

JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA NORMA GENERAL ANTIELUSIVA

El presente Tax Pop-Up resume los principales aspectos contenidos en la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Concepción el 4 de agosto de 2025 y por el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de la Araucanía el 5 de agosto de 2025, ambas relacionadas con la Norma General Antielusiva (NGA).

TORRETTI &
MARTÍNEZ-CONDE

Abogados

El material contenido en el presente Tax Pop-Up no constituye una asesoría legal. Este documento solo tiene fines informativos, es de carácter general y no pretende ser exacto ni completo, estando sujeto a las actualizaciones y correcciones pertinentes.



Desde su incorporación a la legislación chilena, la NGA no ha sido objeto de abundante jurisprudencia que se pronuncie sobre su aplicabilidad, ya sea declarando una conducta como elusiva o rechazando una solicitud presentada por SII.

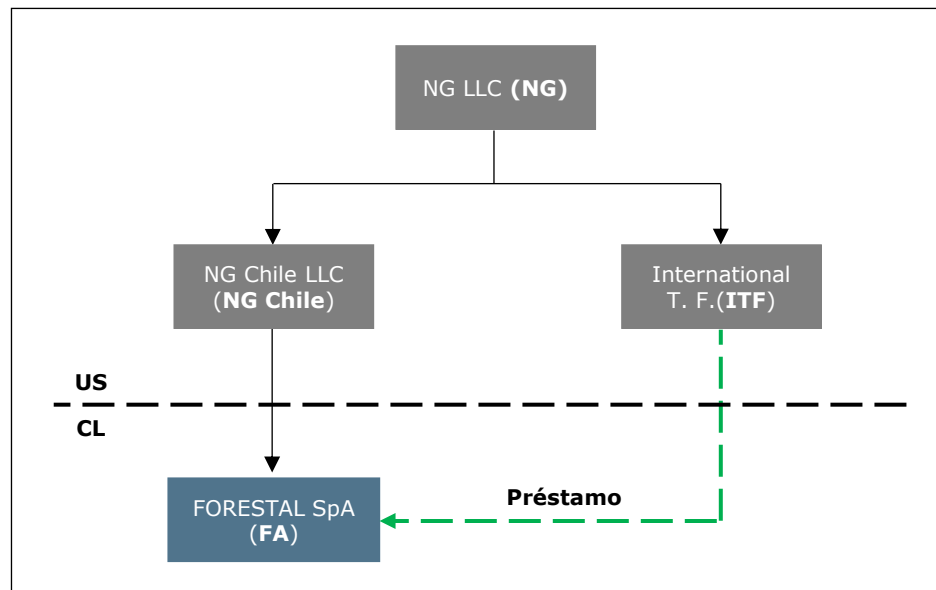
A principios de este mes se dieron a conocer dos sentencias relevantes. En ambos casos, los hechos examinados ocurrieron con anterioridad a las modificaciones introducidas por la Ley N°21.713. Sin embargo, la primera, dictada por la Corte de Apelaciones de Concepción, aborda el fondo del asunto y se pronuncia sobre la calificación de una conducta como elusiva; mientras que la segunda, emitida por el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de La Araucanía, se limita a analizar las restricciones temporales para la aplicación de la NGA.

El objetivo de este Tax Pop-Up es presentar un resumen de los hechos, argumentos y fundamentos de cada caso, junto con las conclusiones clave que pueden orientar el análisis y la aplicación de la NGA.

SENTENCIA CORTE DE APELACIONES

- El 4 de agosto de 2025, la Corte de Apelaciones (**CA**) de Concepción dictó sentencia confirmando que la conducta del contribuyente constituye elusión tributaria al amparo de lo establecido en el artículo 4° ter del Código Tributario.

