

DEPARTAMENTO EMISOR: DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA	CIRCULAR N° 57.-
SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 26 de junio de 2015.-
MATERIA: Facultad del Servicio para examinar las hojas sueltas y sistemas tecnológicos que sirvan de soporte a la contabilidad y registros auxiliares. Requerimiento de antecedentes con el fin de recabar información del contribuyente.	REFERENCIA: Código Tributario, artículo 60; Ley N° 20.780, Artículo 10 N°15.

I.- INTRODUCCIÓN.

La Ley N° 20.780, publicada en el Diario Oficial de 29 de septiembre de 2014, en su Artículo 10, numeral 15, introdujo modificaciones al artículo 60 del Código Tributario, las que incluyen como soportes de los libros de contabilidad y adicionales o auxiliares, que pueden ser objeto de examen por el Servicio de Impuestos Internos, a las hojas sueltas y sistemas tecnológicos, armonizando la terminología de las distintas disposiciones relativas a la materia, y regulan la facultad del Servicio de recabar información, examinar y verificar la contabilidad y demás antecedentes de los contribuyentes y personas obligadas a efectuar retenciones.

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

El tenor del artículo 60 del Código Tributario, modificado por el número 15 del artículo 10 de la Ley N° 20.780, ha quedado de la siguiente manera:

“Artículo 60.- Con el objeto de verificar la exactitud de las declaraciones u obtener información, el Servicio podrá examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad, documentos del contribuyente y hojas sueltas o sistemas tecnológicos que se hayan autorizado o exigido, en conformidad a los incisos cuarto y final del artículo 17, en todo lo que se relacione con los elementos que deban servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos que figuren o debieran figurar en la declaración. Con iguales fines podrá el Servicio examinar los libros, documentos, hojas sueltas o sistemas tecnológicos que los sustituyan, de las personas obligadas a retener un impuesto. 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. De no entregarse los antecedentes requeridos dentro del precitado plazo, o si los entregados contienen errores o son incompletos o inexactos, el contribuyente podrá subsanar tales defectos, en los plazos que al efecto fije el Director para el ejercicio de la facultad a que se refiere este inciso, sin que al efecto sean aplicables los previstos en el artículo 59.

Si transcurridos los plazos a que se refiere el inciso anterior, el contribuyente no diera respuesta o ésta fuera incompleta, errónea o extemporánea, ello solo se considerará como un antecedente adicional en el proceso de selección de contribuyentes para fiscalización. Sin perjuicio de lo anterior, para establecer si existen antecedentes que determinen la procedencia de un proceso de fiscalización, en los términos a que se refiere el artículo 59, el Servicio podrá requerir toda la información y documentación relacionada con el correcto cumplimiento tributario.

El Director Regional podrá disponer que los contribuyentes presenten, en los casos que así lo determine, un estado de situación. Podrá exigirse, además, que este estado de situación incluya el valor de costo y fecha de adquisición de los bienes que especifique el Director Regional.

No se incluirán en este estado de situación los bienes muebles de uso personal del contribuyente ni los objetos que forman parte del mobiliario de su casa habitación, con excepción de los vehículos terrestres, marítimos y aéreos de uso personal, los que deberán indicarse si así lo exigiere el Director Regional.

La confección o modificación de inventarios podrá ser presenciada por los funcionarios del Servicio autorizados, quienes, además, podrán confeccionar inventarios o confrontar en cualquier momento los inventarios de contribuyentes con las existencias reales, pero sin interferir el normal desenvolvimiento de la actividad correspondiente.

Este examen, confección o confrontación deberá efectuarse con las limitaciones de tiempo y forma que determine el Servicio y en cualquier lugar en que el interesado mantenga los libros, documentos, antecedentes o bienes o en otros que el Servicio señale de acuerdo con él. **En los casos a que se refieren los incisos cuarto y final del artículo 17, el Servicio podrá efectuar por medios tecnológicos el examen de la contabilidad, libros y documentos que el contribuyente lleve por dichos medios.**

El Director o el Director Regional, según el caso podrá ordenar que el inventario se confronte con el auxilio de la fuerza pública, cuando exista oposición de parte del contribuyente.

