

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 56.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 25 de junio de 2015.-
MATERIA: Facultad de ordenar el diseño y ejecución de actividades de muestreo y punto fijo para la fiscalización del correcto cumplimiento tributario de los contribuyentes.	REFERENCIA: Código Tributario, artículo 60 quáter; Ley N° 20.780, Artículo 10, N° 18.

I.- INTRODUCCIÓN.

La Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, en su Artículo 10.-, numeral 18, incorpora al Código Tributario el artículo 60 quáter, el cual faculta al Director Regional para ordenar el diseño y ejecución de cualquier tipo de actividad o técnica de auditoría generalmente aceptada, en especial actividades de muestreo y puntos fijos, con el objeto de fiscalizar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, principales y accesorias, de los contribuyentes, pudiendo el Servicio utilizar los resultados obtenidos para efectuar las actuaciones de fiscalización que correspondan siempre que dichas actividades cumplan con los requisitos que la norma dispone.

La incorporación en el Código Tributario de esta nueva facultad, no altera en absoluto el ejercicio de las facultades de fiscalización que otras disposiciones legales atribuyan al Servicio para verificar el correcto cumplimiento tributario de los contribuyentes, como por ejemplo aquellas contenidas en los artículos 34¹ y 60² del Código Tributario. A mayor abundamiento, las actividades o técnicas de auditoría que se apliquen con arreglo a otras disposiciones legales que otorguen facultades de fiscalización al Servicio, se someterán a las normas especiales que las rijan.

Asimismo, el hecho que el Servicio ordene el diseño y/ o ejecución de una actividad o técnica de auditoría, de muestreo o punto fijo, no constituye un requerimiento de antecedentes en los términos del artículo 59, inciso primero, del Código Tributario. En ese sentido, se entiende que una fiscalización iniciada en virtud de una actividad o técnica de auditoría, de muestreo o punto fijo ordenada por el Servicio de acuerdo al nuevo artículo 60 quáter del Código Tributario es una de aquellas situaciones excepcionales en que no rigen las limitaciones temporales contempladas en el artículo 59 del Código Tributario para el ejercicio de las facultades fiscalizadoras, mencionadas en la letra g) del N° 7 de la Circular N° 33 de 2015.³ Con todo, nada obsta a que los resultados obtenidos en la actividad o técnica de auditoría, de muestreo o punto fijo puedan dar lugar a la notificación de un requerimiento de antecedentes formulado de acuerdo al artículo 59 del Código Tributario, caso en el cual sí se aplicarán las limitaciones temporales que dicha norma contempla.

En ese contexto, la presente Circular solamente tiene por objeto regular los requisitos formales y de fondo aplicables a las actividades de muestreo y punto fijo consagradas en esta nueva disposición legal, para efectos de ejercer las facultades de fiscalización que correspondan.

¹ El artículo 34 del Código Tributario establece la obligación de atestiguar bajo juramento sobre los puntos contenidos en una declaración de impuestos, al contribuyente, a quienes la hayan firmado, así como a los técnicos y asesores que hayan intervenido en su confección o en la preparación de ella o de sus antecedentes. En el caso de sociedades, esta obligación recaerá, además, en sus socios, administradores, gerentes y directores, según indique la Dirección Regional.

² El artículo 60 del Código Tributario establece medios de fiscalización de que puede valerse el Servicio para verificar la exactitud de las declaraciones de impuestos u obtener información, entre los cuales se incluye: el examen de inventarios, balances, libros de contabilidad y cualquier otro documento del contribuyente, en cuanto se relacione con los elementos que deben servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos que figuren o debieran figurar en la declaración; examen de los libros y documentos de las personas obligadas a retener un impuesto; petición de estados de situación; confección o confrontación de inventarios; y citación de testigos y petición de declaraciones juradas.

³ La Circular N° 33, de 2015, imparte instrucciones respecto de los plazos que posee el Servicio para las actuaciones de fiscalización en las materias que indica. La letra g) del N° 7 de dicha Circular establece que: "Finalmente, de conformidad con lo que expone el inciso primero de la norma en comento, tampoco quedan afectas a los plazos referidos, las fiscalizaciones que no se inicien por un "requerimiento de antecedentes que deban ser presentados al Servicio por el contribuyente"."

