que procede, aunque las mencionadas sociedades se encuentren exentas del Impuesto de Primera Categoría por las rentas antes indicadas percibidas en su calidad de sociedades de inversión.

7.- Término de giro de oficio.⁴³

Los contribuyentes de IVA que al 31 de diciembre del año 2002 hayan completado 12 o más meses seguidos sin actividad, declarando “sin movimiento” o no presentando el Formulario 29, “Declaración y Pago Simultáneo Mensual”, que hayan cesado en sus actividades y no hubiesen presentado el aviso de Término de Giro antes de marzo de 2003, el Servicio de Impuestos Internos considerará que han cesado sus actividades y procederá a aplicarles de oficio el término de giro.

Del mismo modo, en el caso de los contribuyentes del impuesto de Primera Categoría de la LIR con contabilidad completa, que con su período tributario 2003, completen tres o más períodos seguidos sin actividad, hayan o no efectuado declaraciones, que hayan cesado en sus actividades y que no presenten el aviso de Término de Giro antes de Julio de 2003, también se le practicará por parte del Servicio de Impuestos Internos el término de giro de oficio.

A los contribuyentes mencionados anteriormente, se les enviará una carta avisándoles de la acción tomada por el Servicio de Impuestos Internos, además de comunicarlo a través de la página web del Servicio de Impuestos Internos (www.sii.cl).

8.- Antecedentes generales que deben ser presentados al dar aviso de término de giro.⁴⁴

Los antecedentes generales que deben presentarse ante el SII al dar aviso del término de giro son los siguientes:

⁴³ Circular N°12 del 04 de Febrero del 2003, Materia: Instruye sobre Res. Ex. N° 29 del 11 de Noviembre de 2002, complementada por Res. Ex. N° 41 del 20 de Diciembre de 2002, sobre El Término de Giro.

⁴⁴ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 24 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_1270.htm>.

a. Formulario 2121 de Aviso y Declaración por Término de Giro, llenado según las instrucciones respectivas.

b. Cédula RUT del contribuyente: Para personas naturales, basta presentar su Cédula Nacional de Identidad. Si es otra persona la que realiza el trámite, deberá portar una fotocopia de la Cédula Nacional de Identidad del contribuyente autorizado ante notario, oficial del Registro Civil o ministro de fe del SII.

c. Cédula de Identidad de quien realiza el trámite.

d. Poderes o mandatos: Si es el representante del contribuyente quien realiza el trámite, debe presentar la escritura o documento que lo designa como tal. Si es otra persona (mandatario), debe presentar el poder (dado ante notario, oficial del Registro Civil o ministro de fe del SII) donde el contribuyente o su representante lo autorizan a realizar el trámite. En cambio, si es un representante quien da el poder, se debe presentar su Cédula Nacional de Identidad o una fotocopia de la misma autorizada ante notario, oficial del Registro Civil o ministro de fe del SII.

e. Documentación timbrada y sin emitir: Se deben presentar facturas, guías de despacho, boletas, etc. que hayan sido timbradas y que al momento de dar aviso de Término de Giro no hayan sido utilizadas.

f. Declaración de Renta (Formulario 22) del año comercial anterior al período de Término de Giro: Si la fecha de Término de Giro es entre enero y marzo, deberá presentarse el Formulario 22 (original y copia); si es entre abril a diciembre, una copia con timbre del banco del Formulario 22. Se exceptúan de esta obligación los contribuyentes que están afectos sólo a impuestos de la Segunda Categoría de la Ley de la Renta.

g. Inventario, Balances de los tres últimos años (más el del período de Término de Giro) y FUT. Estos antecedentes no se deberán pedir en los casos señalados en la Circular N° 66 de 1998.

h. Declaraciones Juradas (Formularios 18XX). Según corresponda. Fecha Término de Giro, deben presentarse las que se indican: Enero a Febrero: Formularios 18xx período de

Término de Giro, además Formularios 18xx año comercial anterior. Marzo a Diciembre:
Formularios 18xx período de Término de Giro.

i. Declaraciones de IVA (Formulario 29) últimos 3 meses: Se exceptúan de esta obligación los contribuyentes que están afectos sólo a impuestos de segunda categoría.

j. Certificado de deuda fiscal, emitido por la Tesorería General de la República, con antigüedad no mayor a un mes.

k. Auto de posesión efectiva (resolución, sólo para las sucesiones). Si el contribuyente ha fallecido, se deberá acreditar la representación legal con un poder otorgado por los integrantes de la sucesión, indicados en el auto de posesión efectiva.