Con el fin de llevar a efecto la medida de que trata el inciso anterior, el funcionario encargado de la diligencia podrá recurrir al auxilio de la fuerza pública, la que le será concedida por el Jefe de Carabineros más inmediato sin más trámite que la exhibición de la resolución que ordena dicha medida, pudiendo procederse con allanamiento y descerrajamiento si fuere necesario.

Para la aplicación, fiscalización o investigación del cumplimiento de las leyes tributarias, el Servicio podrá pedir declaración jurada por escrito o citar a toda persona domiciliada dentro de la jurisdicción de la oficina que la cite, para que concurra a declarar, bajo juramento, sobre hechos, datos o antecedentes de cualquiera naturaleza relacionados con terceras personas. Estarán exceptuados de estas obligaciones, salvo en los casos

de sucesión por causa de muerte o comunidades en que sean comuneros los parientes, el cónyuge, los parientes por consanguinidad en la línea recta o dentro del cuarto grado de la colateral, el adoptante, el adoptado, los parientes por afinidad en la línea recta o dentro del segundo grado de la colateral de dichos terceros. Además, estarán exceptuados de estas obligaciones las personas obligadas a guardar secreto profesional.

No estarán obligadas a concurrir a declarar las personas indicadas en el artículo 300 del Código Procesal Penal, a las cuales el Servicio, para los fines expresados en el inciso precedente, deberá pedir declaración jurada por escrito.”

III.- INSTRUCCIONES.

1.- FACULTAD GENERAL DE EXAMINAR, VERIFICAR Y OBTENER INFORMACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES Y RETENEDORES DE IMPUESTOS.

El numeral 15 del Artículo 10 de la Ley N°20.780, mediante su letra a), reemplazó el inciso primero del artículo 60 del Código Tributario, agregando además, mediante la letra b), un nuevo inciso segundo a dicho artículo. Si bien mediante las señaladas modificaciones se incorporaron elementos novedosos al artículo 60, que serán analizados en los números siguientes, la indicada disposición conserva el antiguo texto, en la parte en que consagra la facultad del Servicio de Impuestos Internos para examinar la contabilidad y documentos del contribuyente y de las personas encargadas de retener impuestos, con el fin de verificar la exactitud de las declaraciones presentadas por ellos, así como también, de obtener y reunir información de los contribuyentes y de terceros retenedores, en el ejercicio y desarrollo de las diversas acciones que la facultad de aplicación y fiscalización de los impuestos, le imponen.

La facultad señalada no se ha visto alterada por las modificaciones incorporadas por la Ley N°20.780, sino que mediante éstas, se busca mejorar las formas mediante las cuales el Servicio de Impuestos Internos ejerce dicha prerrogativa.

2.- EXAMEN DE HOJAS SUELTAS O SISTEMAS TECNOLÓGICOS DEL CONTRIBUYENTE.

El nuevo inciso primero del artículo 60 del Código Tributario, en su primera parte, incluye como objetos del examen y verificación que el Servicio ha de practicar a los contribuyentes en uso de sus facultades legales, ya no sólo a los inventarios, balances, libros de contabilidad y documentos del contribuyente, sino que también, a las hojas sueltas en que éstos se encuentren autorizados a registrar sus anotaciones contables, y a los sistemas tecnológicos que se les haya autorizado utilizar, o exigido llevar, en conformidad a las nuevas disposiciones del Código Tributario.

