

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 59.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 03 DE JULIO DE 2015
MATERIA: Regula la facultad de examinar la información contable y tributaria de los contribuyentes, accediendo a los sistemas tecnológicos que sirvan de soporte a dicha información, y a los que permitan la generación de libros impresos en hojas sueltas, permitiéndole también verificar, para fines tributarios, el correcto funcionamiento de dichos sistemas.	REFERENCIA: Código Tributario, artículo 60 bis; Ley N° 20.780, Artículo 10, N°16.

I.- INTRODUCCIÓN.

La Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, mediante su Artículo 10, numeral 16, incorporó un nuevo artículo 60 bis al Código Tributario, con el objeto de regular la facultad del Servicio de examinar la información contable y tributaria de los contribuyentes, accediendo o conectándose directamente a los sistemas tecnológicos que sirvan de soporte a dicha información, incluyendo aquellos que permiten la generación de libros o registros impresos en hojas sueltas, permitiéndole además verificar, para fines tributarios, el correcto funcionamiento de dichos sistemas.

II.- TEXTO DEL ARTÍCULO 60 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO INCORPORADO POR LA LEY N°20.780.

El numeral 16 del Artículo 10° de la Ley N°20.780, indica:

“16. Incorpórase el siguiente artículo 60 bis, nuevo:

Artículo 60 bis.- En el caso de contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad y registros auxiliares por hojas sueltas escritas a mano o en otra forma, o por sistemas tecnológicos, de acuerdo al inciso cuarto del artículo 17, y en los casos del inciso final del mismo artículo, el Servicio podrá realizar los exámenes a que se refiere el artículo anterior accediendo o conectándose directamente a los referidos sistemas tecnológicos, incluyendo los que permiten la generación de libros o registros auxiliares impresos en hojas sueltas. Asimismo, el Servicio podrá ejercer esta facultad con el objeto de verificar, para fines exclusivamente tributarios, el correcto funcionamiento de dichos sistemas tecnológicos, a fin de evitar la manipulación o destrucción de datos necesarios para comprobar la correcta determinación de bases imponibles, rebajas, créditos e impuestos. Para el ejercicio de esta facultad, el Servicio deberá notificar al contribuyente, especificando el periodo en el que se llevarán a cabo los respectivos exámenes.

El Servicio podrá requerir al contribuyente, su representante o al administrador de dichos sistemas tecnológicos, los perfiles de acceso o privilegios necesarios para acceder o conectarse a ellos. Una vez que acceda o se conecte, el funcionario a cargo de la fiscalización podrá examinar la información, realizar validaciones y ejecutar cualquier otra operación lógica o aritmética necesaria para los fines de la fiscalización.

En caso que el contribuyente, su representante o el administrador de los sistemas tecnológicos, entrase o de cualquier modo interfiera en la fiscalización, el Servicio deberá, mediante resolución fundada y con el mérito de los antecedentes que obren en su poder, declarar que la información requerida es sustancial y pertinente para la fiscalización, de suerte que dicha información no será admisible en un posterior procedimiento de reclamo que incida en la misma acción de fiscalización que dio origen al requerimiento, de conformidad a lo dispuesto en el artículo 132 de este Código. La determinación efectuada por el Servicio podrá impugnarse junto con la reclamación de la citación, liquidación, giro o resolución respectiva.

Los resultados del procesamiento y fiscalización de los sistemas tecnológicos constarán en un informe foliado suscrito por los funcionarios que participaron en la acción de fiscalización, el que formará parte del expediente que se abra al efecto. Se entregará al contribuyente un acta detallada donde conste la información accedida o copiada o sistemas fiscalizados tecnológicamente. La información copiada será desechada al término de la revisión, sin perjuicio que en el expediente se incluirá un resumen de la información procesada. Se comunicará al contribuyente la circunstancia de haberse desechado la información electrónica en el plazo que se establezca en la resolución referida en el inciso siguiente. El resultado de estas actividades de fiscalización informática se notificará sólo en forma de citación, liquidación, giro o resolución, según proceda.

El Director, mediante resolución, fijará el procedimiento, la forma y los plazos para el ejercicio de esta facultad. Serán aplicables las normas del artículo 35 a los funcionarios que participen en las actuaciones que se realicen en el ejercicio de la facultad otorgada en este artículo, incluidos los funcionarios que accedan, reciban, procesen y administren la información recopilada o copiada. Para estos efectos, el jefe de oficina ordenará identificar a los funcionarios en los respectivos expedientes, quienes deberán suscribirlos mediante firma e individualizar las actividades informáticas realizadas.”