II.- MODIFICACIÓN INTRODUCIDA POR LA LEY N° 20.780.

El numeral 18 del Artículo 10.- de la Ley N° 20.780, incorpora al Código Tributario el siguiente artículo 60 quáter, nuevo:

“Artículo 60 quáter.- El Director Regional podrá ordenar el diseño y ejecución de cualquier tipo de actividad o técnica de auditoría de entre aquellas generalmente aceptadas, sin afectar el normal desarrollo de las operaciones del contribuyente. En el ejercicio de esta facultad el Servicio podrá, en especial, realizar actividades de muestreo y puntos fijos.

Para los efectos de este artículo, se entenderá por técnicas de auditoría los procedimientos destinados a fiscalizar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias, principales y accesorias, de los contribuyentes, verificando que las declaraciones de impuestos sean expresión fidedigna de las operaciones registradas en sus libros de contabilidad, así como de la documentación soportante y de todas las transacciones económicas efectuadas, y que las bases imponibles, créditos, exenciones, franquicias, tasas e impuestos, estén debidamente determinados, con el objeto que, de existir diferencias, se proceda a efectuar el cobro de los tributos y recargos legales. Asimismo, se entenderá por muestreo, la técnica empleada para la selección de muestras representativas del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de contribuyentes determinados, y por punto fijo, el apersonamiento de funcionarios del Servicio de Impuestos en las dependencias, declaradas o no, de la empresa o contribuyente, o en las áreas inmediatamente adyacentes a dichas dependencias, o en bodegas o recintos pertenecientes a terceros utilizados por aquellos, realizado con el fin de observar o verificar su cumplimiento tributario durante un tiempo determinado o con el fin de realizar una actividad de muestreo. El funcionario a cargo de realizar el punto fijo deberá entregar un acta a la empresa o contribuyente, consignando el hecho de haberse realizado una actividad de esta naturaleza.

El Servicio podrá utilizar los resultados obtenidos para efectuar las actuaciones de fiscalización que correspondan, siempre que las actividades de auditoría, de muestreo o punto fijo, según el caso, cumplan los siguientes requisitos:

Haberse repetido, en forma continua o discontinua, dentro de un periodo máximo de seis años calendario contado desde que se realice la primera actividad de auditoría, muestreo o punto fijo, según corresponda.

Recoger las estacionalidades e hipótesis de fuerza mayor o caso fortuito que puedan afectar los resultados.

Guardar relación con el ciclo económico o con el sector económico respectivo.

Los resultados obtenidos deben ser consistentes con los resultados obtenidos en otras actividades o técnicas de auditoría, aplicados durante la misma revisión, incluyendo chequeos de consumos eléctricos, insumos, servicios, contribuyentes o entidades comparables o de la plaza, o certificaciones emitidas por entidades técnicas reconocidas por el Estado.

En caso de detectarse diferencias relevantes respecto de lo registrado, informado o declarado por el contribuyente, el Servicio, sobre la base de los resultados que arrojen las actividades o técnicas de auditoría, podrá tasar la base imponible de los impuestos que corresponda, tasar el monto de los ingresos y, en general, ejercer todas las facultades de fiscalización dispuestas por la ley.

Cumpliendo los requisitos señalados en el inciso tercero de este artículo, la muestra o resultado obtenido servirá de antecedente para liquidar y girar los impuestos que correspondan, conforme a las reglas generales.

La metodología empleada, así como los resultados de las actividades o técnicas de auditoría a que se refiere este artículo, serán reclamables por el contribuyente conjuntamente con la liquidación, resolución o giro que el Servicio practique en base a ellas, conforme a las reglas generales.”.

III.- INSTRUCCIONES.

1.- FUNCIONARIO COMPETENTE PARA ORDENAR EL DISEÑO Y/O EJECUCIÓN DE UNA ACTIVIDAD DE MUESTREO O PUNTO FIJO.