En efecto, la primera parte del nuevo inciso primero, dispone: “Artículo 60.- Con el objeto de verificar la exactitud de las declaraciones u obtener información, el Servicio podrá examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad, documentos del contribuyente **y hojas sueltas o sistemas tecnológicos que se hayan autorizado o exigido, en conformidad a los incisos cuarto y final del artículo 17**, en todo lo que se relacione con los elementos que deban servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos que figuren o debieran figurar en la declaración.”

Como se puede apreciar, en el nuevo inciso primero del artículo 60 se hace alusión a los incisos cuarto y final del artículo 17 del Código Tributario, los que también fueron modificados por la Ley N°20.780¹, incluyéndose a través del inciso cuarto aludido, la facultad del Servicio para autorizar la sustitución de los libros de contabilidad y adicionales o auxiliares por soportes de tipo tecnológico, y agregando mediante el inciso final la posibilidad de que el organismo fiscalizador disponga en forma obligatoria dicha sustitución.

Por tanto, considerando que en virtud de la modificación legal, los libros de contabilidad y adicionales o auxiliares de los contribuyentes podrán ser sustituidos por aplicaciones informáticas o sistemas tecnológicos - sea voluntariamente o por imposición del Servicio- se hizo necesario consagrar en términos legales la facultad del organismo fiscalizador para examinar la información contenida en dichos soportes, con el fin de verificar la exactitud de las declaraciones y/o de obtener información.

Cabe hacer presente que la modificación incorporó expresamente la facultad de examinar la información contenida en contabilidad llevada en hojas sueltas, lo que importa una especificación respecto al texto anterior de la norma. No obstante ello, cabe tener presente que con anterioridad a la modificación legal, el examen de aquellas fuera igualmente posible pues el Servicio tenía la facultad de examinar la contabilidad y todo documento del contribuyente en cuanto se relacionara con los elementos que sirven de base a la determinación del impuesto.

Con el mismo fin anterior, esto es, especificar que el organismo fiscalizador puede proceder al examen y verificación tanto de la información contenida en la contabilidad en hojas sueltas como de aquella contenida en los sistemas tecnológicos que hayan sustituido los libros de contabilidad y adicionales o auxiliares de las personas obligadas a retener un impuesto, es que en el inciso primero del artículo 60 se deja constancia de que:

“Con iguales fines podrá el Servicio examinar los libros, documentos, **hojas sueltas o sistemas tecnológicos que los sustituyan, de las personas obligadas a retener un impuesto.”**

El objetivo de la norma, por tanto, es dejar claramente establecido que la facultad de examen y verificación del organismo fiscalizador se extiende también a la totalidad de los diversos soportes en que puede encontrarse la información contable de los contribuyentes, esto es tanto físicos, como tecnológicos.²

3.- FACULTAD PARA REQUERIR ANTECEDENTES AL CONTRIBUYENTE, SIN DAR INICIO A UN PROCESO DE FISCALIZACIÓN.

Como se mencionó, el nuevo inciso primero del artículo 60 del Código Tributario, efectúa un reconocimiento legal explícito a la facultad del Servicio de Impuestos Internos para requerir antecedentes contables y tributarios, y documentación soportante, con el fin de examinarlos y verificar la coherencia de las declaraciones presentadas y de obtener información de los contribuyentes, sin que dicho requerimiento o petición de antecedentes constituya el inicio de un procedimiento de auditoría tributaria, y por consiguiente, sin que proceda dar aplicación a lo dispuesto en el artículo 59 del Código Tributario, norma que se refiere al requerimiento de antecedentes que se practica con el fin de dar inicio a un proceso de fiscalización, como también, sin que cobren aplicación las disposiciones del artículo único de la Ley N°18.320, relativas a la verificación de la correcta determinación de los impuestos contenidos en el Decreto Ley N° 825.

¹ El artículo 17 del Código Tributario, después de la modificación incorporada por Ley N°20.780, dispone: “Artículo 17.- Toda persona que deba acreditar la renta efectiva, lo hará mediante contabilidad fidedigna, salvo norma en contrario.