III.- INSTRUCCIONES.

1.- FACULTAD DEL SERVICIO DE ACCEDER O CONECTARSE DIRECTAMENTE A LOS SISTEMAS TECNOLÓGICOS DEL CONTRIBUYENTE.

De acuerdo a lo dispuesto en el inciso primero del nuevo artículo 60 bis del Código Tributario, el Servicio de Impuestos Internos podrá ejercer la facultad de examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad, libros auxiliares y documentos del contribuyente, accediendo o conectándose directamente a los sistemas tecnológicos que les sirven de soporte, incluyendo aquellos sistemas que permitan la generación de libros o registros auxiliares impresos en hojas sueltas. Para estos efectos, se entenderá por “documentos del contribuyente” toda aquella documentación sustentatoria de la información contenida en los libros contables y registros auxiliares o adicionales del contribuyente y que conste en los sistemas tecnológicos.

También podrá ejercer esta facultad con el fin de verificar, para fines exclusivamente tributarios, el correcto funcionamiento de dichos sistemas tecnológicos, lo que hará con el objeto de evitar la manipulación o destrucción de datos necesarios para comprobar la correcta determinación de bases imponibles, rebajas, créditos e impuestos.

Según se indica en el inciso quinto de la nueva disposición el Director, mediante resolución, fijará el procedimiento, la forma y los plazos para el ejercicio de esta facultad, sin perjuicio de lo cual, procede dictar las siguientes instrucciones generales en relación a la nueva disposición legal.

1.1.- CONTRIBUYENTES RESPECTO DE LOS CUALES PROCEDE.

Tales contribuyentes están específicamente señalados en la norma, la que se remite a lo dispuesto en los actuales incisos cuarto y final del artículo 17 del Código Tributario, los que fueron también modificados por la Ley N°20.780. Se hace presente que sobre esta disposición se impartieron instrucciones en la Circular N° 54 de 2015. De este modo, los contribuyentes respecto de los cuales el organismo fiscalizador podrá ejercer la facultad previamente mencionada, son:

1.- Los contribuyentes del **inciso cuarto** del artículo 17 del Código Tributario, esto es, aquellos que han sido autorizados para sustituir sus libros de contabilidad y/o sus registros auxiliares, por hojas sueltas, escritas a mano o en otra forma, o por aplicaciones informáticas o sistemas tecnológicos, incluyendo aquellos autorizados según el modelo de operación de contabilidad electrónica establecido en la Resolución Exenta N°150 de 2005, con anterioridad a la dictación de la Ley N°20.727.

2.- Los contribuyentes a que se refiere el **inciso final** del artículo 17 del Código Tributario, que son aquellos respecto de los cuales el Servicio de Impuestos Internos haya dispuesto la obligatoriedad de reemplazar sus libros de contabilidad y/o registros auxiliares por sistemas tecnológicos que reflejen claramente su movimiento y el resultado de sus negocios.

1.2.- OBJETIVO DE LA FACULTAD.

La finalidad perseguida por la norma, según emana de lo dispuesto en el artículo 60 bis inciso primero, en armonía con el artículo 60 del Código Tributario, disposición respecto de la cual se impartieron instrucciones en la Circular N° 57 de 2015, consiste en facilitar el acceso a la información tributaria contable del contribuyente, facultando al Servicio para examinar los *inventarios, balances, libros de contabilidad, libros adicionales o auxiliares, documentos y hojas sueltas* del contribuyente y de las personas obligadas a retener un impuesto, directamente desde los medios tecnológicos que les sirven de soporte, accediendo o conectándose a dichos sistemas, mejorando y haciendo más expedita, de este modo, las acciones de revisión y fiscalización desarrolladas por el Servicio, con el consiguiente beneficio que ello representa tanto para la administración como para los contribuyentes.