CAPÍTULO 3.- ALGUNOS IMPUESTOS QUE SE HACEN EXIGIBLES CON EL TERMINO DE GIRO.

Para comenzar a hablar de los impuestos que se hacen exigible con el termino de giro, primero vamos a explicar la nueva facultad que otorga el SII, en los casos de termino de giro.

A través de la incorporación de los incisos quinto, sexto y séptimo del artículo 69 del CT, se confiere al SII la facultad de citar, liquidar y girar los impuestos correspondientes al termino de giro de una persona, entidad o agrupación sin personalidad jurídica, en el caso en que el ente fiscalizador tenga todos los antecedentes necesarios que permitan establecer la terminación del giro comercial o industrial, o el cese de las actividades, de tal forma que se deje de estar afecto a impuestos, sin que el obligado a ello haya dado aviso por escrito al Servicio dentro de los dos meses siguientes al término del giro de sus actividades.⁴⁵

Procederá el ejercicio de la facultad ya mencionada conferida al SII en el nuevo inciso quinto del artículo 69 del CT, respecto de aquellos casos en que el SII establezca que las condiciones legales necesarias para configurar la situación de término de giro, se cumplan con posterioridad al 30 de septiembre de 2015.⁴⁶

Para que sea posible el ejercicio de esta facultad por parte del Servicio deben configurarse las siguientes circunstancias⁴⁷:

⁴⁵ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 24 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_6737.htm>.

⁴⁶ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 24 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_6741.htm>.

⁴⁷ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 24 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_6739.htm>.

1. Que el Servicio cuente con antecedentes de los que se desprenda la existencia de un término de giro o cese de actividades, respecto del cual no se ha dado el aviso respectivo.

Por ejemplo, en los siguientes casos se hace especialmente procedente el ejercicio de esta facultad: El incumplimiento de la obligación de presentar declaraciones impositivas, sean estas mensuales o anuales, por un lapso de dieciocho meses seguidos, en el caso de las declaraciones mensuales, o dos años tributarios consecutivos, en el caso de las anuales.

El incumplimiento de la obligación de presentar al Servicio otras declaraciones obligatorias, por un lapso de dieciocho meses seguidos, en el caso de las declaraciones mensuales, o dos años tributarios consecutivos, en el caso de las anuales, correspondiendo éstas, por ejemplo, a todas aquellas declaraciones juradas que guardan relación con el desarrollo del giro del contribuyente que deban presentarse periódicamente.

La presentación de las indicadas declaraciones sin considerar ninguna renta, operaciones afectas, exentas o no gravadas con impuestos, durante un período de dieciocho meses seguidos, en el caso de las declaraciones mensuales, o dos años tributarios consecutivos, en el caso de las anuales.

Esto se refiere, por ejemplo, al caso en que no obstante haberse presentado estas declaraciones, en ellas no se incluyen rentas u operaciones gravadas o afectas (declaraciones sin movimiento).

2. Que el término de giro o cese de actividades corresponda a una persona, entidad o agrupación sin personalidad jurídica.

Debe hacerse presente que el numeral séptimo del artículo 8° del CT entiende por “persona”, las personas naturales o jurídicas y los representantes.

Por su parte, del tenor del inciso sexto del artículo 69 del Código Tributario se desprende el sentido y alcance de las expresiones “persona, entidad o agrupación sin personalidad jurídica”, las que se refieren, en consecuencia, a una “empresa, comunidad, patrimonio de afectación o sociedad”, comprendiéndose dentro del concepto de “empresa” tanto aquellas pluripersonales cómo las unipersonales.