El inciso primero del nuevo artículo 60 quáter del Código Tributario establece que el Director Regional podrá ordenar el diseño y ejecución de cualquier tipo de actividad o técnica de auditoría de entre aquellas generalmente aceptadas, y que en ejercicio de esta facultad el Servicio podrá, en especial, realizar actividades de muestreo y puntos fijos, de lo cual se desprende que se trata de una facultad que la ley entrega a la autoridad regional del Servicio de Impuestos Internos, quien determinará si la ejerce o no a su juicio exclusivo. Conforme a lo dispuesto en el artículo 9º, inciso tercero, del Decreto con Fuerza de Ley N° 7, de Hacienda, de 30 de septiembre de 1980, que contiene la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, la facultad en comento también podrá ser ejercida por el Subdirector de Fiscalización y por el Director de Grandes Contribuyentes.

2.- CONCEPTOS DE MUESTREO Y PUNTO FIJO.

El muestreo y punto fijo son actividades de auditoría que el Servicio puede ordenar para verificar el correcto cumplimiento tributario de los contribuyentes, las que, en virtud de la modificación legal, pasan a estar especialmente reguladas en el artículo 60 quáter del Código Tributario, norma que establece su concepto y requisitos para que los resultados obtenidos puedan ser utilizados por el Servicio para el ejercicio de sus facultades de fiscalización, especialmente liquidar y girar los impuestos que correspondan.

En relación con los conceptos de “muestreo” y “punto fijo”, ellos son definidos en el inciso segundo del artículo 60 quáter del Código Tributario, de la siguiente forma:

Muestreo: “La técnica empleada para la selección de muestras representativas del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de contribuyentes determinados”.

Esta técnica implica que para verificar el grado de cumplimiento tributario del contribuyente, el funcionario a cargo de la fiscalización no está obligado a revisar todas y cada una de las transacciones u operaciones efectuadas por el contribuyente, ya que mediante la obtención de una muestra representativa de dichas operaciones podrá realizar las verificaciones y validaciones que se requieran.

La actividad de muestreo sólo podrá llevarse a cabo previa orden expresa de la autoridad competente que instruya su ejecución al funcionario encargado de ello, salvo que para su realización se requiera en forma previa efectuar el procedimiento de “punto fijo” que el mismo artículo 60 quáter contempla, en cuyo caso la actividad de muestreo deberá cumplir con los requisitos y limitaciones aplicables a la actividad de punto fijo que se señalan más adelante, en lo que sean pertinentes.

A fin de justificar que las operaciones o transacciones seleccionadas constituyen una muestra representativa del cumplimiento tributario del contribuyente, las actuaciones de fiscalización que se emitan o ejecuten en base a los resultados obtenidos en la actividad de muestreo, deberán mencionar la naturaleza y el número de transacciones y/o documentos revisados, así como el porcentaje que dichas transacciones y/o documentos representan sobre el total.

Punto fijo: “El apersonamiento de funcionarios del Servicio de Impuestos Internos en las dependencias, declaradas o no, de la empresa o contribuyente, o en las áreas inmediatamente adyacentes a dichas dependencias, o en bodegas o recintos pertenecientes a terceros utilizados por aquellos, realizado con el fin de observar o verificar su cumplimiento tributario durante un tiempo determinado o con el fin de realizar una actividad de muestreo.”

De la definición legal, se desprende que el procedimiento de punto fijo consiste en una fiscalización presencial por parte de funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, cuyo propósito es verificar el cumplimiento tributario del contribuyente durante un tiempo determinado o realizar una actividad de muestreo, pudiendo llevarse a cabo tanto en las dependencias, declaradas o no, de la empresa o contribuyente como en áreas inmediatamente adyacentes a ellas o en bodegas o recintos de terceros utilizados por aquellos para el desarrollo de su actividad económica.

A fin de determinar que las dependencias, áreas, bodegas o recintos son utilizados por la empresa o contribuyente para el desarrollo de su actividad económica y, por lo tanto, que se trata de lugares hábiles para llevar a cabo la actividad de punto fijo, el Servicio podrá valerse de los antecedentes que tenga en su poder, ya sea que hayan sido proporcionados por el propio contribuyente, por terceros, por los funcionarios del Servicio o por otros organismos públicos, como por ejemplo las Municipalidades y el Ministerio Público.

