

CIRCULAR N° 49 DEL 12 DE AGOSTO DEL 2010

MATERIA: INSTRUYE SOBRE MODIFICACIONES INCORPORADAS AL ARTÍCULO 59 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, POR LA LEY N° 20.420.

I.- INTRODUCCIÓN.

- 1) En el Diario Oficial de 19 de febrero de 2010, se publicó la Ley 20.420, que en el número 4 de su Artículo único, introduce modificaciones al artículo 59 del Código Tributario.
- 2) La presente circular tiene por objeto impartir instrucciones sobre lo dispuesto en la norma aludida, la cual, en concordancia con los derechos del contribuyente que la misma Ley 20.420 consagra, establece plazos máximos en que debe desarrollarse el ejercicio de la acción fiscalizadora del Servicio en los casos a que ella se refiere.

II.- MODIFICACIONES AL ARTÍCULO 59 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

- A) Alcance y ámbito de aplicación.** La restricción que la norma del artículo 59 del Código Tributario, modificada por la Ley 20.420, impone al Servicio se encuentra íntimamente relacionada con el derecho que se reconoce a los contribuyentes en el número 8 del artículo 8° bis del Código Tributario, de acuerdo con el cual, sin perjuicio de los derechos garantizados por la Constitución y las leyes, constituye un derecho del contribuyente el que las actuaciones que a su respecto desarrolle el Servicio se lleven a cabo sin dilaciones, requerimientos o esperas innecesarias, certificada que sea, por parte del funcionario a cargo, la recepción de todos los antecedentes solicitados. Para dar una real aplicación a esta declaración, el legislador circunscribió efectivamente el lapso que podía tomar el ejercicio de las atribuciones fiscalizadoras que se han entregado al Servicio para examinar la exactitud de las declaraciones impositivas, verificar la correcta determinación y pago de los impuestos, determinar diferencias y girarlos, imponiéndole plazos máximos para realizar tales actuaciones.

La nueva limitación legal presenta las siguientes características:

- 1) Grava sobre el ejercicio de la generalidad de las facultades del Servicio para examinar el cumplimiento por parte de los contribuyentes de sus obligaciones impositivas; esto es:

- a) Revisar que las declaraciones presentadas sean íntegras, fidedignas y oportunas y, en general, que den cabal cumplimiento a las normas legales, reglamentarias e instrucciones del Servicio;
- b) Que se haya realizado una correcta determinación de los tributos; es decir, que exista igualdad entre el cálculo de la obligación impositiva realizado por el contribuyente con el que resulte de los antecedentes proporcionados por éste, o aquellos que obren en poder del Servicio; y,
- c) Que el pago de los tributos determinados se haya realizado en los plazos legales y por los montos correspondientes.

- 2) Al igual que ocurre con las limitaciones establecidas por la Ley 18.320, las expuestas en el nuevo texto del artículo 59 del Código Tributario son de carácter absoluto, esto es, el Servicio debe someter su acción a las referidas limitaciones temporales, absteniéndose de proceder al margen de ellas.

3) Las limitaciones se establecen sobre la base de un plazo de meses, por lo que cabe recordar aquí la forma de cómputo de dicho plazo, que se encuentra establecida en el artículo 48 del Código Civil:

a) El plazo de meses ha de ser completo; y correrá hasta la medianoche del último día del mismo.

b) El primero y último día del plazo han de tener un mismo número en los respectivos meses.

Si el mes en que ha de principiarse el plazo constare de más días que el mes en que ha de terminar su cómputo, y el plazo corriere precisamente desde alguno de los días en que el primero de dichos meses excede al segundo, el último día del plazo será el último día del segundo mes.