Los impuestos que podrán ser determinados por parte del Servicio, conforme a esta facultad, serán los mismos que hubiesen procedido en caso que la persona, entidad o agrupación sin personalidad jurídica, hubiere terminado su giro según lo dispuesto en el inciso primero del artículo 69 del Código Tributario.⁴⁸

El nuevo inciso sexto del artículo 69 del Código Tributario regula de manera especial el efecto que produce la notificación de la Citación en estos casos, aumentando los plazos de prescripción del artículo 200 del Código Tributario, en un año. Debe destacarse que este aumento de los plazos de prescripción de la acción del Servicio de Impuestos Internos para revisar, liquidar, y girar impuestos se produce respecto de la persona, empresa, comunidad, patrimonio de afectación o sociedad que no haya dado el correspondiente aviso de término de giro, como también respecto de sus propietarios, comuneros, aportantes, socios o accionistas.⁴⁹

⁴⁸ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 27 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_6738.htm>.

⁴⁹ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 27 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_6740.htm>.

Presentada la nueva facultad que otorga el SII en los casos de términos de giro, señalaremos aquellos impuestos que se pueden adeudar al dar aviso del término de giro, y son los siguientes:⁵⁰

1. impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre los inventarios de activos realizables, valorados a precio de venta.

2. Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre bienes del activo fijo que cumplan con el hecho gravado, establecido en el artículo 8, letra m, de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

3. Impuesto de Primera Categoría sobre la renta líquida de primera categoría, por el ejercicio que comprende el Término de Giro.

4. Impuesto Único con tasa de un 35% sobre el Fondo de Utilidades Tributarias (FUT) disponible a la fecha del Término de Giro, según lo establecido en el artículo 38 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Incluso el formulario 2121 del SII es más específico aun y nos da dos ítems en los cuales se señalan los siguientes impuestos que se pueden deducir:⁵¹

1. Primer ítem: “Información de IVA”
 - a. Existencia final.
 - b. Activo fijo adquirido en los últimos 48 meses.

⁵⁰ Servicio de Impuestos Internos. Preguntas frecuentes. [fecha de consulta: 27 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/catastro/001_013_2160.htm>.

⁵¹ Servicio de Impuestos Internos. Formulario 2121. [fecha de consulta: 27 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.sii.cl/formularios/imagen/2121.pdf>>.

- c. Remanente crédito fiscal (N° de unidad tributaria mensual)
 - d. IVA a reintegrar por 27 bis.
2. Segundo ítem: “Información de renta”
- a. Impuesto único artículo 38 bis, LIR.
 - b. Primera categoría sobre rentas efectivas.
 - c. Primera categoría sobre rentas presuntas.
 - d. Único primera categoría.
 - e. Único inciso 3 artículo 21 LIR.
 - f. Único talleres artesanales.
 - g. Crédito empresas constructoras, actualizado.
 - h. 1% remuneraciones anuales imponibles, actualizadas.
 - i. Retención por renta de primera categoría.
 - j. Pagos provisionales actualizados a la fecha del término de giro.
 - k. Pago provisional por impuesto de primera categoría de utilidades absorbidas, actualizado (artículo 31 N°3).
 - l. Pagos provisionales por cotización adicional artículo 8, ley 18.566/86, actualizados
 - m. Pagos provisionales de exportadores, artículo 13, ley 18.768/86, actualizado.
 - n. Y resultado liquidación impuesto a la renta por término de giro.

CAPÍTULO 4.- PROCEDIMIENTO DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS PARA FISCALIZAR EL TÉRMINO DE GIRO.⁵²

El procedimiento de término de giro está constituido por las etapas administrativas que se deben cumplir, para que así, el SII, otorgue a los contribuyentes que ponen fin a sus actividades el “Certificado de Término de Giro”.

Este procedimiento tiene como objetivo o finalidad, en primer lugar, revisar la autoliquidación de los impuestos que haya determinado el contribuyente en el formulario "AVISO Y DECLARACIÓN POR TÉRMINO DE GIRO", verificando la exactitud de su declaración, examinando la documentación sustentante; girar los impuestos resultantes de la declaración, o proceder de acuerdo a la normativa legal para la determinación de los impuestos, en el caso de existir tributos no incluidos en la declaración.