Hechos



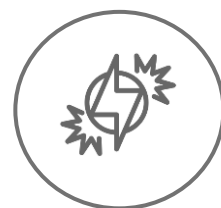
- El 24 de marzo de 2016 se constituyó FA, teniendo como único accionista NG Chile, controlada indirectamente por NG. El capital de FA fue de CLP \$1,5 MM, íntegramente suscrito y pagado por su único accionista.
- El 10 de agosto de 2016, NG constituyó ITF. ITF se inscribió en el Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales del SII (**RIFE**).
- El 1° de septiembre de 2016, NG Chile aumentó capital en FA por CLP \$32.190 MM. Una parte del monto del capital fue pagado en efectivo, y la otra parte en especie, mediante el aporte en dominio de acciones de una sociedad chilena.
- El 1° de septiembre de 2016, ITF prestó a FA 1.889.894 UF, con un plazo para el pago de 16 años y una tasa de interés de 6,5% anual. Hasta el 2022, ITF no había realizado ningún otro préstamo.
- Los intereses pagados por FA a ITF fueron gravados con Impuesto Adicional (**IA**), aplicándose la tasa preferente de 4% (créditos otorgados desde el exterior por una institución bancaria o financiera extranjera, según el artículo 59 inciso 4° N°1 de la LIR).
- El 19 de marzo de 2024, el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Ñuble y Biobío acogió el requerimiento interpuesto por el SII de declaración judicial de la existencia de elusión tributaria a la operación, y condenó a FA a pagar las diferencias de IA.

Argumentos del TTA Ñuble y Biobío



Algunos de los argumentos del TTA fueron los siguientes:

- NG contaba con recursos para financiar a NG Chile y, este a su vez, a FA. Es decir, la creación de ITF habría tenido como fin obtener beneficios tributarios mediante préstamos en lugar de aportes directos.
- La estructura buscaba acceder a una tasa preferencial de IA del 4% en vez del 35%.
- La planificación tributaria no puede ser ilimitada; los pagos denominados “intereses” eran, en realidad, capital de trabajo, constituyendo una forma artificiosa de rebajar el impuesto adicional.
- Aunque ITF estaba inscrita como entidad financiera, no realizó operaciones de crédito hasta la fiscalización y no se comportó como tal, actuando solo para financiar operaciones del grupo y reducir la carga tributaria.
- FA era la obligada a retener y pagar el IA, siendo el agente retenedor responsable ante la imposibilidad de accionar contra un contribuyente extranjero.



Argumentos del contribuyente en el recurso de apelación



Algunos de los argumentos del contribuyente fueron los siguientes:

- El TTA desconoció principios económicos y comerciales básicos, como la opción de financiarse mediante deuda o capital para obtener mayor flexibilidad y menor riesgo, y asume que toda inversión extranjera debe efectuarse solo vía aportes de capital.
- La existencia de una entidad que otorgue préstamos al grupo empresarial tiene efectos jurídicos y económicos relevantes al centralizar y coordinar flujos de financiamiento regionales.
- La falta de operaciones de ITF en cierto periodo se debió a la realidad del negocio. Posteriormente, hubo préstamos a otras entidades.
- TTA aplicó retroactivamente la ley al exigir a ITF requisitos nuevos de la Ley 21.210 (art. 59 inciso 4º N°1 letra b LIR), restando valor a inscripción en el RIFE.
- Se vulneró el principio de carga de la prueba al atribuírsela al contribuyente y no al SII, especialmente sobre la naturaleza de ITF y las razones económicas del préstamo.
- Improcedencia de aplicar las NGA, pues existen normas anti elusivas especiales (arts. 41 F y E LIR), lo que vulnera el principio de especialidad.

