

**CIRCULAR N° 60, DEL 4 DE SEPTIEMBRE DE 2001**

**MATERIA: INSTRUYE SOBRE PROCEDIMIENTO A SEGUIR EN CASO DE DETECCIÓN DE FACTURAS FALSAS, EN QUE NO CORRESPONDA EJERCER, EN PRINCIPIO, UNA ACCIÓN PARA PERSEGUIR LA APLICACIÓN DE SANCIONES POR DELITO TRIBUTARIO.**

La factura es un documento de gran importancia probatoria en materia tributaria, tanto respecto del uso legítimo del crédito fiscal del IVA por parte de un contribuyente, como de la justificación del cargo lícito de costos y gastos en el accertamiento o determinación del Impuesto sobre las Rentas. En tal sentido, el combate a las facturas falsas es una prioridad en el marco de la aplicación de la Ley de Lucha Contra la Evasión.

Se entiende por "factura falsa" aquella que, en su materialidad o contenido, falta a la verdad.

La falsedad del documento puede ser material, esto es, que en él se hayan adulterado los elementos físicos que conforman la factura. Es ideológica, cuando la materialidad del documento no está adulterada, pero las operaciones que en ella se consignan son mentirosas o inexistentes.

Debe tenerse presente, en esta materia, que las circunstancias de no ser ubicado el presunto emisor del documento en el domicilio indicado en éste, de ser no concurrente a notificaciones del Servicio o de encontrarse observado negativamente en los sistemas informáticos que mantiene la administración tributaria, no constituyen, por sí solas, presunciones que justifiquen la calificación de "factura falsa". En su caso, para llegar a esta calificación deberán considerarse aquellos elementos en conjunto con otros antecedentes que permitan arribar válidamente a tal conclusión.

**Procedimiento a seguir siempre que un funcionario del Servicio, en el ejercicio de las labores propias de su cargo, detecte el empleo de facturas falsas por parte de un contribuyente:**

I.- El funcionario que detecta un documento con estas características, dará inmediata cuenta del ilícito a la jefatura de su área, la que deberá tomar las medidas necesarias para que se cumpla con la tramitación instruida en esta Circular, sea disponiendo las tareas propias de registro y revisión del caso que correspondan, si pertenece al área de fiscalización o, comunicando al Jefe del Departamento Regional de Fiscalización el hecho detectado, si no perteneciere a dicha área.

II.- La primera labor que deberá desarrollarse en el área de Fiscalización será la incorporación de los antecedentes del caso en el "Sistema de Control de Expedientes", con la finalidad que la información de la existencia de dicho documento falso quede registrada en las "Bases de Datos del Servicio", a objeto que la información que en ellas se contienen esté permanentemente actualizada y a disposición de todos los estamentos de fiscalización. Será obligación de las jefaturas de Grupo de Fiscalización o de Unidad disponer y supervigilar el estricto cumplimiento de esta instrucción por parte de los funcionarios de su dependencia.

Debe destacarse, en este punto, que el registro de las facturas falsas en el Sistema de Control de Expedientes constituirá un impedimento para que el contribuyente pueda efectuar declaraciones rectificatorias, de los períodos en que aquellas inciden, por INTERNET. En su caso, las declaraciones rectificatorias sólo serán admitidas en la oficina del Servicio, correspondiente.

III.- Detectado el caso, y registrados los documentos falsos en las Bases de Datos del Servicio, la jefatura de Fiscalización o el funcionario a quien se asigne el caso por el Subdirector de Fiscalización, según proceda, deberá analizar la magnitud e implicancias de aquél.

Producto del análisis del caso, deberá optar por una de las siguientes alternativas y seguir los procedimientos que se señalan para cada caso en esta Circular:

- a. Determinar que, no obstante la falsedad de los documentos, el contribuyente tiene derecho al uso del crédito fiscal que aquellos amparan;
- b. Estimar, desde ya, que los hechos revisten la gravedad suficiente como para concluir la necesidad de perseguir la aplicación de sanciones por delito tributario;
- c. Considerar que los hechos detectados no revisten mérito suficiente para perseguir la aplicación de sanciones por delito tributario;

Para adoptar una decisión relativa a las circunstancias indicadas en las letras "b)" o "c)" precedentes, se deberán ponderar las siguientes circunstancias:

- Monto del perjuicio al interés fiscal involucrado en el ilícito detectado.