En caso que la autoridad competente decida ordenar el diseño y/o ejecución de una actividad de punto fijo respecto de un contribuyente determinado, ello deberá materializarse mediante la emisión de una orden expresa y por escrito, la cual será exhibida al contribuyente antes de dar comienzo a la actividad. La orden escrita de la autoridad competente, en armonía con el derecho del contribuyente consagrado en el artículo 8° bis N° 3 del Código Tributario⁴, deberá consignar el tipo de actividad que se ejecutará, la identificación de los funcionarios a cargo de la misma, su tiempo aproximado de duración y el nombre, firma y timbre de la autoridad que la ordena.

Correspondiendo la actividad de punto fijo al apersonamiento de funcionarios del Servicio en las dependencias u otros recintos que la norma señala, para que se ejecute válidamente una actividad de punto fijo no es necesario que la orden de la autoridad competente indique específicamente la fecha o periodicidad con que se repetirá, pudiendo instruirse su repetición cuando la autoridad así lo estime necesario, emitiendo la orden pertinente. Sin perjuicio de lo anterior, la autoridad competente, conforme lo faculta el artículo 60 quáter, podrá disponer en la misma orden que la actividad de punto fijo se repita en una o más fechas determinadas o con la periodicidad que la misma indique.

Al término de la actividad de punto fijo, el funcionario a cargo deberá entregar un acta a la empresa o contribuyente, consignando el hecho de haberse realizado la actividad, el o los días en que se practicó, horario de ejecución, individualización de los funcionarios actuantes, materia sobre la que trató y los antecedentes de la orden del Subdirector de Fiscalización, Director de Grandes Contribuyentes o Director Regional que la dispuso. El acta, deberá ser suscrita por el funcionario a cargo de la actividad.

Para estos efectos, se entiende que las actividades de muestreo y punto fijo son actividades o técnicas de auditoría generalmente aceptadas, debiendo sujetarse, en todo caso, a la limitación de no afectar el normal desarrollo de las operaciones del contribuyente. Por este motivo, el desarrollo de la actividad de muestreo o punto fijo no podrá implicar el cierre total o parcial de las faenas o actividad del contribuyente, ni extenderse más allá del tiempo prudente y necesario para verificar su correcto cumplimiento tributario.

En caso que el contribuyente o sus dependientes entraben, impidan o interfieran en cualquier forma en la ejecución de la actividad de muestreo o punto fijo ordenada por la autoridad competente, serán sancionados conforme al artículo 97 N° 6 del Código Tributario.

3.- REQUISITOS QUE DEBEN CUMPLIR LAS ACTIVIDADES DE MUESTREO O PUNTO FIJO PARA QUE SUS RESULTADOS PUEDAN SER UTILIZADOS POR EL SERVICIO.

El inciso tercero de la norma en comento dispone que el Servicio podrá utilizar los resultados obtenidos en las actividades de muestreo o punto fijo para efectuar las actuaciones de fiscalización que correspondan, siempre y cuando dichas actividades cumplan con los siguientes requisitos copulativos:

- a) Haberse repetido, en forma continua o discontinua, dentro de un periodo máximo de seis años calendario contado desde que se realice la primera actividad de muestreo o punto fijo, según corresponda.**

Este requisito exige que la respectiva actividad de muestreo o punto fijo se haya efectuado al menos en dos oportunidades dentro de un periodo máximo de seis años calendario⁵, contado desde que se realice la primera actividad.

