

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 27.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 03 de mayo de 2016.-
MATERIA: MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR EL ARTÍCULO 3° DE LA LEY N° 20.899, DE 08 DE FEBRERO DE 2016, AL N° 6 DEL ARTÍCULO 97 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO. Deroga Circular N° 29, del 05 de mayo de 2015. Complementa la Circular N° 1, del 02 de enero de 2004.	REFERENCIA: Código Tributario, artículo 97 N° 6. Ley N° 20.899, artículo 3°, N° 13, letras a), b), c) y d).

I. INTRODUCCIÓN

La Ley N° 20.899, que simplifica el sistema de tributación a la renta y perfecciona otras disposiciones legales, en el número 13 de su artículo 3° introdujo modificaciones al número 6 del artículo 97 del Código Tributario, las que se analizan en la presente Circular.

II. MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR LA LEY N° 20.899

El numeral 13° del artículo 3° de la Ley indicada, incorpora en el número 6 del artículo 97 del Código Tributario, las siguientes modificaciones:

"a. Sustitúyese, en el párrafo segundo, la expresión "10 unidades tributarias anuales a 100", por "hasta 60".

b. Reemplázase, en el párrafo segundo, la frase "equivalente al 10% del capital propio tributario o al 15% del capital efectivo", por lo siguiente: "equivalente al 15% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 unidades tributarias anuales".

c. Sustitúyese, en el párrafo tercero, la expresión "equivalente de 1 unidad tributaria anual a 100" por "de hasta 30".

d. Reemplázase, en el párrafo tercero, la frase "equivalente al 5% del capital propio tributario o al 10% del capital efectivo" por lo siguiente: "equivalente al 10% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 unidad tributaria anual".

De esta forma, los incisos segundo y tercero del N°6 del artículo 97 del Código Tributario quedan con el siguiente tenor:

"El que incumpla o entrase la obligación de implementar y utilizar sistemas tecnológicos de información conforme al artículo 60 ter, con una multa de hasta 60 unidades tributarias anuales, con un límite equivalente al 15% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la

infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 unidades tributarias anuales.

*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 de **hasta 30 unidades tributarias anuales, con un límite equivalente al 10% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 unidad tributaria anual**".*

III. INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA

Las modificaciones tendrán efecto en las sanciones establecidas para las dos figuras que constituyen formas especiales de entrabamiento a la fiscalización del Servicio, a que se refieren los incisos segundo y tercero del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario, incorporadas por la Ley N° 20.780; en general, mediante las modificaciones introducidas por la Ley N° 20.899, se disminuye el límite superior de las sanciones aplicables y se simplifica su forma de cálculo.

Por otra parte, el mismo cuerpo legal modifica el artículo 60 ter del Código Tributario, sustituyendo la expresión "18 ter", por "14 ter letra A)", en razón de lo cual no se ejercerá la facultad indicada en el citado artículo 60 ter respecto de los contribuyentes de los artículos 22 y 14 ter letra A), ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En razón de lo anterior, en cuanto a la tipicidad de las figuras que dan cuenta de conductas que obstaculizan la acción fiscalizadora desarrollada por el Servicio de Impuestos Internos, respecto de la información tributaria que los contribuyentes deban mantener o mantengan en sistemas tecnológicos se debe tener presente lo siguiente:

1. Infracción regulada en el inciso segundo del artículo 97 N° 6 del Código Tributario:

A. Conducta sancionada

De acuerdo con la modificación introducida por la Ley N° 20.780, esta conducta infraccional consiste en incumplir o entrabar la obligación de implementar y utilizar sistemas tecnológicos de información e impedir o entrabar la revisión de su correcto uso conforme al artículo 60 ter del Código Tributario.

Para determinar qué se entiende por "incumplir", cabe tener presente el concepto que da el Diccionario de la Real Academia Española al respecto. Así, se entiende por "incumplir" el no llevar a efecto, no ejecutar, faltar, infringir o desobedecer la obligación de implementar sistemas tecnológicos, utilizarlos y usarlos correctamente.

En cuanto al concepto de "entrabar" se trata de trabar, estorbar o entorpecer de cualquier modo la obligación de implementar, utilizar o usar correctamente los sistemas mencionados anteriormente.