Por otro lado, de acuerdo a la segunda parte del inciso primero del artículo 60 bis, el Servicio también podrá ejercer la facultad de acceder o conectarse a tales sistemas, con el objeto de *verificar, para fines exclusivamente tributarios, el correcto funcionamiento de dichos sistemas tecnológicos, a fin de evitar la manipulación y destrucción de datos necesarios para comprobar la correcta determinación de bases imponibles, rebajas, créditos e impuestos.*

2.- EJERCICIO DE LA FACULTAD DEL ARTÍCULO 60 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

La prerrogativa contenida en el artículo 60 bis del Código Tributario, para acceder o conectarse a los sistemas tecnológicos utilizados por el contribuyente, podrá ser ejercida por el Servicio tanto en aquellos casos en que se trate de examinar y verificar las declaraciones presentadas y de obtener información, como en aquellos en que se busque verificar el correcto funcionamiento de los sistemas tecnológicos, como también en el evento que se dé inicio a un procedimiento de auditoría respecto del contribuyente. Cabe señalar que, por expresa disposición de la ley, siempre deberá practicarse una notificación al contribuyente, en alguna de las formas establecidas en el artículo 11 del Código Tributario, especificando en ella el período en el que se llevarán a cabo los respectivos exámenes.

Además, en todos los casos en que proceda el ejercicio de esta facultad, el Servicio podrá requerir del contribuyente, su representante o administrador de los sistemas, los perfiles de acceso o privilegios necesarios para acceder o conectarse a los sistemas tecnológicos, pudiendo examinar la información existente, realizar todo tipo de validaciones y ejecutar cualquier otra operación lógica o aritmética necesaria para los fines de la revisión.

2.1.- EN EL MARCO DE UN PROCESO DE FISCALIZACIÓN.

En este caso, la revisión que se realice a la contabilidad y documentación del contribuyente, se someterá en todo a las normas e instrucciones que regulan el proceso de auditoría respectivo, con la particularidad de que el examen será practicado por los funcionarios actuantes, accediendo o conectándose directamente en los sistemas tecnológicos que sirven de soporte a los antecedentes del contribuyente.

En especial, y tratándose de los procesos de auditoría llevados adelante en virtud de lo dispuesto en el artículo 59 del Código Tributario, y del artículo único de la Ley N°18.320, deberán observarse las siguientes instrucciones:

2.1.1.- FISCALIZACIÓN INICIADA POR REQUERIMIENTO DEL ARTÍCULO 59 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

Según dispone el artículo 59 del Código Tributario, el Servicio de Impuestos Internos, dentro de los plazos de prescripción, podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes. Para ello, el Servicio practicará un requerimiento de antecedentes, fijando un plazo para la presentación de dicha información. Una vez puesta a su disposición la totalidad de la información requerida, el organismo fiscalizador deberá certificar dicha circunstancia, instancia desde la cual contará con el término de nueve o doce meses para, alternativamente, citar, liquidar o formular giros, salvo los casos indicados en el inciso tercero del artículo 59, en que no aplican dichos plazos. Dicho procedimiento se encuentra instruido por la Circular N°33 de 2015, la que se aplicará a la materia que nos ocupa, con las siguientes particularidades:

A.- Notificación del requerimiento.

Dicha notificación deberá cumplir con la normativa e instrucciones vigentes respecto a este tipo de requerimiento, con la particularidad ya mencionada de que deberá dejarse constancia específica en ella del período o períodos en los cuales se llevarán a cabo el o los exámenes de los antecedentes del contribuyente.

B.- Puesta a disposición de los antecedentes solicitados.

Considerando la naturaleza del soporte en que se contienen los antecedentes del contribuyente, es que su puesta a disposición ocurrirá una vez que los funcionarios accedan a los sistemas tecnológicos que les sirven de soporte, y constaten la existencia y disponibilidad para examen y revisión, en un medio tecnológico, de la totalidad de los antecedentes que fueron requeridos mediante la notificación practicada.

Según se señaló, se aplicará lo instruido en Circular N° 33 de 2015 en relación a la puesta a disposición, en todo cuanto resulte pertinente a la materia, debiendo ajustarse dichas instrucciones en consideración a la especial naturaleza del soporte de los antecedentes de que se trata. De esta forma, se entenderá que el contribuyente pone los antecedentes a disposición cuando da las facilidades necesarias para su examen, cumpliendo con las siguientes condiciones:

- Que la información se encuentre ordenada y se entregue al funcionario encargado de la diligencia una minuta explicativa del sistema de archivo a que corresponde dicho ordenamiento, y/o los manuales de las aplicaciones o sistemas informáticos, lenguajes de programación, estructuras de bases de datos, glosarios o nomenclatura utilizada en dichas bases, y cualquier otra instrucción que sea necesaria para acceder a la información y practicar la fiscalización informática;
- Que se ponga a disposición del o los funcionarios actuantes, algún dependiente que posea los conocimientos técnicos e informáticos necesarios para absolver las consultas de dichos

funcionarios, permitiendo de este modo el acceso a los sistemas y el examen de los antecedentes.