- Relación del monto del crédito fiscal amparado en las facturas impugnadas con el monto del crédito total empleado en los períodos revisados.
- Reiteración en la utilización de facturas falsas en calidad de tenedor, o participación en casos anteriores como proveedor de las mismas.
- Existencia de pruebas que permitan obtener una absoluta convicción respecto del uso malicioso de los documentos.
- Efecto ejemplarizador o pedagógico que podría alcanzar una eventual persecución penal de los hechos de acuerdo a la realidad regional y al giro o actividad del infractor.

**a. NO OBSTANTE LA FALSEDAD DE LOS DOCUMENTOS, EL CONTRIBUYENTE TIENE DERECHO AL USO DEL CREDITO FISCAL QUE AQUELLOS AMPARAN.**

En estos casos, sin perjuicio de lo señalado en el capítulo IV de esta Circular, la actuación fiscalizadora se limitará al registro de los documentos en las Bases de Datos del Servicio y a verificar que se cumplen realmente las condiciones exigidas por el N° 5 del artículo 23° de la ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios. En estos casos, si el contribuyente se allanare a reconocer la falsedad del documento de acuerdo a los antecedentes que el Servicio le proporcionare en la audiencia, pero no obstante lo anterior se amparare legalmente en las situaciones de excepción reseñadas en los incisos segundo, tercero o cuarto del N° 5 del artículo 23 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, no procederá el cobro de los impuestos referidos en dicha ley ni tampoco la aplicación de sanciones conforme a los números 5, 6 ó 7 de la letra "c)" siguiente.

**b. LOS HECHOS REVISTEN LA GRAVEDAD SUFICIENTE COMO PARA CONCLUIR LA NECESIDAD DE PERSEGUIR LA APLICACIÓN DE SANCIONES POR DELITO TRIBUTARIO.**

Se seguirá, el procedimiento contemplado en la Circular 78, de 23 de diciembre de 1997, con las innovaciones señaladas en esta Circular respecto de los casos que se denominan "CASOS SIMPLES". De esta manera, una vez detectados y verificados los hechos que configuran el ilícito, se pondrán en conocimiento del Jefe de Departamento de Fiscalización a través de un Informe fundado, quien lo remitirá, con los documentos que le sirvan de antecedente, al Jefe de Oficina Jurídica, el que, a su vez, elaborará un informe con su opinión legal, para que el Director Regional decida si, en el caso propuesto, debe propenderse sólo al cobro civil de los impuestos, o a la aplicación de una sanción pecuniaria y cobro de impuestos, o bien, que el caso reviste mérito suficiente como para perseguir también la aplicación de pena corporal.

Sin embargo, en este último caso, cuando el Director Regional respectivo considere la necesidad que el Servicio inste por la interposición de una querrela ante la justicia ordinaria, deberá distinguir entre dos opciones, a saber:

1. **CASO SIMPLE:** Si los antecedentes detectados, permiten presumir fundadamente la existencia del delito tributario y no existe necesidad de reunir mayores pruebas, la Oficina Jurídica Regional redactará un proyecto de querrela criminal en contra de las personas que aparezcan como responsables de dicho delito, el que, conjuntamente con los antecedentes probatorios recopilados, se remitirán directamente al Departamento de Defensa Judicial. Este Departamento revisará los antecedentes y con su mérito elaborará, inmediateamente y sin más trámite, un breve informe legal con su recomendación para la decisión del Director, a través de la Subdirección Jurídica, sobre la procedencia o no de la interposición de la querrela.

Si del análisis que efectúe el Departamento de Defensa Judicial se concluye que los antecedentes remitidos son insuficientes para avalar la presentación de una querrela, éstos serán devueltos a la Dirección Regional respectiva con las observaciones pertinentes y con indicación del procedimiento a seguir en el caso propuesto.