Al efecto, es del caso recordar que el artículo 60 ter del Código Tributario, incorporado en su texto por la Ley N° 20.780, dispone que el Servicio podrá autorizar o exigir la utilización de sistemas tecnológicos de información que permitan el debido control tributario de ciertos sectores de contribuyentes o actividades tales como juegos y apuestas electrónicas, comercio digital de todo tipo, aplicaciones y servicios digitales, las que podrán llevar, a juicio del Servicio, una identificación digital en papel o en medios electrónicos, según proceda. El Servicio, a su juicio exclusivo y de manera individualizada, establecerá mediante resolución fundada los contribuyentes sujetos a estas exigencias y las especificaciones tecnológicas respectivas.

Así, notificada la respectiva resolución en los casos en que el Servicio haya autorizado o exigido la utilización de los sistemas descritos, se hará exigible a los contribuyentes respectivos la obligación de implementarlos y utilizarlos correctamente, de manera que el incumplimiento de cualquiera de estas obligaciones configurará la infracción que se tipifica. Por lo tanto, cualquier acción que efectúe el contribuyente consistente en incumplir o entorpecer, en los términos señalados, la obligación de implementar, utilizar sistemas tecnológicos y de usarlos correctamente conforme al artículo 60 ter de Código Tributario, constituirá una conducta sancionada conforme con lo dispuesto en el inciso segundo del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario.

B. Sujeto activo

Será sujeto activo de la infracción que se analiza en este numeral, todo contribuyente que, transcurrido el plazo de seis meses o su prórroga, contado desde la notificación de la resolución dictada por el Servicio de Impuestos Internos que exija la implementación y la utilización de sistemas tecnológicos de información, incumpla la obligación de implementar y utilizar los señalados sistemas tecnológicos, o de usarlos correctamente.

Por excepción, el Servicio de Impuestos Internos no ejercerá la facultad de exigir la utilización de sistemas tecnológicos de información respecto de los contribuyentes a que se refieren los artículos 14 ter letra A) y 22 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Así, quedan excluidas de esta sanción las micro, pequeñas y medianas empresas acogidas a la letra A) del artículo 14 ter, sobre el régimen especial para la inversión, capital de trabajo y liquidez; como también los pequeños mineros artesanales, pequeños comerciantes que desarrollan actividades en la vía pública, suplementeros, propietarios de un taller artesanal u obrero y los pescadores artesanales acogidos al artículo 22, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

C. Sanción

La sanción contemplada para quienes incurran en la conducta infraccional será una multa de hasta 60 Unidades Tributarias Anuales (UTA), con un límite equivalente al 15% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinar dicho capital o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 UT A.

Para los fines de la aplicación de esta sanción se debe tener en consideración los siguientes conceptos:

i) Capital efectivo

De acuerdo con el número 5° del artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se entenderá que corresponde a la totalidad del activo, en el que no están incluidos los

valores que no representan inversiones efectivas, tales como valores intangibles, nominales, transitorios y de orden¹.

ii) Cálculo de la multa a aplicar

Para efectos de determinar la multa a aplicar al infractor, se tendrá en cuenta el capital efectivo del infractor, vigente al término del año comercial anterior al que cometió la infracción, y a este monto le aplicará el límite de la sanción establecido por ley - equivalente al 15% de éste.

Ahora bien, tratándose de la primera infracción de la misma especie en que se ha incurrido en los últimos veinticuatro meses, contados hacia atrás desde la fecha en que se notificó la respectiva infracción, se propone que las autoridades operativas competentes apliquen las sanciones que se indican en la tabla contenida en este apartado.

Tabla de cálculo de la multa:

CAPITAL EFECTIVO DEL INFRACTOR*	MULTA
5.000 UTA. Y MÁS	60 UTA
4.000 UTA. E INFERIOR A 5.000 UTA.	50 UTA
3.000 UTA. E INFERIOR A 4.000 UTA.	40 UTA
2.000 UTA. E INFERIOR A 3.000 UTA.	30 UTA
1.000 UTA. E INFERIOR A 2.000 UTA.	20 UTA
500 UTA. E INFERIOR A 1.000 UTA.	15 UTA
100 UTA. E INFERIOR A 500 UTA.	10 UTA
INFERIOR A 100 UTA	15 % DEL CAPITAL EFECTIVO, NO EXCEDIENDO DE 5 UTA.

* Vigente al término del año comercial anterior al que el contribuyente cometió la infracción.