- Que, en los casos en que resulte procedente, se habilite al interior del recinto donde se encuentran los computadores o sistemas tecnológicos en que se almacenan los antecedentes, un espacio separado con el mobiliario necesario que permita el adecuado examen de los mismos;

C.- Certificación de la puesta a disposición de los antecedentes.

Siguiendo lo dispuesto en el artículo 59 del Código Tributario y Circular N°33 de 2015, procederá emitir la certificación una vez que sean puestos a disposición del funcionario a cargo de la fiscalización, la totalidad de los antecedentes solicitados en el requerimiento. Lo anterior ocurrirá, de acuerdo a lo expuesto en el punto anterior, una vez que el o los funcionarios accedan a los sistemas tecnológicos del contribuyente y constaten la existencia y disponibilidad para examen y revisión, en un medio tecnológico, de la totalidad de los antecedentes que fueron requeridos mediante la notificación. Frente a ello, el funcionario a cargo de la fiscalización deberá certificar, de oficio o a petición de parte, lo señalado.

En el evento que parte de los antecedentes hubieren sido requeridos en soporte papel –por ejemplo, documentación sustentatoria de las anotaciones contables- y parte en soporte tecnológico, la certificación se efectuará una vez que los funcionarios accedan a los sistemas tecnológicos, constaten la existencia y disponibilidad de la totalidad de los antecedentes informáticos requeridos y se pongan a disposición o aporten, además, la totalidad de los antecedentes respaldatorios requeridos en soporte papel.

La indicada revisión, en consecuencia, se someterá en todo a las normas e instrucciones vigentes que regulan el proceso de auditoría, relativas, por ejemplo, a los plazos para efectuar la fiscalización, a la forma de cómputo de dichos plazos, a los casos excepcionales en que no rigen las limitaciones temporales del artículo 59 del Código Tributario, entre otras materias.

2.1.2.- EN CONFORMIDAD AL ARTÍCULO ÚNICO DE LA LEY N° 18.320.

En virtud del artículo único de la Ley N°18.320, el Servicio de Impuestos Internos puede examinar la exactitud de las declaraciones impositivas y verificar la correcta determinación y pagos mensuales de los impuestos contemplados en el Decreto Ley N.° 825 de 1974, sobre impuesto a las Ventas y Servicios, debiendo el organismo fiscalizador, para efectuar dicha revisión, sujetarse al procedimiento establecido en la mencionada ley e instrucciones administrativas vigentes.

Tratándose de los contribuyentes que hayan sido autorizados, o respecto de los cuales el Servicio haya dispuesto obligatoriamente la sustitución de sus libros de contabilidad o registros auxiliares y documentación, por medios tecnológicos, y a quienes el organismo fiscalizador practique un requerimiento de antecedentes en virtud de lo dispuesto en el artículo único de la Ley N°18.320, el Servicio podrá proceder a dicho examen accediendo o conectándose directamente a los sistemas tecnológicos, incluyendo aquellos sistemas que permitan la generación de libros o registros auxiliares impresos en hojas sueltas, lo que hará en ejercicio de la facultad establecida en el nuevo artículo 60 bis del Código Tributario.

Para estos efectos, el Servicio se sujetará en todo a las disposiciones contenidas en la Ley N°18.320, con la sola salvedad que, atendida la naturaleza especial del medio en que se contienen los antecedentes a verificar, dicho examen será efectuado accediendo o conectándose a los sistemas tecnológicos que sirvan de soporte a los mismos.

En este sentido, para efecto de los procesos de fiscalización que se desarrollen en conformidad al artículo único de la Ley N°18.320, se entenderá que el contribuyente presenta o pone a disposición del Servicio los antecedentes solicitados en la notificación, una vez que el o los funcionarios a cargo de la fiscalización accedan a los sistemas tecnológicos utilizados por el contribuyente y constaten la existencia y disponibilidad para examen y revisión, en un medio tecnológico, de la totalidad de los antecedentes que fueron requeridos mediante notificación practicada en conformidad a la ley mencionada, aplicándose también en este caso las consideraciones efectuadas en el numeral 2.1.1 anterior, en relación a las condiciones bajo las cuales se entenderá que el contribuyente pone los antecedentes a disposición del Servicio.