En segundo lugar, se destruyen los documentos timbrados y sin utilizar que dan derecho a crédito fiscal, incluyendo las guías de despacho.

Y finalmente, dejar constancia, en los archivos manuales o computacionales del SII, de los contribuyentes que ponen fin a sus actividades.

1.- Procedimiento Administrativo.

El procedimiento de término de giro se basa en un formulario auto declarativo, que puede ser solicitado en cualquier Unidad del SII. Este formulario será la base para la revisión que el SII realizará antes del otorgamiento del certificado.

⁵² Servicio de Impuestos Internos. Documentos. [fecha de consulta: 04 noviembre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/documentos/circulares/1998/circu66.htm#Num1_1>.

El contribuyente deberá entregar el formulario, con la información requerida en él, en la Dirección Regional o Unidad del SII que corresponda a su domicilio y luego de una revisión de mesón, se le asignará al formulario un número correlativo de llegada seguido por el año, el cual corresponderá, en adelante, al número de expediente.⁵³

Un funcionario del área de resoluciones del SII y que esté asignado a la atención del término de giro, revisará el formulario y los antecedentes que presenten los contribuyentes para verificar que éstos estén correctos, dando así comienzo al trámite. Se deberá verificar que estén todos los documentos, dependiendo del tipo de contribuyente que se trate, y que el formulario auto declarativo de término de giro haya sido llenado correctamente y sin omisión alguna. Para obtener información relevante del contribuyente se puede consultar la base de datos del SII.

Se le comunicará al contribuyente el día y la hora en que será revisado o se le revisará inmediatamente. En ambos casos, un fiscalizador realizará una revisión en su presencia de tal forma que cualquier falta de información sea complementada en el momento por quién termina su giro.

Si el contribuyente no puede terminar el trámite en una sola visita al SII, éste debe llevarse, a lo menos, uno de los siguientes documentos:

- El Giro: para los casos en que el contribuyente debe pagar impuestos adeudados o multas.
- La Notificación: para el caso en que el contribuyente deba volver para terminar la auditoría o se le solicite mayores antecedentes. En estos casos, se indica en la notificación la fecha y hora para terminar el trámite.

⁵³ V. gr. 52016, corresponde al quinto caso llegado durante el presente año.

Si el contribuyente se encuentra notificado, el fiscalizador podrá avanzar en la auditoría sin necesidad de que el contribuyente se encuentre presente. Dentro del plazo de 5 días hábiles se deberá tener el resultado de la situación del contribuyente, en términos de que éste podrá acceder al “Certificado de Término de Giro”, esto es, la auditoría estaría absolutamente terminada. Sin embargo, si existen situaciones pendientes que deban ser resueltas mediante los trámites exigidos por instrucciones para casos especiales, como, por ejemplo, circular de inversiones, facturas falsas, etc., este plazo se extenderá dependiendo de las instrucciones que correspondan.

Si el fiscalizador estima conveniente solicitar más antecedentes al contribuyente, debe indicarlo mediante notificación, señalando los documentos que debe presentar y el día y hora en que deberá volver al SII para continuar con la auditoría.

Si como resultado de la auditoría se constata que el contribuyente adeuda o se determinan diferencias de impuesto y/o se debe aplicar multas por atraso en dar aviso de Término de Giro, se emiten los giros correspondientes mediante el formulario 21. Las tres copias del giro (no el original) deben llevar los intereses y multas que correspondan a la no declaración y/o pago oportuno de los impuestos y fecha de vencimiento de estos recargos. Además, deberán ser registrados en el formulario de "Aviso y Declaración por Término de Giro" el folio, fecha de emisión, monto y fecha de pago del giro. Si el contribuyente no ha sido bloqueado con causal 57, el fiscalizador junto con la entrega de el o los giros debe proceder a bloquear al contribuyente con la causal 57, esto se refiere al “Término de Giro en Trámite”.