Los libros de contabilidad deberán ser llevados en lengua castellana y sus valores expresarse en la forma señalada en el artículo 18, debiendo ser conservados por los contribuyentes, junto con la documentación correspondiente, mientras esté pendiente el plazo que tiene el Servicio para la revisión de las declaraciones. Esta obligación se entiende sin perjuicio del derecho de los contribuyentes de llevar contabilidad en moneda extranjera para otros fines.

El Director determinará las medidas de control a que deberán sujetarse los libros de contabilidad y las hojas sueltas que los sustituyan en los casos contemplados en el inciso siguiente.

El Director Regional podrá autorizar la sustitución de los libros de contabilidad y sus registros auxiliares por hojas sueltas, escritas a mano o en otra forma, o por aplicaciones informáticas o sistemas tecnológicos, consultando las garantías necesarias para el resguardo de los intereses fiscales. Cuando el contribuyente opte por llevar sus libros contables principales y sus auxiliares en hojas sueltas o en base a aplicaciones informáticas o medios electrónicos, su examen y fiscalización se podrá realizar conforme a lo dispuesto en el artículo 60 bis.

Sin perjuicio de los libros de contabilidad exigidos por la ley, los contribuyentes deberán llevar los libros adicionales o auxiliares que exija el Director Regional, a su juicio exclusivo, de acuerdo con las normas que dicte para el mejor cumplimiento o fiscalización de las obligaciones tributarias.

Las anotaciones en los libros a que se refieren los incisos anteriores deberán hacerse normalmente a medida que se desarrollan las operaciones.

El Servicio podrá autorizar o disponer la obligatoriedad de que los libros de contabilidad y los libros adicionales o auxiliares, que los contribuyentes lleven en soporte de papel, sean reemplazados por sistemas tecnológicos que reflejen claramente el movimiento y resultado de los negocios y permitan establecer con exactitud los impuestos adeudados. Para estos efectos, el Servicio certificará los sistemas que cumplan con tales requisitos.”

² Los artículos 73 y 74 de la Ley de Impuesto a la Renta (Art. 1° DL 824 de 1974) aluden a la obligación de retención y a los casos en que ésta debe practicarse.

Por tanto, la facultad para solicitar la presentación de antecedentes a que se refiere el inciso primero del artículo 60, no impone al organismo fiscalizador la obligación legal de emitir una certificación de la entrega total de dichos antecedentes en la forma prevista por la Circular N° 33 de 2015³, ni tampoco implica como consecuencia de dicho requerimiento, que el organismo fiscalizador deba emitir un acto administrativo como citación, liquidación o giro de impuestos, transcurrido que sea cierto plazo desde el acto de certificación. En el mismo sentido, cuando sean requeridos antecedentes relacionados con los impuestos contenidos en el DL N°825, tampoco deberá la administración tributaria sujetarse a las limitaciones establecidas en la Ley N°18.320. Lo anterior, dado que el objetivo del requerimiento de antecedentes practicado en conformidad al artículo 60 del Código Tributario, será el de verificar la exactitud de las declaraciones presentadas u obtener información de los contribuyentes requeridos, y no dar inicio a un procedimiento de fiscalización de los impuestos, según se analizará a continuación.

Sobre el particular, se hace presente que estos requerimientos desformalizados de información tienen entre sus objetivos generar una instancia previa que evite el inicio de procedimientos de fiscalización innecesarios, pudiendo incluso de ellos resultar acciones de simplificación o facilitación del cumplimiento tributario sobre la base de la información recabada.

3.1.- REQUERIMIENTO DE ANTECEDENTES.