2. **CASO COMPLEJO:** Si las irregularidades detectadas se consideran de gravedad suficiente como para justificar la interposición de una acción penal; pero, por su complejidad, se hace necesario reunir más antecedentes y efectuar diligencias adicionales, los antecedentes serán remitidos al Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, para que prosiga con aquellas. Se aplicarán al efecto, las instrucciones contenidas en la Circular 78, de 1997. Una vez efectuadas todas las diligencias pertinentes, y en el evento que se considere procedente la persecución de la pena corporal, el D.I.D.E.T., elaborará un informe pericial, que será remitido al

Departamento de Defensa Judicial el que, a su vez, confeccionará un informe legal para la decisión del Director, sobre la interposición de querrela.

**c. LOS HECHOS DETECTADOS NO REVISTEN MÉRITO SUFICIENTE PARA CONCLUIR LA NECESIDAD DE PERSEGUIR LA APLICACIÓN DE SANCIONES POR DELITO TRIBUTARIO.**

1. Se notificará al contribuyente que utilizó indebidamente los documentos impugnados, citándolo para comparecer a una audiencia, a celebrarse el 6° día hábil contado desde la fecha de la notificación.

Si el contribuyente no comparece a esta audiencia, se le notificará nuevamente, con el mismo plazo. Si nuevamente no comparece y no se acredita la existencia de una causal justificada que excuse la falta de comparecencia, transcurrido el plazo legal, se procederá a notificar la infracción prevista y tipificada en el N° 21 del artículo 97° del Código Tributario al contribuyente y se dará comienzo al procedimiento regulado en la letra "b)" precedente.

2. Si el contribuyente compareciere en alguna de las dos oportunidades previstas en el numeral que antecede, el fiscalizador asignado al caso procederá a exponer las irregularidades detectadas por las que se ha invocado su comparecencia y, en su caso, la gravedad del ilícito en que se ha incurrido.

Seguidamente, en la misma audiencia, se solicitará al contribuyente reconocer el hecho material consistente tanto en las irregularidades de los documentos como en su indebida utilización y a entregar los datos de los proveedores de las facturas y el origen de la mercadería. Se le informará claramente de los beneficios a que puede acceder, conforme a esta instrucción, producto de la colaboración que preste en las actuaciones fiscalizadoras.

También se le expondrá claramente que su negativa a colaborar obligará a que su situación sea exhaustivamente investigada (revisándose todos los períodos dentro del plazo de prescripción) y si se detectare que efectivamente existe un delito tributario, se perseguirá, ante los tribunales de justicia, la aplicación de las sanciones legales que correspondan, sin que haya lugar a la condonación posterior de las penas que se apliquen. Al mismo tiempo, se le informará que si el ilícito que se determine ha importado evasión de impuestos, deberá pagar éstos sin que tenga derecho a condonación de intereses ni a convenios de pago.

3. En los casos en que el contribuyente se allane a reconocer las irregularidades, el funcionario procederá a tomar una declaración jurada, en la cual el contribuyente reconozca la calificación de falsa que el Servicio ha asignado a las facturas cuestionadas y en que manifieste su disposición a colaborar, relatando las circunstancias en que las mismas le fueron entregadas e identifique a la persona que se las entregó.
4. Si las irregularidades que el contribuyente reconoce importan diferencias de impuestos, aquél deberá proceder a rectificar sus declaraciones y pagar los impuestos con los recargos legales que procedan. En este caso, el contribuyente podrá acceder a la celebración de convenios de pago con Tesorerías y a la condonación de intereses y multas de acuerdo con las instrucciones contenidas en esta Circular.
5. En cuanto a la sanción por la infracción tributaria involucrada en la utilización de los documentos impugnados, respecto del Impuesto a las Ventas y Servicio se aplicará la multa contemplada en el N° 11 del artículo 97 del Código Tributario, considerando que se ha verificado una omisión en todo o en parte de impuestos sujetos a retención o recargo, detectada por el Servicio en un proceso de fiscalización. Esta multa, en conformidad al artículo 165 N° 1 del Código Tributario, será girada de inmediato y con la rebaja que corresponda.
6. En los casos de excepción en que la disminución del crédito fiscal no implique diferencias de impuesto a pagar, sino que solamente incidan en la disminución de remanentes del crédito fiscal, se notificará al contribuyente un acta de denuncia por la infracción contemplada en el artículo 109° del Código Tributario, la cual será acogida al Procedimiento de Aplicación de Sanciones para Denuncias No Reclamadas, de manera que el Jefe de Oficina Jurídica o de Unidad, en su oportunidad, aplique una multa rebajada de conformidad con las instrucciones que rigen dicho procedimiento, si el contribuyente decide acogerse a él.
7. En lo que respecta al Impuesto a la Renta, se aplicará la multa contemplada en el número 3 del artículo 97° del Código Tributario. Esta multa, será impuesta de acuerdo al procedimiento establecido en el artículo 161° del Código Tributario, y podrán otorgarse las condonaciones