El plazo de un mes podrá ser, por consiguiente, de 28, 29, 30 ó 31 días, según los casos.

c) Por regla general, el plazo se cuenta desde que el funcionario a cargo de la fiscalización certifique que la totalidad de los antecedentes solicitados al contribuyente han sido puestos a su disposición. Durante el plazo de revisión, el fiscalizador podrá solicitar otros antecedentes relacionados con la auditoría de que se trate, sin que ello afecte el cómputo del plazo fatal que ha comenzado a correr desde la respectiva certificación.

Por excepción, tratándose del plazo para fiscalizar y resolver las peticiones de devolución relacionadas con absorciones de pérdidas, aquél se contará desde la fecha de presentación de la solicitud respectiva.

d) En cuanto al vencimiento del plazo, cabe tener presente que una actuación del Servicio que penda de un plazo fatal de meses que venza en día sábado, puede ejecutarse hasta el primer día hábil siguiente, pues el referido término se prorrogue en la forma indicada, por mandato del inciso cuarto del artículo 10 del Código Tributario. Lo anterior, por cierto, no obsta a que la respectiva actuación se realice el día sábado en que venza un plazo de meses, por ser éste un día hábil para tales fines.

B) Requerimiento al contribuyente. Si el Servicio inicia una fiscalización en la cual requiera solicitar al contribuyente la presentación de antecedentes, el funcionario a cuyo cargo se encuentre el efectuarla, deberá hacer un requerimiento expreso de éstos.

Si bien la ley no exige ninguna formalidad a la petición de documentación, resulta conveniente, para efectos de prueba, que en el requerimiento respectivo se exprese la individualización del contribuyente con nombre o razón social, domicilio y RUT, y se indique en términos explícitos que se le solicita poner a disposición de los funcionarios fiscalizadores del Servicio, para un examen, o presentar en la Unidad del Servicio que se indique, en el plazo que se le señale, los antecedentes que se le especificarán, identificándolos en forma clara y concreta.

En armonía con lo dispuesto en el artículo 8° bis N° 3 del Código Tributario, se hará constar en el requerimiento, en forma clara y precisa, que se ha iniciado un proceso de fiscalización al contribuyente sobre una determinada materia, indicándole el o los impuestos que se revisarán, y el o los períodos o años que se auditarán. Lo anterior, por cuanto acorde a la norma legal antes citada, el contribuyente tiene derecho a recibir información, al inicio de todo acto de fiscalización, sobre la naturaleza y materia a revisar.

El objetivo perseguido con la entrega de esta información al contribuyente, es hacer explícita la naturaleza de la actuación de fiscalización a efectuarse y sus alcances, de manera de dejar una huella expresa que permita establecer un hito preciso para determinar el plazo en que la fiscalización deba llevarse a efecto, y de los tributos y períodos alcanzados por ella.

En cada caso, deberá señalarse en forma manifiesta que el plazo se contará desde la fecha de la certificación de haberse presentado la totalidad de la documentación requerida. Sobre el particular, es pertinente mencionar que en el requerimiento el Servicio no se señalará el plazo que se va a aplicar, toda vez que éste se desprende de la naturaleza y alcance de la fiscalización que se desarrolle y su extensión dependerá, además, de las situaciones que se vayan presentando, como puede suceder v.gr. si durante la revisión surge la necesidad de requerir antecedentes a una autoridad extranjera, pues en tal caso no regirán las limitaciones temporales que prevé el artículo 59 del Código Tributario, para llevar a cabo la fiscalización.

Ahora bien, transcurridos los plazos que tiene el Servicio para ejercer su función fiscalizadora, no es posible iniciar un nuevo requerimiento respecto del mismo período y de los mismos hechos. No obstante, no existiría impedimento en formular un nuevo requerimiento por el mismo período ya revisado y por los mismos impuestos asociados, si la revisión que se pretende efectuar se refiere a hechos distintos de los que fueron objeto del requerimiento anterior.

Igualmente, si en un proceso de fiscalización que se ha iniciado en virtud de un requerimiento para efectuar una auditoría de un determinado impuesto, se detectan diferencias por concepto de otro u otros tributos, no corresponde formular cobros respecto de los mismos en dicho proceso, puesto que de hacerse se infringiría uno de los derechos del contribuyente.