De acuerdo a la nueva disposición legal, el requerimiento de antecedentes que efectúa el Servicio de Impuestos Internos a los contribuyentes con el fin de conocer su información tributaria y contable, podrá efectuarse por cualquier medio que permita, de manera rápida, hacerse de los antecedentes solicitados, toda vez que la ley señala expresamente que éste podrá realizarse telefónicamente o por la vía más expedita posible. Lo anterior constituye una aplicación del principio de no formalización a que alude el artículo 13 de la Ley N°19.880 que establece las bases de los procedimientos administrativos que rigen los actos de los órganos de la Administración del Estado, de aplicación supletoria en todos los procedimientos especiales; según dicha norma los procedimientos deben ser desarrollados con sencillez y eficacia, de manera que las formalidades que se exijan sean las indispensables para dejar constancia de lo actuado y evitar así perjuicios a los particulares.

Sin perjuicio del carácter desformalizado del requerimiento, el Servicio podrá notificar la petición de antecedentes al contribuyente o a su representante, conforme a las reglas generales, indicando en la notificación las materias consultadas y el plazo otorgado para aportar la información solicitada, el que no podrá exceder de un mes desde el envío de la notificación, debiendo consignar en dicha notificación, en todo caso, que no se trata de un procedimiento de fiscalización.

Al respecto, resulta plenamente aplicable a la materia lo señalado por este Servicio en Circular N° 19 del año 2011, que imparte instrucciones sobre los derechos de los contribuyentes.

3.1.1.- PETICIÓN DESFORMALIZADA DE ANTECEDENTES.

En el caso de que se proceda a efectuar un requerimiento de antecedentes telefónicamente o por otro medio expedito, según lo establece la ley, el o los funcionarios actuantes deberán observar lo dispuesto en el N°4 del artículo 8° bis del Código Tributario, identificándose ante el contribuyente que es requerido, señalando el cargo y la repartición del Servicio a la que pertenecen.

Deberán a continuación informar los fines para los cuales se practica el requerimiento, ya sea que se trate del examen o verificación de los antecedentes tributarios y/o contables del contribuyente, la obtención de información, u otro, y señalar expresamente que dicho requerimiento no tiene por finalidad dar inicio a un procedimiento de fiscalización del contribuyente.

Deberán indicar con precisión los antecedentes solicitados, sean estos los libros de contabilidad, los libros adicionales o auxiliares, la documentación soportante de sus anotaciones efectuadas en unos u otros, así como el o los períodos o años tributarios correspondientes, y deberán señalar un plazo para aportar dicha documentación, el que no podrá exceder de un mes, prorrogable por una sola vez a petición del contribuyente, debiendo el nuevo término ajustarse a lo establecido en el artículo 26 de la Ley 19.880. Tanto la petición de ampliación que efectúe el contribuyente como la resolución de ésta podrán ser realizadas de manera desformalizada, por lo que en el caso de la actuación de la Administración, esta podrá efectuarse telefónicamente o por la vía más expedita posible.

El o los funcionarios actuantes, deberán dejar constancia en el expediente que para estos efectos se levante, de la fecha y hora en que se practicó el requerimiento, así como la vía utilizada para ello. Se deberá consignar además los antecedentes solicitados, los períodos o años tributarios involucrados, y el plazo otorgado para dar cumplimiento al requerimiento. En el evento de haber sido solicitada prórroga del plazo,

³ La Circular N° 33 de 2015 instruye sobre las modificaciones incorporadas en el artículo 59 del Código Tributario, por el N° 13 del Artículo 10 de la Ley 20.780, y deroga la Circular N° 49 de 2010, la que a su vez instruía respecto a modificaciones incorporadas en el año 2010 al artículo 59 del Código Tributario, por la Ley N°20.420.

deberá también consignarse este hecho en el expediente, con indicación del término por el cual se concedió la ampliación, en el evento de haberse otorgado.

Finalmente, se dejará constancia en el expediente del hecho de haber cumplido o no el contribuyente con el requerimiento efectuado, o de la circunstancia de haber dado cumplimiento parcial a éste.