La fiscalización señalada, salvo las particularidades ya indicadas que derivan de la especial naturaleza del medio en el que se contienen los antecedentes objeto de revisión, se someterá en todo a las normas e instrucciones vigentes que regulan el proceso de auditoría respectivo, tales como, las referidas a la forma de practicar el requerimiento de antecedentes al contribuyente, a los períodos que podrán ser objeto de revisión y examen, a los plazos para efectuar la fiscalización, a la forma de cómputo de dichos plazos, entre otras materias.

2.2.- EN EL MARCO DEL EXAMEN, VERIFICACIÓN Y OBTENCIÓN DE INFORMACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES.

La facultad establecida en el artículo 60 bis del Código Tributario, también podrá ser ejercida por el Servicio en los casos en que se efectúe el examen y verificación de la exactitud de las declaraciones presentadas y se recabe información de parte de los contribuyentes, sin dar inicio a un procedimiento de auditoría, en el marco de lo dispuesto en el artículo 60 del mismo cuerpo legal, disposición respecto de la cual se impartieron instrucciones en la Circular N° 57 de 2015. Lo anterior procederá, respecto de aquellos contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad y registros auxiliares por soportes tecnológicos, y aquellos que hayan sido obligados a efectuar este reemplazo, conforme a lo establecido en el artículo 17 del Código Tributario.

Al igual que en las situaciones anteriores, y por expresa disposición de la ley, necesariamente deberá efectuarse una notificación al contribuyente, en alguna de las formas establecidas en el artículo 11 del Código Tributario, indicando el período o períodos en el que se llevarán a cabo los respectivos exámenes, así como los requisitos que para dicho acto administrativo contempla el artículo 60 del Código Tributario, dentro de los cuales cabe destacar la mención expresa en el sentido de no tratarse de un procedimiento de fiscalización. Así también, deberá contener las demás menciones que se establezcan en resolución de este Servicio. Deberá, asimismo, entregarse información acerca de los derechos de los contribuyentes consagrados en el artículo 8° bis del Código Tributario.

2.3.- EN EL MARCO DE LA VERIFICACIÓN DEL CORRECTO FUNCIONAMIENTO DE LOS SISTEMAS TECNOLÓGICOS DEL CONTRIBUYENTE.

Finalmente, de acuerdo a lo dispuesto en la segunda parte del inciso primero del artículo 60 bis del Código Tributario, el Servicio de Impuestos Internos podrá ejercer la facultad consagrada en esta norma, accediendo o conectándose a los sistemas tecnológicos utilizados por el contribuyente, incluyendo los que permitan la generación de registros impresos en hojas sueltas, con el fin de verificar para fines exclusivamente tributarios, el correcto funcionamiento de dichas aplicaciones o sistemas tecnológicos, a fin de evitar la manipulación y destrucción de datos necesarios para comprobar la correcta determinación de bases imponibles, rebajas, créditos e impuestos.

Para efectos de practicar este examen, el Servicio notificará al contribuyente en virtud del ejercicio de la facultad de verificación del correcto funcionamiento de los sistemas tecnológicos establecida en el artículo 60 bis del Código Tributario, señalando en forma específica el período en que la revisión será llevada a cabo. Deberá, asimismo, entregarse información acerca de los derechos de los contribuyentes consagrados en el artículo 8° bis del Código Tributario.

En el evento que, producto de este examen y revisión, el Servicio de Impuestos Internos determine la existencia de inconsistencias que pudieran derivar en diferencias impositivas, procederá a dar inicio al proceso de fiscalización que corresponda, sin perjuicio de concurrir alguna de las situaciones establecidas en el inciso cuarto del artículo 24 del Código Tributario, en cuyo caso procederá al giro de los impuestos respectivos.