En el evento antes señalado, se deberán poner los hechos que generen diferencias de impuestos no considerados en el requerimiento, en conocimiento de quien corresponda, o, si procediere, se iniciará un nuevo requerimiento o actuación de fiscalización, explicitándosele al contribuyente en cada caso, la ampliación de la fiscalización a que está sometido, de modo de que exista la debida consistencia con lo dispuesto en el N° 3 del artículo 8 bis del Código Tributario.

- C) Notificación del requerimiento.** El requerimiento deberá ser notificado formalmente al contribuyente a efecto de dejar constancia de la solicitud que se le intimó.

La aludida notificación debe efectuarse al contribuyente o su representante legal, en alguna de las formas señaladas en el artículo 11 del Código Tributario, esto es, personalmente, por cédula, por carta certificada o por correo electrónico en caso que dicha modalidad se hubiere solicitado, y conforme a las reglas generales instruidas por esta Dirección.

Cabe recordar que la notificación de este requerimiento no afecta el cómputo de los plazos de prescripción de la acción fiscalizadora del Servicio, establecida en el artículo 200 del Código Tributario, respecto de las eventuales diferencias que pudieren detectarse en la revisión de los antecedentes del contribuyente.

- D) Certificación.** Para los efectos del adecuado cómputo de los plazos que establece la disposición legal que se comenta, una vez que sea puesta a disposición del funcionario a cargo de la fiscalización la totalidad de los antecedentes solicitados al contribuyente en la notificación, aquél deberá certificar, de oficio o a petición de la parte interesada, el acaecimiento del hecho.

Luego, la certificación es un documento en que el funcionario que ha efectuado un requerimiento de entrega de antecedentes en un proceso de fiscalización, hace constar, en conformidad a la ley, que el contribuyente ha dado cabal cumplimiento a la entrega de aquellos que le han sido solicitados.

A tal fin, se podrá emplear un formato como el siguiente:

En(lugar)....., a(fecha)....., para fines de lo dispuesto en el artículo 59 del Código Tributario, certifico que el contribuyente(nombre o razón social)....., RUT. N°(N° Rol Único Tributario)....., puso a disposición del Servicio de Impuestos Internos la totalidad de los antecedentes requeridos en notificación(número)....., de fecha(fecha requerimiento).....

(Nombre, firma y timbre del fiscalizador actuante).

E) Plazos para efectuar la fiscalización. Los incisos primero, segundo y final del artículo 59 establecen plazos diferenciados para llevar a efecto las distintas fiscalizaciones que se inicien mediante requerimiento de antecedentes, atendiendo a la magnitud, complejidad u otras particularidades que puedan presentar éstas, distinguiendo al respecto:

1) Plazo de nueve meses: Fiscalizaciones en general.

2) Plazo de doce meses: Fiscalización en materia de precios de transferencia;

Casos en que se deba determinar la renta líquida imponible de contribuyentes con ventas o ingresos superiores a 5.000 unidades tributarias mensuales.

Casos en que se revisen los efectos tributarios de procesos de reorganización empresarial.

Casos en que se revise la contabilización de operaciones entre empresas relacionadas.

3) Tratándose de la fiscalización y resolución de las peticiones de devolución relacionadas con absorciones de pérdidas, el Servicio dispondrá de un plazo de doce meses contados, en este caso particular, toda vez que no se inicia mediante requerimiento de antecedentes, desde la fecha en que se efectuó la solicitud respectiva, la que debe constar en el documento en que aquella se contenga.

El objeto de los plazos que entrega la norma es que el Servicio pueda llevar a cabo la revisión de los antecedentes presentados por el contribuyente así como cualquier otro que tuviere a su disposición y, en su mérito, proceder a citar para los efectos de lo dispuesto en el artículo 63 del Código Tributario, liquidar las diferencias que determinare, girarlas, en su caso, o dictar las resoluciones que correspondan en caso de que deban disponerse reducción de pérdidas o de remanentes de créditos fiscales.