que correspondan de acuerdo a lo instruido en esta Circular por el Jefe de Oficina Jurídica o de Unidad según corresponda.

8. Si el contribuyente fuere renuente a reconocer las irregularidades, rectificar y allanarse al pago de los impuestos y sanciones, o niega la existencia de irregularidades en su documentación, se continuará la investigación de los hechos y de los antecedentes del contribuyente de acuerdo con las reglas generales. Si en ésta se demostrare que la documentación empleada por el contribuyente es legítima, se pondrá término al procedimiento respectivo, debiendo eliminarse del Sistema de Control de Expedientes el registro de la o las facturas que dieron inicio a aquél.
9. En todos los casos, el Departamento de Fiscalización tomará las medidas de resguardo necesarias para evitar que el conocimiento que el contribuyente toma de las sospechas del Servicio respecto de su actuar, le permita ocultar o hacer desaparecer los elementos probatorios del eventual delito.

#### **IV.- ACTUACION DE LA FISCALIA ANTI FACTURAS FALSAS.**

En los casos en que se detecte el uso de facturas falsas, el área de fiscalización deberá remitir a la Oficina Jurídica Regional, o de la Fiscalía Nacional Anti Facturas Falsas, si la detección hubiere sido materializada por una Unidad de la Dirección Nacional, los antecedentes recopilados, a efecto que se pueda definir el eventual ejercicio de acciones criminales por los delitos previstos y sancionados en el inciso final del número 4 del artículo 97° del Código Tributario, en el número 22 ó 23 del mismo artículo o por delitos comunes, que se configuren con los hechos detectados.

A tal fin, deberán remitirse, a lo menos, los siguientes antecedentes:

1. Las facturas impugnadas.
2. Informe del fiscalizador, que indique claramente cuales son los antecedentes que permiten entender configurado el ilícito.
3. En su caso, declaración jurada del contribuyente.
4. En su caso, la individualización del "proveedor" de la factura o facturas y antecedentes que se tengan de él.

Con estos antecedentes, la Oficina Jurídica o la Fiscalía, según proceda, deberá definir la interposición de la acción criminal que corresponda en contra de quienes aparezcan como responsables del ilícito. Si del análisis que se efectúe, aparece la necesidad de contar con mayores antecedentes, éstos podrán ser requeridos al área de Fiscalización, a cuyo efecto la unidad requirente señalará claramente las diligencias que deberán evacuarse.

#### **V.- POLITICA DE SANCIONES Y CONDONACIONES.**

##### **a) Uso de facturas falsas como respaldo del crédito fiscal del IVA.**

En todos los casos a que se refiere la letra c) del capítulo III precedente, se aplicarán las sanciones y se ofrecerán las condonaciones que se señalan en cada caso:

Para la aplicación de las sanciones pecuniarias a esta categoría de ilícitos, se establece un monto base determinado de acuerdo a la norma contemplada en el inciso 1° del N° 11 del artículo 97 del Código Tributario, esto es, multa de un 10% de los impuestos adeudados que se incrementará en 2% por cada mes o fracción de mes de retardo, sin exceder del 30% de los impuestos.

Considerando que en estos casos se analizan irregularidades detectadas en procesos de fiscalización, a partir del 01 de julio del año 2002, se aplicará como monto base de la sanción pecuniaria, aquella contemplada en el inciso 2° del citado N° 11 del artículo 97 del Código Tributario, incorporado por la Ley N° 19.738, vale decir, una multa del 20% de los impuestos adeudados aumentada en 2% por cada mes o fracción de mes de retardo, sin exceder del 60% de los impuestos.