Argumentos de la CA Concepción



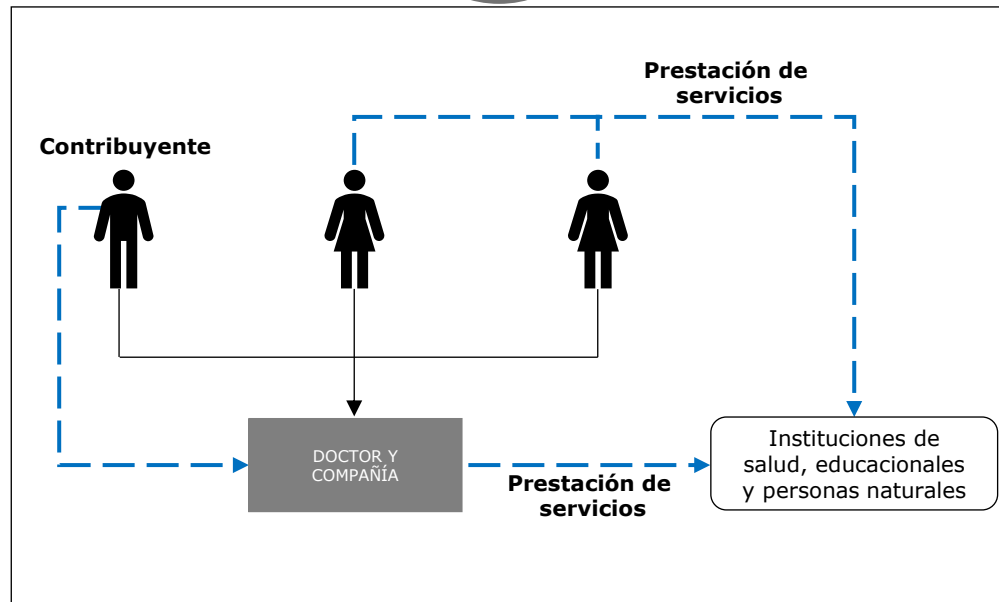
Los principales argumentos de la CA de Concepción fueron los siguientes:

- 1 Los contribuyentes pueden realizar planificaciones tributarias legítimas, pero deben evaluarse caso a caso para verificar que no generen un desmedro tributario.
- 2 La creación de ITF carece de explicación plausible distinta a la tributaria, ya que NG tenía el capital para financiar a FA directamente; en los hechos, no fue un préstamo sino capital de trabajo destinado a rebajar artificialmente el IA.
- 3 ITF no realizó actividades distintas al préstamo a FA hasta la fiscalización, lo que refuerza el carácter no genuino de la operación. En el mismo sentido, a juicio de la CA, el hecho de que ITF prestara a otras entidades no cambia la conclusión, pues eran entidades relacionadas y no terceros.
- 4 Respecto al RIFE, se indica que la Circular N°27 de 2008 del SII no limita la aplicación de las NGA, ya que estas derivan de la Ley 20.790, cuya única restricción es temporal.
- 5 En la presente causa, el objetivo de la NGA es determinar si ITF desarrolla efectivamente o no su actividad como entidad financiera, dejando constancia que la inscripción en el RIFE es meramente formal, siempre sujeta a fiscalización del SII.
- 6 La carga de la prueba para justificar por qué FA obtuvo el crédito de ITF y no de su matriz correspondía a FA ya que “se buscaba una explicación medianamente plausible que permitiese justificar” la operación.
- 7 En cuanto a la buena fe, la Corte sostiene que FA “perdió su condición de estar de buena fe debido a que en los hechos realizó una gestión tributaria... accediendo a un beneficio... en cuanto paga una tasa del 4% debiendo pagar 35%” sin dar explicaciones plausibles de los motivos para el financiamiento obtenido desde una empresa relacionada creada para ese fin.

SENTENCIA TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO

- El 27 de junio de 2024, el Tribunal Tributario y Aduanero (**TTA**) de la Región de La Araucanía dictó sentencia de primera instancia, rechazando la calificación del SII de elusión tributaria en contra del contribuyente, por no configurarse la hipótesis prevista en el artículo 4º ter del Código Tributario.