En el evento que el contribuyente dé cumplimiento al requerimiento, aportando los antecedentes solicitados, el o los funcionarios actuantes deberán proceder en conformidad a los fines para los cuales fue requerida dicha documentación, y una vez terminado el examen y/o verificación de la misma, dejarán constancia en el expediente de los resultados de dicho examen, procediendo posteriormente los funcionarios actuantes a la devolución de los antecedentes aportados, en conformidad a las reglas generales. Por otro lado, en el evento que producto del examen practicado, dichos funcionarios determinan la existencia de inconsistencias u observaciones que pudieran derivar en eventuales diferencias de impuestos, procederán también a dejar constancia de tal hecho en el expediente respectivo, y a iniciar las acciones de fiscalización que correspondan, de conformidad a las normas generales.

Por su parte, en el caso que el contribuyente no da cumplimiento al requerimiento formulado, o da cumplimiento parcial a éste, el o los funcionarios actuantes harán constar este hecho en el expediente, pudiendo a continuación efectuar un nuevo requerimiento al contribuyente, practicando esta vez una notificación en la forma establecida en el inciso primero del artículo 60, o en el evento que se estime pertinente, requiriéndolo para el inicio de un proceso de fiscalización.

Cabe hacer presente 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. 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, disponiendo el inciso segundo de la norma: “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...”.

3.1.2.- REQUERIMIENTO DE ANTECEDENTES MEDIANTE NOTIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 60 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

En el evento que el requerimiento de antecedentes se practique mediante notificación, la ley establece las menciones que deberá contener, siendo éstas la indicación de las materias consultadas, el plazo que se otorga al contribuyente para aportar la información solicitada, el que no podrá exceder de un mes, así como también, y en todo caso, la mención expresa de que la notificación de que se trata, no se efectúa en el marco de un procedimiento de fiscalización.

A.- MATERIAS CONSULTADAS.

Corresponderá a la indicación de la o las operaciones desarrolladas por el contribuyente que serán objeto del examen de que se trata, con indicación de los períodos tributarios o de él o los ejercicios comerciales o tributarios que dicho examen abarcará. También podrá solicitarse, en términos generales, la presentación o puesta a disposición de los libros de contabilidad, libros auxiliares y/o adicionales del contribuyente, y documentación sustentatoria correspondientes a uno o más ejercicios comerciales o tributarios.

B.- PLAZO NO DEBE EXCEDER DE UN MES.

La ley señala que el plazo que se otorgue para acompañar o poner a disposición los antecedentes, no podrá exceder de un mes. Lo anterior implica que podrá otorgarse un plazo de días, como también podrá fijarse en la notificación el plazo de un mes, los que se regirán para su contabilización por lo dispuesto en el inciso segundo y tercero del artículo 10 del Código Tributario⁴, aplicándose en forma supletoria lo dispuesto en el artículo 48 del Código Civil, de acuerdo a remisión efectuada en artículo 2° del Código Tributario.

C.- INICIO DEL PLAZO.

Respecto al inicio del cómputo del plazo, la ley señala que éste se contará “desde el envío de la notificación”, regla que debe ser entendida considerando la naturaleza de la notificación de que se trata, y que por tanto sólo resulta aplicable al caso en que la notificación sea practicada por correo electrónico, situación en la cual

⁴ Los incisos 2° y 3° del Artículo 10 del Código Tributario, disponen: “Los plazos de días insertos en los procedimientos administrativos establecidos en este Código son de días hábiles, entendiéndose que son inhábiles los días sábado, domingo y festivos.”

“Los plazos se computarán desde el día siguiente a aquel en que se notifique y publique el acto de que se trate o se produzca su estimación o su desestimación en virtud del silencio administrativo. Si en el mes de vencimiento no hubiere equivalente al día del mes en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día de aquel mes.”

el plazo de un mes que tiene el contribuyente para aportar la información requerida, se contará desde el envío por correo electrónico de la notificación respectiva.⁵

Cuando la notificación se practique en alguna de las otras formas establecidas por la ley, esto es, personalmente, por cédula, por carta certificada, u otra que la ley contemple, se aplicarán las normas generales respecto al cómputo de los plazos, establecidas en los artículos 10 inciso tercero y 11 inciso quinto del Código Tributario⁶, y demás normas e instrucciones administrativas que resulten pertinentes.