Respecto de la multa determinada conforme a la citada disposición y de los intereses que correspondan, se aplicarán condonaciones sobre la base de la concurrencia de tres circunstancias posibles:

- Autodenuncia del contribuyente, es decir, cuando el Servicio toma conocimiento de las irregularidades cometidas a instancia exclusiva de la iniciativa del contribuyente de informarlas.

- Reconocimiento en términos claros y explícitos de las irregularidades que involucran el uso indebido de facturas falsas, cuando éstas son detectadas en un proceso de fiscalización.
- Cooperación prestada por el contribuyente infractor para esclarecer su situación, manifestada en una actitud y hechos concretos de apoyo a la labor fiscalizadora, tales como la identificación positiva del proveedor de la factura falsa y de la mercadería a que se refiere aquella, en su caso. Cabe recordar, al efecto, que la rectificación de las declaraciones y el pago de las diferencias de impuestos que resulten son condiciones para acogerse a este procedimiento, por lo que la colaboración que se exige va más allá del mero cumplimiento de dichas condiciones.

**1) Contribuyente se autodenuncia y presta colaboración en los términos señalados:**

Sanción : 10% de los impuestos adeudados + 2% mensual con tope de 30%.

Condonación de multa : 100%

Condonación de intereses : 50%

Se hace presente que en esta situación no procederá la aplicación de la multa contemplada en el inciso segundo del N° 11 del artículo 97° del Código Tributario, cuando éste entre en vigencia.

En los casos en que las irregularidades sean detectadas por el Servicio en procesos de fiscalización, los criterios de aplicación de sanciones y condonaciones serán los siguientes:

**2) Contribuyente reconoce expresamente las irregularidades y presta colaboración en los términos definidos**

Sanción : 10% de los impuestos adeudados + 2% mensual con tope de 30%.

Condonación de multa : 80%

Condonación de intereses : 40%

**3) Contribuyente reconoce expresamente las irregularidades, pero no presta colaboración en los términos señalados:**

Sanción : 10% de los impuestos adeudados + 2% mensual con tope de 30%.

Condonación de multa : 50%

Condonación de intereses : 20%

**4) Contribuyente no reconoce expresamente las irregularidades cometidas ni presta colaboración:**

Sanción : 10% de los impuestos adeudados + 2% mensual con tope de 30%.

Condonación de multa : No procede.

Condonación de intereses : No procede.

**b. Uso de facturas falsas como respaldo del cargo de gastos o costos en la determinación del Impuesto a la Renta.**

Respecto de la multa por las diferencias de Impuesto a la Renta que se determinen, se aplicará la sanción contemplada en el N° 3 del artículo 97° del Código Tributario, y se concederán las condonaciones de la multa e intereses que se expresan en la siguiente tabla, construida sobre la base de la concurrencia de las mismas circunstancias previstas en la letra a) precedente:

**1) Contribuyente se autodenuncia y presta colaboración:**

Sanción : 5% de la diferencia de impuestos determinada.

Condonación de multa : 100%

Condonación de intereses : 60%

En los casos en que la irregularidad sea detectada por el Servicio en procesos de fiscalización, los criterios de aplicación de sanciones y condonaciones serán los siguientes:

**2) Contribuyente reconoce expresamente las irregularidades y presta colaboración en los términos definidos por esta Circular:**

Sanción : 5% de la diferencia de impuestos determinada.

Condonación de multa : 80%

Condonación de intereses : 40%

**3) Contribuyente reconoce expresamente las irregularidades, pero no presta colaboración en los términos señalados:**

Sanción : 10% de la diferencia de impuestos determinada.

Condonación de multa : 50%

Condonación de intereses : 20%

**4) Contribuyente no reconoce irregularidades ni presta colaboración en los términos requeridos:**

Sanción : 20% de la diferencia de impuestos determinada.

Condonación de multa : No procede

Condonación de intereses : No procede

Saluda a Ud.

**JAVIER ETCHEBERRY CELHAY**

**DIRECTOR**

**DISTRIBUCION**

- **INTERNET**
- **BOLETIN**