Si como resultado de la auditoría se debe devolver al contribuyente impuestos pagados en exceso, se emite resolución de devolución por Término de Giro, la cual será dictada por el Jefe de Departamento de Resoluciones, en virtud de la delegación de facultad que les hará el Director Regional, en los casos de devoluciones que no requieran ir a la Contraloría

General para su toma de razón, de lo contrario las resoluciones de devolución seguirán siendo firmadas por el Director Regional. El formato de esta resolución debe ser el mismo que se usa para las devoluciones mediante peticiones administrativas.

En todos los casos de auditoría, cualquiera sea el resultado de ella, salvo facturas falsas (circular 78 del año 1997), se devolverá al contribuyente todos los documentos presentados por él y que no sean necesarios en el expediente. No se incluyen, en este caso, las guías de despacho y los documentos que dan derecho a crédito fiscal timbrados por el SII y que no se encuentren usados, los cuales deberán ser destruidos.

Para los contribuyentes que presenten avisos de Término de Giro durante los meses de enero a marzo, y que además les corresponda devolución por la Declaración de Renta (Formulario 22) del año comercial anterior, ésta se hará durante la Operación Renta y de acuerdo a los procedimientos establecidos para esta operación.

Si mediante la auditoría se constata que el contribuyente se encuentra al día en sus obligaciones tributarias, y que de su declaración de término de giro no resultan impuestos a pagar, se firma y timbra el “Certificado de Término de Giro”, el cual se encuentra contenido en el mismo formulario, y se emite una resolución de devolución de impuestos, si corresponde. De lo contrario, se emitirán los giros correspondientes.

Si se emiten giros de impuestos y el contribuyente decide pagarlos dentro del plazo legal de vencimiento de los recargos, que se deberá señalar en el giro, procederá a su pago en un Banco o Institución Financiera autorizada al efecto. Si el pago lo efectúa fuera del plazo señalado, deberá concurrir previamente al Servicio de Tesorerías para el cálculo de los reajustes, intereses y multas que correspondan. El contribuyente deberá volver al SII para acreditar el pago de éstos.

Una vez que el funcionario compruebe que los giros han sido pagados, se firmará y timbrará el certificado tanto por el fiscalizador como por el coordinador, luego, se entregará al contribuyente. El fiscalizador que auditó el caso o su reemplazante, si estuviere ausente, verificará que los giros pagados correspondan a los anotados en el formulario y de ser así llenará y firmará el Certificado de Término de Giro, que posteriormente deberá ser ratificado por el Coordinador o Jefe de Unidad.

Si el contribuyente no paga sus impuestos, intereses y multas no se le otorgará el certificado de Término de Giro.

Como el "Certificado de Término de Giro" se encuentra incorporado en el formulario de "Aviso y Declaración por Término de Giro", en adelante deberá entenderse como entrega del certificado, la entrega de la copia del formulario de aviso.

Para la firma y entrega de certificado de Término de Giro será condición necesaria que el contribuyente se encuentre al día en el pago de todos los impuestos.

Si el contribuyente se encuentra bloqueado con la causal 57, el fiscalizador debe cambiar esta causal por la causal 50 para personas naturales o por la causal 60 para las personas jurídicas, ambas causales indican que se ha hecho Término de Giro, que el certificado ha sido entregado y el trámite está terminado. De lo contrario, se bloquea por primera vez al contribuyente con la causal 50 o 60 según sea el caso.

Se entrega al contribuyente, mandatario, representante o al socio administrador de Sociedades de Personas el Certificado de Término de Giro, incorporando en el registro de

control de Término de Giro, número de Cédula de Identidad del que retira el certificado y fecha de retiro.

Se archiva el expediente, ordenado por número de expediente, dentro del año que corresponda.