Dichos plazos son de carácter fatal, lo que implica que las actuaciones que se ejecuten fuera de los mismos no obligarán al contribuyente.

Es conveniente advertir que no es necesario que dentro de los plazos aludidos se efectúen todas las acciones señaladas, es decir citación, liquidación y giro, o

dictación de resolución, ya que basta, para los fines legales, que se realice sólo uno de los actos referidos.

Finalmente, en caso que en un mismo proceso de fiscalización concomiten situaciones afectas a plazos disímiles, la actuación del Servicio podrá efectuarse dentro del plazo mayor.

F) Situaciones especiales que deben tenerse presente respecto de las limitaciones temporales contempladas en el Artículo 59 del Código Tributario para el ejercicio de las facultades fiscalizadoras:

Existen algunas situaciones en que las restricciones temporales que impone el artículo 59 del Código Tributario para el ejercicio de las facultades fiscalizadoras del Servicio no tienen aplicación y que son:

1) Caso en que la auditoría no pueda completarse sin requerir información a alguna autoridad extranjera. (Artículo 59, inciso tercero).

2) Casos relacionados con un proceso de recopilación de antecedentes a que se refiere el número 10 del artículo 161. (Artículo 59, inciso tercero).

Al efecto, cabe indicar que la situación prevista en el numeral 2) que antecede, se configura desde la fecha en que la autoridad competente, en presencia de hechos que pueden constituir infracciones sancionadas con pena privativa de libertad, disponga que se proceda al inicio del proceso de recopilación de antecedentes a que se refiere el N° 10 del artículo 161 del Código Tributario, individualizando al o los contribuyentes cuyas actuaciones serán sometidas a examen.

En los casos descritos precedentemente, deberá dejarse constancia en el expediente respectivo del acaecimiento de las circunstancias señaladas en los mencionados numerales, las cuales se pondrán en conocimiento del contribuyente salvo que su comunicación ponga en riesgo o perjudique el proceso de recopilación de antecedentes o la fiscalización que se está llevando a cabo. La comunicación de las referidas circunstancias al contribuyente deberá estar debidamente fundada y corresponderá al jefe del área de fiscalización actuar definir si concurren los presupuestos que permitan efectuarla.

3) Tampoco rigen las restricciones temporales previstas en el artículo 59, en las situaciones sometidas a plazos de fiscalización limitados por una norma especial, como ocurre v. gr. en aquellos que se sujetan a la Ley 18.320. En estos casos prima el plazo de seis meses para citar, liquidar o girar establecido en el N° 4 del Artículo único de dicha ley.

4) Sobre la materia es conveniente recordar, que el inciso final del nuevo artículo 59 que se comenta, establece un plazo de carácter especial, pues no tiene excepciones, para fiscalizar y resolver las peticiones de devolución relacionadas con absorciones de pérdidas. Por consiguiente, la fiscalización de las referidas peticiones de devolución debe efectuarse en el término de doce meses que el legislador ha establecido, pues éste rige a todo evento.

G) Vigencia de la modificación al artículo 59.- La modificación en comento afecta a las fiscalizaciones que el Servicio ejecute a contar del 19 de febrero de 2010, fecha de la publicación de la norma en el Diario Oficial, que se inicien con un requerimiento de antecedentes; salvo aquellas que correspondan a una auditoría relativa a alguno de los impuestos establecidos en el Decreto Ley N° 825, de 1974, caso este último que se regula por las normas del artículo único de la Ley

18.320, mismas que por su especialidad priman por sobre las contenidas en el artículo 59 del Código Tributario.

Saluda a Uds.,

JULIO PEREIRA GANDARILLAS
DIRECTOR

DISTRIBUCIÓN:

- INTERNET
- BOLETIN
- DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO

Dejada sin efecto