Para efectos del cómputo del periodo de seis años calendario, se considerará como primer año calendario aquel en que se realice la primera actividad de muestreo o de punto fijo, la cual deberá necesariamente repetirse para que sus resultados puedan ser utilizados por el Servicio, estableciéndose como plazo fatal para dicha repetición el 31 de diciembre del sexto año calendario contado desde la realización de la primera actividad. Por ejemplo, si la primera actividad de punto fijo se ejecuta el día 10 de noviembre de 2015, ese año será considerado el primer año calendario, por lo que la actividad de punto fijo deberá repetirse dentro del periodo máximo de seis años calendario, que en este ejemplo vence el 31 de diciembre de 2020. En

⁴ El artículo 8° bis N° 3 del Código Tributario establece que: "Sin perjuicio de los derechos garantizados por la Constitución y las leyes, constituyen derechos de los contribuyentes, los siguientes: 3° Derecho a recibir información, al inicio de todo acto de fiscalización, sobre la naturaleza y materia a revisar, y conocer en cualquier momento, por un medio expedito, su situación tributaria y el estado de tramitación del procedimiento." Las instrucciones del Servicio en relación con los derechos del contribuyente se encuentran contenidas en la Circular N° 19, de 2011.

⁵ El artículo 2° N° 7 del D.L. 824, de 1974, que contiene la Ley sobre Impuesto a la Renta, define "año calendario", como el período de doce meses que termina el 31 de diciembre.

caso que la actividad de que se trate no se repita dentro del periodo indicado, los resultados obtenidos en ella no podrán ser utilizados por el Servicio para ejercer sus facultades de fiscalización con arreglo a este artículo.

El requisito consistente en que la actividad de muestreo o punto fijo se repita dentro de un periodo máximo de seis años calendario contado desde que se realice la primera actividad, es sin perjuicio de la aplicación de los plazos de prescripción para el ejercicio de las facultades de fiscalización del Servicio, establecidos en el artículo 200 del Código Tributario.

La norma agrega que la actividad de muestreo o punto fijo deberá repetirse en forma continua o discontinua, lo que significa que la actividad de que se trate podrá efectuarse periódicamente (en forma diaria, semanal, mensual, trimestral, semestral, anual o en otra periodicidad) o en forma intermitente (sin una periodicidad preestablecida), pero en todo caso dentro de un periodo máximo de seis años calendario contado desde que se realice la primera actividad.

Sobre el particular, con la finalidad de propender a la eficaz y oportuna fiscalización del correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias principales y accesorias de los contribuyentes, la repetición que demanda la ley de las actividades de muestreo o punto fijo deberá realizarse dentro de plazos razonables y prudentes, favoreciendo asimismo, de esta manera, el cumplimiento de la exigencia legal relativa a la no afectación del normal desarrollo de las operaciones de los contribuyentes.

b) Recoger las estacionalidades e hipótesis de fuerza mayor o caso fortuito que puedan afectar los resultados.

Conforme a este requisito legal, el análisis que efectúe el Servicio en el contexto de la actividad de muestreo o punto fijo, deberá considerar las estacionalidades que puedan afectar los resultados de la revisión, de manera que éstos no resulten distorsionados por circunstancias que escapen del control del contribuyente. En razón de lo anterior, los funcionarios a cargo de la actividad de muestreo o punto fijo deberán considerar, entre otras, las variaciones del nivel de producción, ventas, compras, importaciones, exportaciones, inventarios e inversiones que dependan de la época o estación del año en que se practica la actividad y que puedan condicionar los resultados obtenidos en la auditoría. Asimismo, el funcionario a cargo de la revisión deberá considerar si la actividad del contribuyente tiene un ciclo anual o plurianual, como también la etapa de desarrollo en que se encuentra la empresa, esto es, introducción al mercado, crecimiento, madurez o declive.

En el mismo sentido, los funcionarios a cargo deberán considerar los hechos imprevistos que sean constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito y que hayan incidido en los resultados de la revisión, entendiéndose estos conceptos en los términos definidos en el artículo 45 del Código Civil⁶, por aplicación de lo dispuesto en el artículo 2° del Código Tributario⁷.

c) Guardar relación con el ciclo económico o con el sector económico respectivo.