El certificado de Término de Giro es de vigencia indefinida. Sin embargo, en caso de extravío del certificado por parte del contribuyente, y a solicitud de él, se podrá entregar una fotocopia del formulario de "Aviso y Declaración por Término de Giro" (sacado del expediente del contribuyente) autorizada por el coordinador con su firma y timbre. Si el expediente no estuviere, se podrá emitir un certificado de acuerdo a la información de las bases de datos del Servicio

CAPÍTULO 5.- MODIFICACIONES DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS REFERIDAS AL TÉRMINO DE GIRO.⁵⁴

En lo pertinente, la Reforma Tributaria reemplazó en su totalidad el texto del artículo 38 bis, referido al término del giro de las actividades de la empresa, estableciendo nuevas disposiciones sobre la materia en un nuevo artículo 38 bis en la LIR, el cual reemplazo en su totalidad las disposiciones vigentes hasta el 31 de diciembre de 2014, relacionadas a la tributación aplicable al momento del término de giro de las actividades de los contribuyentes de primera categoría.

No obstante lo anterior, es preciso señalar que el nuevo texto del artículo antes señalado mantiene gran parte de las disposiciones vigentes hasta el 31 de diciembre de 2014, incorporándose modificaciones en materia de las rentas a considerar como retiradas o distribuidas, en los períodos a considerar para la determinación del promedio de tasas más altas del Impuesto Global Complementario y el valor de costo para fines tributarios que corresponde a los bienes que sean adjudicados a los propietarios de la empresa que pone término de giro a sus actividades.

Las normas del artículo 38 bis de la LIR aplican, como señalamos anteriormente, a los contribuyentes que obtengan rentas de actividades clasificadas en la primera categoría según lo establecido en los números 1 al 5 del artículo 20 de la citada ley, es decir, rentas que provenga de:

- 1) La Explotación de bienes raíces.
- 2) La tenencia de capitales mobiliarios.

⁵⁴ GONZÁLEZ SILVA, Luis. Reforma tributaria – término de giro en períodos 2015 y 2016 [en línea]. Santiago, Chile: Universidad de Chile -, 2015 [Fecha consulta: 10 de noviembre 2016]. Disponible en <<http://repositorio.uchile.cl/handle/2250/138019>>.

3) La industria, comercio, minería y demás actividades extractivas, compañías aéreas, de seguros, de los bancos, asociaciones de ahorro y préstamos, sociedades administradoras de fondos, sociedades de inversión o capitalización, de empresas financieras y otras de actividad análoga, constructora, periodísticas, publicitarias, de radiodifusión, televisión, procesamiento automático de datos y telecomunicaciones.

4) Corredores, comisionistas con oficina establecida, martilleros, agentes de aduana, embarcadores y otros que intervengan en el comercio marítimo, portuario y aduanero, y agentes de seguro que no sean personas naturales; colegios, academias e institutos de enseñanza particular y otros establecimientos particulares de este género; clínicas, hospitales, laboratorios y otros establecimientos análogos particulares y empresas de diversión y esparcimiento.

5) Otras rentas cuya imposición no esté establecida expresamente en otra categoría ni se encuentren exentas.

El nuevo artículo 38 bis de la LIR, incorporado por la Ley N° 20.780, sobre Reforma Tributaria, entró en vigencia el 1 de enero de 2015 y las disposiciones contenidas en él regirán hasta el 31 de diciembre de 2016, por lo que los términos de giro que se efectúen a partir de esa fecha se regirán por las disposiciones analizadas.

Cabe señalar que, a partir del 1° de enero de 2017, se incorpora un nuevo artículo 38 bis a la LIR, cuyo texto incorpora como gran novedad la diferenciación de las reglas a aplicar al término del giro de las actividades del contribuyente dependiendo del régimen de tributación al cual se encuentre acogido, es decir, contribuyentes del artículo 14 A, 14 B o 14 ter de la LIR.

CONCLUSIONES

El objetivo de esta tesis fue la investigación del contenido, procedimiento y consecuencias del término de giro. Tenemos las empresas basan su existencia en el principio contable “Puesta en Marcha”, relativo a que las empresas nacen para perdurar en el tiempo y perpetuarse, nunca son creadas para poner fin a sus actividades, salvo que sean creadas sólo para un fin específico y con su vida real predefinida.

Sin embargo, de acuerdo a los antecedentes obtenidos en la presente tesis, se ha observado que el universo de contribuyentes obligados a efectuar término de giro, es una cifra representativa y que cada día va incrementado.