En caso que el contribuyente no deba determinar el capital efectivo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 UTA, de conformidad a lo establecido en el numeral v) siguiente de esta letra C.

iii) Condonación

El contribuyente podrá acogerse al Procedimiento de Aplicación de Sanciones y Condonaciones (PASC), regulado en la Circular N° 01, de 2004 y sus posteriores modificaciones.

¹ Es importante tener en cuenta cómo se calcula éste para los contribuyentes no sometidos a las normas del artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Para las infracciones objeto de esta Circular, la condonación alcanzará un 60% de la multa determinada, sin perjuicio de lo establecido en caso de reincidencia y de la facultad de los Directores Regionales consagrada en el artículo 6° letra B N° 4 del Código Tributario.

iv) Reincidencia

De conformidad a lo ya señalado en el numeral ii) de este apartado, para efectos de la aplicación de esta política de sanciones, se entenderá que un contribuyente es reincidente de esta infracción si dentro de un plazo de veinticuatro meses vuelve a cometer una infracción de la misma especie de las tipificadas en el inciso segundo del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario.

De existir reincidencia, en los últimos veinticuatro meses, se aplicarán las multas indicadas en la tabla del numeral ii), pero el porcentaje de condonación que se conceda se rebajará en 10% en cada nueva infracción.

A contar de la cuarta reincidencia de la misma especie, se aumentará la multa en 10 UTA -por cada nueva infracción- sin exceder el tope del 15% del capital efectivo, hasta llegar al límite de 60 UTA; en estos casos se propone no condonar la multa aplicada.

Ejemplo: tratándose de un contribuyente al que se le ha cursado una infracción por la conducta descrita en el inciso segundo del N°6 del artículo 97 del Código Tributario y que tiene un capital efectivo mayor que 5.000 UTA; si la actual conducta se trata de la segunda infracción (primera reincidencia), se podrá aplicar una multa de 60 UTA, y corresponderá una condonación de 50% de aquella; si se trata de una tercera infracción (segunda reincidencia), se podrá aplicar la multa de 60 UTA, correspondiendo una condonación de 40% de la multa y así, sucesivamente, hasta la cuarta reincidencia en que ya no se dará lugar a la condonación. Así, en caso de una sexta infracción, la multa aplicada será de 60 UTA, no correspondiéndole condonación alguna.

v) Contribuyente sin capital efectivo

En caso que el contribuyente no deba, o no sea posible determinar el capital efectivo, la multa a aplicar será de 1 a 5 Unidades Tributarias Anuales. A tal efecto, de la primera a la cuarta infracción (3 reincidencias) la multa a aplicar será de 1 UTA, haciéndose aplicable el mecanismo referido en el numeral precedente; a partir de la cuarta reincidencia se aumentará la multa en 1 UTA -por cada nueva infracción- sin exceder el tope de 5 UTA; en estos casos no se condonará la multa aplicada.

Ejemplo: tratándose de un contribuyente que no deba, o no sea posible determinar el capital efectivo, y se cursa una segunda infracción por la conducta descrita en el inciso segundo del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario; se podrá aplicar una multa de 1 UTA, y corresponderá una condonación de 50% de aquella; si se trata de una tercera infracción (segunda reincidencia), se podrá aplicar la multa de 1 UTA, correspondiendo una condonación de 40% de la multa y así, sucesivamente, hasta la cuarta reincidencia, en que se le aplicará una multa de 2 UTA y ya no se dará lugar a la condonación. Así, en caso de una sexta infracción, la multa aplicada será de 3 UTA, no correspondiendo condonación alguna.

2. Infracción regulada en el inciso tercero del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario:

A. Conducta sancionada

El 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.

Así, se entenderá por “entrabar”, trabar o estorbar o entorpecer de cualquier modo la fiscalización ejercida conforme a la ley a los contribuyentes señalados en el párrafo anterior. Por otra parte, respecto del alcance de la expresión “impedir” se debe entender estorbar, dificultar o imposibilitar la ejecución de la fiscalización indicada, hacer que la misma no ocurra o sea difícil o imposible de realizar. Ahora bien, en cuanto al concepto de “interferir” como interceptar, impedir, estorbar, obstaculizar, intervenir o interponerse en la fiscalización conforme a la ley a los contribuyentes ya mencionados, modificando o impidiendo su funcionamiento o desarrollo.