De acuerdo al requisito establecido en esta letra, los resultados obtenidos en las actividades de muestreo o punto fijo, deben considerar también los factores comerciales, económicos o financieros que hayan influido positiva o negativamente en el sector económico al que pertenezca el contribuyente⁸ y que hayan tenido impacto directo en sus resultados tributarios. En razón de lo anterior, los funcionarios a cargo podrán incluir en su análisis los indicadores de producción, ventas, costos, remuneraciones, rentabilidad y otras estadísticas del mercado o sector económico respectivo, en la medida que ellos sean pertinentes y relevantes para efectos de verificar el correcto cumplimiento tributario del contribuyente auditado.

Para estos efectos, podrán considerarse los indicadores, informes y estadísticas elaboradas por el Instituto Nacional de Estadísticas, el Banco Central de Chile, la Comisión Chilena del Cobre, el

⁶ El artículo 45 del Código Civil establece: "Se llama fuerza mayor o caso fortuito el imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público, etc."

⁷ El artículo 2° del Código Tributario establece que: "En lo no previsto por este Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales."

⁸ El Instituto Nacional de Estadísticas en sus indicadores y estadísticas publicadas en forma periódica ha establecido los siguientes sectores de la economía: manufactura; minería; electricidad, gas y agua; comercio; servicios; turismo; transporte y telecomunicaciones; y agropecuario.

Servicio Nacional de Pesca, la Oficina de Estudios y Políticas Agrarias u otras entidades o instituciones públicas o privadas dedicadas a la entrega periódica de reportes y estadísticas sobre el sector económico a que pertenezca el contribuyente.

- d) Los resultados obtenidos deben ser consistentes con los obtenidos en otras actividades o técnicas de auditoría, aplicados durante la misma revisión, incluyendo chequeos de consumos eléctricos, insumos, servicios, contribuyentes o entidades comparables o de la plaza, o certificaciones emitidas por entidades técnicas reconocidas por el Estado.**

Conforme a este requisito, se exige que el Servicio haya llevado a cabo diversas actividades o técnicas de auditoría para verificar el correcto cumplimiento tributario del contribuyente, durante la misma revisión, no pudiendo limitarse a las actividades de muestreo y punto fijo, lo que tiene por objetivo que exista coherencia entre los resultados obtenidos en todas ellas. Por tal razón, los resultados de la actividad de muestreo o punto fijo deberán ser consistentes con los resultados arrojados por otras actividades o técnicas de auditoría aplicadas por el Servicio respecto del mismo contribuyente, materia y periodo.

Para mayor claridad, la disposición legal en comento establece una enumeración no taxativa de acciones que el Servicio deberá practicar con el objeto de validar los resultados obtenidos en la actividad de muestreo o punto fijo ejecutada con arreglo al inciso primero de este artículo, entre las cuales se incluyen chequeos de consumos eléctricos, insumos, servicios, contribuyentes o entidades comparables o de la plaza, o certificaciones emitidas por entidades técnicas reconocidas por el Estado.

El chequeo de consumos eléctricos, insumos y servicios supone que se examinen, controlen o cotejen los gastos efectuados por dichos conceptos en la medida que ellos sean pertinentes y relevantes para verificar el cumplimiento tributario del contribuyente auditado. En el caso que se practique el chequeo de los referidos conceptos, el funcionario a cargo deberá comprobar, en especial, que ellos cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 30 y 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y en las instrucciones que el Servicio ha dado sobre la materia, para ser deducidos en la determinación de la renta líquida imponible.

Asimismo, respecto de la expresión “contribuyentes o entidades comparables o de la plaza”, deberá entenderse que se trata de contribuyentes o entidades que desarrollen el mismo o similar giro y en la misma plaza. Sobre el particular, se entiende por “contribuyentes o entidades comparables”, aquellos que desarrollen la misma o similar actividad que ejerce el contribuyente auditado, de acuerdo con la declaración de inicio de actividad que debió presentar al Servicio de Impuestos Internos en su oportunidad, conforme al artículo 68 del Código Tributario, y a las instrucciones impartidas sobre la materia, incluyendo las ampliaciones de giro que pudiera haber efectuado el contribuyente. Respecto del término “plaza”, se refiere a aquel lugar o jurisdicción administrativa en que el contribuyente realiza sus operaciones habituales, comprendiendo, por lo tanto, el término plaza, la región, provincia o comuna a la que pertenece el contribuyente para la realización de sus operaciones o actividades comerciales.