Se puede desprender además que para efectuar dicho trámite se necesitan conocimientos de profesionales formados, con un alto grado de conocimientos en las leyes tributarias que, las pequeñas y medianas empresas no pueden solventar por su alto costo económico.

Esta tesis, cumple la función de ser una gran ayuda para resolver las dudas más frecuentes que se pueden tener sobre el término de giro, el cual es muy poco desarrollado en el ámbito tributario.

BIBLIOGRAFÍA

CIRCULAR N°12 del 04 de febrero del 2003, Materia: Instruye sobre Res. Ex. N° 29 del 11 de noviembre de 2002, complementada por Res. Ex. N° 41 del 20 de diciembre de 2002, sobre El Término de Giro.

CIRCULAR N° 42, de 2013: Complementa Circular N° 66 de 1998, para su aplicación en la Dirección de Grandes Contribuyentes.

CIRCULAR N° 46 del 01 de octubre de 1990, Servicio de Impuestos Internos. Materia: Tributación de las Rentas Acumuladas en el caso de Término de Giro

CIRCULAR N° 58, de 2015: Deroga Circular N° 12, de 2003 y Resoluciones N°s 29 y 41 de 2002.

CIRCULAR N° 66, de 1998: Imparte instrucciones referentes al procedimiento de Término de Giro e implementa nuevo formulario.

CÓDIGO Tributario. Decreto Ley 830, de 1974. Santiago: Jurídica de Chile, 1974.

CÓDIGO Civil. Decreto con Fuerza de Ley 1, de 1855. Santiago: Jurídica de Chile, 1857.

DECRETO Ley N° 824. CHILE. Ley sobre Impuesto a la Renta. Ministerio de Hacienda, Santiago, Chile, diciembre de 1974.31p.

DECRETO Ley N° 825. CHILE. Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. Ministerio de Hacienda, Santiago, Chile, diciembre de 1974.31p.

DICCIONARIO Tributario. Del Servicio de Impuestos Internos. [fecha de consulta: 20 octubre 2016]. Disponible en: <http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_g.htm>.

GONZÁLEZ SILVA, Luis. Reforma tributaria – término de giro en períodos 2015 y 2016. Santiago, Chile: Universidad de Chile -, 2015 [Fecha consulta: 10 de noviembre 2016]. Disponible en < <http://repositorio.uchile.cl/handle/2250/138019>>

IMBARACK, Samir y CERON, Germán, Profesores ECAS. Glosario de Términos. Escuela de Contadores Auditores de Santiago. [fecha de consulta: 20 octubre 2016]. Disponible en: <<http://www.ecas.cl/index.php/comunidad/45-contable/209-glosario-de-terminos>>.

OFICIO N° 2070, de 09.08.2012, Subdirección Normativa, Dpto. de Técnica Tributaria.

PÉREZ ANDUEZA, Mauricio. Apuntes de alumnos, tomados en la cátedra de Derecho Tributario del año 2013, primer semestre de la Universidad Finis Terrae.

RESOLUCIÓN Exenta N° 12, de 2003, publicada el 24 de febrero del 2003: Modifica Resolución Exenta N° 5879, publicada en el Diario Oficial del 31 de agosto de 1999, que exime de la obligación de presentar declaración de Inicio de Actividades y de dar aviso de Término de Giro a los contribuyentes que exploten, a cualquier título, vehículos motorizados destinados al transporte terrestre de pasajeros.

RESOLUCIÓN Exenta N° 5879, de 1999, publicada en el Diario Oficial del 31 de agosto de 1999: Elimina la obligatoriedad de presentar declaración de Inicio de Actividades y de dar aviso de Término de Giro a los contribuyentes que exploten, a cualquier título, vehículos motorizados destinados al transporte terrestre de pasajeros.

RESOLUCIÓN Exenta N°41, de 2002, publicada en el Diario Oficial el día 20 de diciembre de 2002: Complementa resolución Exenta N°29, DEL 11.11.2002, que impone a los contribuyentes que acumulen en forma continua 12 o más declaraciones de formulario 29, sin movimiento o no presentadas, la obligación de comunicar que continuará con su actividad o, de lo contrario, dar aviso de Término de Giro al Servicio.