En el caso que, con ocasión del examen de verificación de sistemas referido en el presente numeral, los funcionarios actuantes constatan un deficiente funcionamiento de los sistemas tecnológicos del contribuyente, y/o la existencia de manipulación o destrucción de datos necesarios para la correcta determinación de bases imponibles, rebajas, créditos o impuestos, el Servicio de Impuestos Internos, procederá al ejercicio de las pertinentes acciones de fiscalización, como también al de aquellas acciones infraccionales o penales que eventualmente procedan por las figuras tipificadas en el artículo 97 N° 4, incisos primero, segundo y tercero del Código Tributario en caso de manipulación de datos necesarios para la correcta determinación de bases imponibles, rebajas, créditos o impuestos; o 97 N° 16, inciso primero del mismo Código, en la situación de destrucción de los indicados datos, teniendo presente que la pérdida o inutilización de los datos materializada como un procedimiento doloso encaminado a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, será sancionada conforme a lo dispuesto en el inciso primero del N° 4 del artículo 97 del Código Tributario.

Sin perjuicio de lo indicado, en estos casos el Servicio podrá revocar la autorización otorgada para sustituir los libros de contabilidad y registros adicionales o auxiliares por medios tecnológicos, así como la obligatoriedad impuesta en tal sentido, disponiendo el deber del contribuyente de llevar su contabilidad en un sistema de soporte en papel. En estas situaciones, además, la contabilidad será considerada como no fidedigna.

La decisión de revocación constará en una resolución que será notificada al contribuyente conforme a las normas generales del artículo 11 del Código Tributario, en la que se fijará un plazo razonable dentro del cual deberá presentar la contabilidad, en soporte en papel, ante el Servicio. El incumplimiento de lo ordenado será sancionado en conformidad a lo dispuesto en artículo 97 N°7 del señalado Código. Por su parte, si se hubiere producido la destrucción o inutilización de información contenida en los soportes tecnológicos, la resolución indicará el plazo en que el contribuyente deberá reconstituir la contabilidad, el cual no podrá ser inferior a treinta días, incurriendo en caso de incumplimiento en la infracción del artículo 97 N° 16, incisos cuarto y quinto del Código Tributario.

Debe hacerse presente, asimismo, que de conformidad a lo dispuesto por el inciso final del artículo 97 N° 16 del Código Tributario, la pérdida o inutilización de los libros de contabilidad suspenderá la prescripción establecida en los incisos primero y segundo del artículo 200 del mismo Código, hasta la fecha en que los libros legalmente reconstituidos queden a disposición del Servicio.

3.- SANCIÓN PARA EL CASO QUE SE ENTRABE O INTERFIERA LA FISCALIZACIÓN.

El inciso tercero del nuevo artículo 60 bis del Código Tributario, alude a la situación en que el contribuyente, su representante o el o los administradores de sus sistemas tecnológicos entraben o interfieran¹ de cualquier modo la fiscalización que el Servicio de Impuestos Internos desarrolla en los sistemas informáticos del contribuyente.

Se establece que, en dicho caso, el Servicio deberá, mediante resolución fundada y con el mérito de los antecedentes que obren en su poder, declarar que la información que fue requerida en su oportunidad al contribuyente tiene la calidad de sustancial y pertinente para los fines de la fiscalización.

Dicha declaración, por parte del Servicio, producirá el efecto de que la información a que no se pudo tener acceso o cuyo acceso se vio entrabado o interferido de cualquier forma por acción del contribuyente, su representante o el administrador de los sistemas tecnológicos, no será admisible en un posterior procedimiento de reclamo relacionado con la misma acción de fiscalización del Servicio que dio origen al requerimiento, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 132 del Código Tributario.

La norma indicada, por tanto, contempla para el caso descrito, el mismo efecto que aquél establecido por el inciso undécimo del artículo 132 del Código Tributario, para aquella situación en que el contribuyente al que se requirieron antecedentes determinada y específicamente en la citación, no los haya acompañado en forma íntegra dentro del plazo otorgado para ello, efecto que consiste en que la información que fue requerida no será admitida en un proceso posterior de reclamo ante el Tribunal Tributario y Aduanero.

Según la ley establece, el contribuyente podrá impugnar la determinación efectuada por el Servicio, materializada en resolución que declaró sustancial y pertinente la información del contribuyente, cuyo acceso el organismo fiscalizador vio entrabado o de cualquier modo interferido. La impugnación en cuestión, implica que el contribuyente podrá contradecir o refutar los argumentos que fundamentan la resolución, reclamando de ella conjuntamente con la reclamación de la citación y de las liquidaciones de impuestos evacuadas producto del proceso de auditoría, o de los giros que se emitan o resolución que se dicte, con ocasión del procedimiento de fiscalización llevado adelante.