D.- CONSTANCIA DE QUE LA NOTIFICACIÓN NO DA INICIO A UN PROCESO DE FISCALIZACIÓN.

El nuevo inciso primero del artículo 60 del Código Tributario, en su segunda parte, deja claramente establecido que las peticiones de antecedentes que se materialicen mediante notificación al contribuyente, deberán consignar, en todo caso, que dicha notificación no se efectúa en el marco de un procedimiento de fiscalización. Lo anterior se encuentra en armonía con lo instruido para los casos de requerimiento desformalizado de antecedentes, en las cuales, como se indicó, deberá informarse expresamente al contribuyente que el requerimiento no se efectúa con dicho objeto.

Resulta relevante que las peticiones de antecedentes que se realicen en conformidad al artículo 60, y en las que se deberá indicar la mención señalada en el párrafo anterior, no dan inicio a un procedimiento de fiscalización. Ello por las siguientes razones:

a.- Porque en el evento que, producto de esta notificación, sean aportados la totalidad de los antecedentes solicitados, dejándose constancia de tal hecho en el acta de recepción respectiva, no comienzan a computarse los plazos de nueve o doce meses que el artículo 59 del mismo Código Tributario contempla para citar, liquidar o girar impuestos, como tampoco, vencido el plazo otorgado al contribuyente para aportar sus antecedentes, se inicia el cómputo del plazo de seis meses establecido la Ley N°18.320, para citar, liquidar o formular giros. Lo anterior, se debe a que el objeto del requerimiento establecido en el artículo 60 del Código Tributario, no es el de dar inicio a un procedimiento de auditoría, sino que la finalidad buscada es corroborar que las anotaciones contables se han efectuado normalmente en las oportunidades que se han verificado las operaciones de que dan cuenta y por su verdadero monto, entre otros aspectos.

b.- En segundo lugar, porque la práctica de una o más notificaciones en conformidad al artículo 60 del Código Tributario, no obsta a que, una vez efectuado el examen y verificación de los antecedentes proporcionados, el Servicio pueda dar inicio a un procedimiento de auditoría en virtud de lo dispuesto en el artículo 59 ya mencionado, para, en el evento en que sean detectadas inconsistencias, proceder a determinar las diferencias impositivas correspondientes.

E.- EFECTOS DEL REQUERIMIENTO.

- **CONTRIBUYENTE ENTREGA O PONE A DISPOSICIÓN DEL SERVICIO LOS ANTECEDENTES SOLICITADOS.**

En este caso, el o los funcionarios actuantes procederán a realizar el examen y verificación de la documentación tributaria y contable del contribuyente, y a constatar también la exactitud de las declaraciones presentadas. Una vez terminado el examen de la documentación, los funcionarios