En cuanto a las entidades técnicas reconocidas por el Estado, se entenderá por éstas los organismos públicos y las personas jurídicas de derecho público o privado de cuya existencia y competencia haya dado fe el Estado, y que emitan certificados o informes que acrediten la veracidad de algún hecho o antecedente que sirva para verificar el cumplimiento tributario de un contribuyente.

Adicionalmente, dentro de las técnicas de auditoría que puede aplicar el Servicio para validar los resultados obtenidos en las actividades de muestreo o punto fijo, se incluye el arqueo de caja y la confección de inventarios, y en general cualquier otra actividad o técnica de auditoría generalmente aceptada o que se encuentre contemplada en otras disposiciones legales que otorguen facultades de fiscalización al Servicio.

Se aclara que no es necesario que el Servicio aplique todas las técnicas de auditoría mencionadas en esta letra, pues ello dependerá del tipo de actividad o negocio que desarrolle el contribuyente auditado, por lo que la decisión sobre la ejecución de alguna técnica en especial quedará entregada al funcionario a cargo de la fiscalización, de acuerdo al mérito de los antecedentes recopilados durante la revisión.

4.- FACULTAD DE TASAR.

El inciso cuarto de la norma en estudio establece que el Servicio podrá tasar la base imponible de los impuestos que corresponda o el monto de los ingresos y, en general, ejercer todas las facultades de fiscalización dispuestas por la ley, como por ejemplo practicar una liquidación, giro o resolución, sobre la base de los resultados que arrojen las actividades de muestreo o punto fijo, practicadas al contribuyente, las cuales, en todo caso, deberán cumplir con los requisitos establecidos en el inciso tercero de la misma disposición legal, analizados en el N° 3 del presente apartado de esta Circular.

Ahora bien, la misma norma indica que las facultades de fiscalización del Servicio, incluida la facultad de tasar, podrán ejercerse en la medida que existan diferencias relevantes entre lo registrado, informado o declarado por el contribuyente, y los resultados obtenidos por el Servicio en la auditoría, encontrándose, en consecuencia, el ejercicio de las facultades en comento condicionado por la concurrencia de diferencias que sean importantes o significativas, lo cual será determinado en las instancias de fiscalización correspondientes.

5.- ACTUACIONES RECLAMABLES.

El inciso final del artículo 60 quáter del Código Tributario dispone que tanto la metodología empleada como los resultados de las actividades de muestreo o punto fijo efectuadas en conformidad a este artículo, serán reclamables por el contribuyente conjuntamente con la liquidación, resolución o giro que el Servicio practique en base a ellas, conforme a las reglas generales.

De este modo, se consagra el derecho del contribuyente de impugnar judicialmente la metodología, esto es, el conjunto de métodos o procedimientos utilizados por el Servicio en las actividades de muestreo o punto fijo aplicadas, así como los resultados obtenidos en ellas, impugnación que, en todo caso, deberá realizarse conjuntamente con la reclamación que se interponga contra la respectiva liquidación, resolución o giro practicados por el Servicio con arreglo a este artículo. Sin perjuicio de lo anterior, en los mismos términos y condiciones antes mencionados, el contribuyente podrá interponer el recurso de reposición administrativa del artículo 123 bis del Código Tributario.

El derecho del contribuyente a impugnar las actuaciones del Servicio, ya sea en sede judicial o administrativa, supone que tanto la metodología empleada como los resultados obtenidos en la actividad de muestreo o punto fijo, deben consignarse en forma clara y precisa en la respectiva liquidación, giro o resolución que se le practique.

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, estas modificaciones al Código Tributario regirán transcurrido un año desde la publicación de la ley. En consecuencia, entran en vigor el 30 de septiembre de 2015.

Saluda a Ud.,

JUAN ALBERTO ROJAS BARRANTI
DIRECTOR (S)

DISTRIBUCIÓN:

- AL BOLETÍN
- A INTERNET

- AL DIARIO OFICIAL EN EXTRACTO