Es importante señalar que se debe tener en cuenta lo indicado en el inciso segundo del artículo 60 bis del Código Tributario respecto a la forma en que el Servicio de Impuestos Internos fiscalizará a los contribuyentes señalados en ese inciso.

B. Sujeto activo

Serán sujetos activos los contribuyentes, que hayan sido autorizados a sustituir sus libros de contabilidad por hojas sueltas llevadas en forma computacional o 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 modo en la fiscalización ejercida por el Servicio de Impuestos Internos de conformidad a la ley.

C. Sanción y Condonación

La sanción contemplada para quien incurra en las conductas infraccionales descritas, será una multa de hasta 30 UTA, con un límite equivalente al 10% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción.

En caso que el contribuyente no esté obligado a determinar dicho capital o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 UTA.

Se aplicará a esta infracción lo indicado en los numerales i) y iii) y en el primer párrafo del numeral iv) de la letra C del N° 1 de esta Circular.

Respecto del cálculo de la multa a aplicar, se tomará en consideración el capital efectivo del infractor vigente al término del año comercial anterior en que el contribuyente cometió la infracción, a cuyo monto se le aplicará el límite de la sanción establecido por ley; 10% del capital efectivo.

Ahora bien, tratándose de la primera infracción de la misma especie, en que se ha incurrido en los últimos veinticuatro meses, contados hacia atrás desde la fecha en que se

notificó la respectiva infracción, se proponen las sanciones y monto de condonación que se indican en la tabla contenida en este apartado.

Tabla de cálculo de la multa:

CAPITAL EFECTIVO DEL INFRACTOR*	MULTA	CONDONACIÓN
5.000 UTA. Y MÁS	30 UTA	60%
4.000 UTA. E INFERIOR A 5.000 UTA.	25 UTA	
3.000 UTA. E INFERIOR A 4.000 UTA.	20 UTA	
2.000 UTA. E INFERIOR A 3.000 UTA.	15 UTA	
1.000 UTA. E INFERIOR A 2.000 UTA.	10 UTA	
500 UTA. E INFERIOR A 1.000 UTA.	5 UTA	
100 UTA. E INFERIOR A 500 UTA.	1 UTA	
INFERIOR A 100 UTA	10 % DEL CAPITAL EFECTIVO, NO EXCEDIENDO DE 0,5 UTA.	

*Vigente al término del año comercial anterior al que el contribuyente cometió la infracción.

i) Reincidencia

De existir reincidencia, en los últimos veinticuatro meses, se aplicarán las multas indicadas en la tabla precedente, pero el porcentaje de condonación que se conceda se rebajará en 10% en cada nueva infracción.

A contar de la cuarta reincidencia de la misma especie, se aumentará la multa en 10 UTA -por cada nueva infracción- sin exceder el tope del 10% del capital efectivo, hasta llegar al límite de 30 UTA; en estos casos se propone no condonar la multa aplicada.

Ejemplo: tratándose de un contribuyente al que se le ha cursado una infracción por la conducta descrita en el inciso tercero del N° 6 del artículo 97 del Código Tributario y que tiene un capital efectivo mayor que 5.000 UTA; si la actual conducta se trata de la segunda infracción (primera reincidencia), se podrá aplicar una multa de 30 UTA, y corresponderá una condonación de 50% de aquella; si se trata de una tercera infracción (segunda reincidencia), se podrá aplicar la multa de 30 UTA, correspondiendo una condonación de 40% de la multa y así, sucesivamente, hasta la cuarta reincidencia en que ya no se dará lugar a la condonación. Así, en caso de una sexta infracción, la multa aplicada será de 30 UTA, no correspondiéndole condonación alguna.

ii) Contribuyente sin capital efectivo

En caso que el contribuyente no esté obligado a determinar el capital efectivo, o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 UTA.

IV. VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES

La Ley N° 20.899, en lo relativo a la modificación al numeral 6 del artículo 97 del Código Tributario, no establece una norma especial de vigencia, por tanto comienza a regir desde la fecha de su publicación en el Diario Oficial, esto es, a contar del 8 de febrero de 2016, según lo establecido por el artículo 11 de la ley precitada.

Se deroga la Circular N° 29, de 5 de mayo de 2015 y se complementa la Circular N° 1, del 02 de enero de 2004

Saluda a Uds.

**FERNANDO BARRAZA LUENGO
DIRECTOR**

Distribución

- Boletín
- Internet
- Diario Oficial, en extracto