Finalmente, la sanción aludida se aplicará con independencia de la sanción pecuniaria que resulte procedente en virtud de lo dispuesto en el artículo 97 N°6 del Código Tributario. Al efecto, se recuerda que en esta norma fueron incorporados dos nuevos incisos mediante la letra a) del numeral 25 del Artículo 10 de la Ley N° 20.780², tipificando una nueva conducta infraccional consistente en entrabar, impedir o interferir de cualquier forma la fiscalización ejercida conforme a la ley a los contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad por hojas sueltas llevadas en forma computacional y aquellos autorizados a llevar sus inventarios, balances, libros o registros contables o auxiliares y todo otro documento de carácter tributario mediante aplicaciones informáticas, medios electrónicos u otros sistemas tecnológicos. Las instrucciones relativas a estas figuras infraccionales, incorporadas por la Ley N°20.780 al artículo 97 N°6 del Código Tributario, se encuentran contenidas en Circular N°29 de 2015.

4.- INFORME FOLIADO Y ACTA.

El inciso cuarto del artículo 60 bis del Código Tributario, dispone que los resultados del procesamiento y fiscalización de los sistemas tecnológicos del contribuyente, deberán hacerse constar en un informe foliado que será suscrito por los funcionarios que participaron en el proceso de revisión o de fiscalización, y que formará parte del expediente que, respecto de dicho contribuyente, se abra al efecto. Lo anterior implica que,

¹Respecto a los conceptos "entrabar" e "interferir", corresponde remitirse a lo instruido en el Apartado III, N°2, letra A de la Circular N°29 de 2015.

² Los nuevos párrafos segundo y tercero del artículo 97 N°6 del Código Tributario, incorporados por la letra a.- del numeral 25 del Artículo 10 de la Ley N°20.780, disponen: "El que incumpla o entrabe la obligación de implementar y utilizar sistemas tecnológicos de información conforme al artículo 60 ter, con una multa de 10 unidades tributarias anuales a 100 unidades tributarias anuales, con un límite equivalente al 10% del capital propio tributario o al 15% del capital efectivo.

Los contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad por hojas sueltas llevadas en forma computacional y aquellos autorizados a llevar sus inventarios, balances, libros o registros contables o auxiliares y todo otro documento de carácter tributario mediante aplicaciones informáticas, medios electrónicos u otros sistemas tecnológicos, que entraben, impidan o interfieran de cualquier forma la fiscalización ejercida conforme a la ley, con una multa equivalente de 1 unidad tributaria anual a 100 unidades tributarias anuales, con un límite equivalente al 5% del capital propio tributario o al 10% del capital efectivo".

tanto en los casos de examen y verificación, como de fiscalización de los antecedentes del contribuyente, deberá efectuarse dicha constancia y procederse en la forma indicada en este inciso.

De esta forma, según lo dispone también el inciso cuarto del artículo 60 bis, se deberá hacer entrega al contribuyente de un acta con la constancia detallada de la información a que se tuvo acceso, de aquella que fue copiada, así como de los sistemas que fueron revisados o fiscalizados tecnológicamente. Respecto a la información que haya sido copiada, ésta deberá ser desechada al término de la revisión, sin perjuicio que en el expediente se incluirá un resumen de la información procesada. Oportunamente se comunicará al contribuyente la circunstancia de haberse desechado la información electrónica, en el plazo que será establecido en la resolución referida en el inciso quinto del artículo 60 bis del Código Tributario.

5.- RESULTADO DE LA FISCALIZACIÓN O VERIFICACIÓN.

La ley establece que el resultado de las actividades de fiscalización informática se notificará sólo en forma de citación, liquidación, giro o resolución, según proceda.

Al respecto, cabe hacer presente que la regla anterior tendrá aplicación sólo en los casos en que efectivamente se haya llevado adelante un proceso de fiscalización informático de la contabilidad y documentación del contribuyente, y no cuando se trate del examen o verificación de sus antecedentes, puesto que ello no corresponde a un proceso de fiscalización, de lo cual, además, debió quedar constancia expresa en la notificación que solicitó el aporte o puesta a disposición de antecedentes³.