Hechos



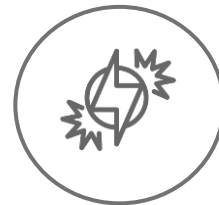
- En 1999, el Contribuyente (médico con especialidad en ginecología y obstetricia); su cónyuge (médico de especialidad medicina familiar); y, su hermana (psicóloga), constituyeron una sociedad denominada para estos efectos, "Doctor y Compañía" (**la Sociedad**), con iguales porcentajes de participación .
- La Sociedad adherida al régimen PYME, presta servicios a instituciones de salud, instituciones educacionales y personas naturales. Adicionalmente, la Sociedad es una sociedad de profesionales que tributa conforme al artículo 42 N°2 de la LIR.
- El SII analizó las boletas emitidas por la Sociedad durante los años tributarios 2021, 2022 y 2023, donde constató que casi la totalidad de los servicios prestados por la Sociedad fueron realizados únicamente por el Contribuyente (en promedio el 94% de los ingresos totales de la Sociedad).
- Además, durante ese periodo, el SII registró que las otras socias recibieron ingresos por concepto de honorarios por el ejercicio de su profesión de forma independiente.
- El SII consideró que el Contribuyente no demostró en la instancia administrativa antecedentes suficientes para descartar el carácter elusivo de la estructura, por lo que solicitó al TTA declarar la existencia de elusión tributaria por abuso de las formas jurídicas.

Argumentos del SII



Algunos de los argumentos del SII fueron los siguientes:

- No existen razones económicas o jurídicas relevantes para que solamente uno de los socios preste sus servicios a través de la sociedad de profesionales.
- El único objetivo de la estructura es la disminución del Impuesto Global Complementario (**IGC**) del Contribuyente.
- La Sociedad habría sido utilizada por el Contribuyente como un mecanismo artificioso destinado a redistribuir entre su cónyuge, su hermana, las rentas provenientes casi exclusivamente de su propia actividad profesional.
- Se configuraría un abuso en la forma jurídica societaria con el único propósito de disminuir el IGC del Contribuyente, configurándose una hipótesis de elusión.



Argumentos del Contribuyente



Algunos de los argumentos del Contribuyente fueron los siguientes:

- La NGA no puede aplicarse a hechos, actos o negocios jurídicos cuyas características esenciales hayan sido estipuladas con anterioridad al 30 de septiembre de 2015, aún cuando sus efectos jurídicos se prolonguen en el tiempo.
- Estas normas solo serían aplicables si, después de esa fecha, se modifican las características o elementos esenciales de los actos, produciendo efectos que constituyan abuso o simulación.
- La participación de los socios y el objeto social se han mantenido sin modificaciones desde su constitución en 1999.
- La Circular N°21 de 1991 del SII establece que, en las sociedades de profesionales reguladas por el artículo 42 N°2 de la LIR, la renta se asigna según el porcentaje de participación pactado, sin considerar el nivel de aporte o trabajo de cada socio, por lo que no existe obligación legal de declarar una renta mayor por mayor esfuerzo individual.

Argumentos del TTA La Araucanía



Los principales argumentos del TTA de la Región de La Araucanía fueron los siguientes:

- 1** El legislador, mediante la Ley 20.899, estableció que los hechos, actos o negocios —individuales o en conjunto— a los que se refieren los artículos de las NGA, realizados o concluidos antes del 30 de septiembre de 2015, no podrán considerarse elusivos, aun cuando sigan produciendo efectos con posterioridad a esa fecha. Si, a partir de la fecha indicada, se modifican las características o elementos que determinan sus consecuencias jurídicas, las NGA podrán aplicarse únicamente a los efectos posteriores que se generen como consecuencia de dicha modificación.
- 2** En este tipo de procedimientos la carga de la prueba recae en el SII, quien tiene la obligación de acompañar todos los antecedentes de hecho y de derecho que sustentan su posición.
- 3** En los hechos, la Sociedad fue constituida en 1999 con una participación igualitaria entre los socios y no ha tenido modificaciones posteriores relevantes para estos efectos (objeto, proporción de la participación de los socios y atribución de rentas).
- 4** La Sociedad estaría excluida de la aplicación de las NGA en línea con lo indicado en la Circular N°42 del 2016 mediante la cual el SII reafirma la limitación temporal de la norma transitoria.



Eduardo Torretti
etorretti@torretti.cl



Sebastián Martínez-Conde
smartinezconde@torretti.cl



Carlos Bravo
cbravo@torretti.cl



Javiera Pérez
jperez@torretti.cl



Eric Donoso
edonoso@torretti.cl

TORRETTI &
MARTÍNEZ-CONDE

Abogados