De este modo, si producto de la revisión efectuada, el o los funcionarios actuantes determinan que no existen observaciones o inconsistencias que puedan dar lugar a diferencias impositivas, dicha circunstancia deberá ser consignada en el informe foliado que formará parte del expediente que el Servicio deberá llevar respecto de cada contribuyente, sin que sea necesario practicar una notificación al contribuyente comunicando el resultado de los exámenes realizados.

Por su parte, en el evento de que producto de la revisión de los antecedentes del contribuyente, los funcionarios actuantes determinan la existencia de observaciones o inconsistencias que pudieran dar lugar a diferencias impositivas, entonces el Servicio procederá a emitir la correspondiente citación en virtud del inciso segundo del artículo 63 del Código Tributario, liquidación, resolución o giros, según proceda, actos administrativos que deberán ser válidamente notificados al contribuyente o a su representante en conformidad a las reglas generales, ello sin perjuicio de las facultades que otorga el artículo 24 del Código Tributario, en cuanto permite girar los impuestos respectivos sin que se obligatorio en tales casos citar previamente al contribuyente conforme al comentado artículo 63.

6.- DEBER DE RESERVA.

La ley establece que serán aplicables las normas del artículo 35 del Código Tributario a los funcionarios que participen en las actuaciones que se realicen en el ejercicio de la facultad otorgada en este artículo, incluidos los funcionarios que accedan, reciban, procesen y administren la información recopilada o copiada. Al respecto, cabe señalar que el artículo 35 del Código Tributario, consagra el denominado “deber de reserva” al que se deben sujetar los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos en el ejercicio de sus funciones, y es así que el inciso segundo de dicha norma dispone: “El Director y demás funcionarios del Servicio no podrán divulgar, en forma alguna, la cuantía o fuente de las rentas, ni las pérdidas, gastos o cualesquiera datos relativos a ellas, que figuren en las declaraciones obligatorias, ni permitirán que éstas o sus copias o los libros o papeles que contengan extractos o datos tomados de ellas sean conocidos por persona alguna ajena al Servicio...”.

Para efectos de lo dispuesto en esta norma, el jefe de oficina ordenará identificar a los funcionarios actuantes en los respectivos expedientes, quienes deberán suscribirlos mediante firma e individualizar las actividades informáticas realizadas.

La contravención al deber de reserva establecido en esta norma, hará aplicable respecto de los funcionarios del Servicio que incurran en ella, la sanción establecida en el artículo 101 N°5 del Código Tributario, y respecto de terceros, resultará aplicable la sanción a que alude el inciso quinto del artículo 30 del Código Tributario⁴.

³Se transcribe la parte pertinente del nuevo inciso primero del artículo 60 del Código Tributario: “El requerimiento de antecedentes podrá realizarse telefónicamente o por la vía más expedita posible, sin perjuicio de notificar, conforme a las reglas generales, la petición de antecedentes al contribuyente o su representante, indicando las materias consultadas, el plazo otorgado para aportar la información requerida, el que no podrá exceder de un mes contado desde el envío de la notificación. **En todo caso, ésta deberá consignar que no se trata de un procedimiento de fiscalización.**”

⁴El inciso quinto del artículo 30 del Código Tributario, dispone: “Las personas que, a cualquier título, reciban o procesen las declaraciones o giros quedan sujetas a obligación de reserva absoluta de todos aquellos antecedentes individuales de que conozcan en virtud del trabajo que realizan. La infracción a esta obligación será sancionada con reclusión menor en su grado medio y multa de 5 a 100 UTM”.

7.- DICTACIÓN DE RESOLUCIÓN.

Tal como se mencionó en párrafos anteriores, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso final del artículo 60 bis del Código Tributario, oportunamente se fijará mediante resolución de la Dirección Nacional, el procedimiento, la forma y los plazos relacionados con el ejercicio de la facultad contenida en esta norma.

IV.- VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES.

De conformidad a lo dispuesto por el Artículo decimoquinto transitorio de la Ley N° 20.780, y lo señalado en la Circular N°55 de 2014, estas modificaciones al Código Tributario regirán transcurrido un año desde la publicación de la ley. Por tanto, serán aplicables a los requerimientos o solicitudes de información efectuadas por el Servicio a contar del 30 de septiembre de 2015.

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

DISTRIBUCIÓN:

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