⁵ Lo señalado en relación a la notificación por correo electrónico guarda armonía con lo dispuesto en el artículo 11 del Código Tributario, norma que dispone que cuando el contribuyente haya solicitado ser notificado por esta vía, la notificación se entenderá efectuada "en la fecha del envío del correo electrónico" certificada por un ministro de fe, de lo que resulta que, en este tipo de notificación, el hito que la ley considera tanto para entenderla practicada como para computar el inicio del plazo correspondiente, consiste en el envío de la notificación por correo electrónico, certificada dicha fecha por un ministro de fe. Por otra parte, consta en la historia del establecimiento de la Ley 20.780, que el proyecto de ley enviado por el ejecutivo al Congreso, contemplaba en el Artículo 7°, N°12, la siguiente redacción del inciso primero del artículo 60: "Con el objeto de verificar la exactitud de las declaraciones o de obtener información, el Servicio podrá examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad, o sistemas tecnológicos que los sustituyan en conformidad al inciso final del artículo 17, y documentos del contribuyente, en todo lo que se relacione con los elementos que deban servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos que figuren o debieran figurar en la declaración. Con iguales fines podrá el Servicio examinar los libros y documentos, o sistemas tecnológicos que los sustituyan, de las personas obligadas a retener un impuesto. Sin perjuicio de lo anterior, para establecer si procede iniciar una fiscalización en los términos que establece el artículo 59, el Servicio podrá requerir a los contribuyentes toda la información y documentación referida al correcto cumplimiento tributario. El requerimiento 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 y el plazo otorgado para aportar la información requerida, el que no podrá exceder de un mes contado desde el envío de la **notificación electrónica**. En caso de deficiencias, el contribuyente podrá subsanarlas dentro de éste procedimiento sin que sea aplicable el inciso segundo del número 11 del artículo 97 de este Código. Conforme lo establecido en el inciso tercero del artículo 21 de este Código, el Servicio dispondrá la creación de un expediente electrónico que contendrá el ámbito de la información requerida, aquella aportada por el contribuyente y una indicación del resultado obtenido. La falta de respuesta solamente se considerará como un antecedente adicional en el proceso de selección de contribuyentes para fiscalización. El Director, mediante resolución, fijará el procedimiento para el ejercicio de esta facultad." De la redacción anterior, la cual fue modificada durante el trabajo legislativo, se constata que originalmente se pensó en una notificación electrónica del requerimiento de antecedentes, caso en el cual, el plazo otorgado para aportar la información se debe contar desde el envío de la notificación. Posteriormente fue eliminada la palabra "electrónica", sin que se ajustara en lo demás el texto de la norma.

⁶ El artículo 11 inciso quinto del Código Tributario establece: "En las notificaciones por carta certificada, los plazos empezarán a correr tres días después de su envío."

actuantes deberán proceder a la devolución de los antecedentes proporcionados. Sin embargo, en el evento que producto del examen practicado, los funcionarios determinan la existencia de inconsistencias u observaciones que pudieran derivar en eventuales diferencias de impuestos, procederán a iniciar las acciones de fiscalización que correspondan, de conformidad a las normas generales e instrucciones vigentes en la materia.

- **CONTRIBUYENTE NO ENTREGA NI PONE A DISPOSICIÓN DEL SERVICIO LOS ANTECEDENTES REQUERIDOS DENTRO DEL PLAZO OTORGADO, O LOS ENTREGADOS CONTIENEN ERRORES O SON INCOMPLETOS O INEXACTOS. PLAZO PARA SUBSANAR TALES DEFECTOS.**

En el evento que se presente alguna de las situaciones mencionadas, como también en el caso que el contribuyente no dé respuesta al requerimiento formulado por el Servicio, la parte final del inciso primero del artículo 60 indica que tales defectos podrán ser subsanados por el contribuyente, lo que se hará, por ejemplo, dando respuesta al requerimiento efectuado y entregando los antecedentes solicitados, o completando la presentación de dichos antecedentes, todo ello dentro de los plazos que fijará el Director para el ejercicio de la facultad a que se refiere este inciso, sin que sean aplicables, por expresa disposición legal, los plazos previstos en el artículo 59 del Código Tributario.

De este modo, el Director mediante resolución determinará los plazos dentro de los cuales los contribuyentes requeridos para la presentación de antecedentes en virtud del artículo 60 del Código Tributario, podrán subsanar los defectos mencionados en el párrafo anterior.

- **CONTRIBUYENTE NO RESPONDE, O SU RESPUESTA ES INCOMPLETA, ERRÓNEA O EXTEMPORÁNEA. ANTECEDENTE PARA SELECCIÓN DE AUDITORÍA.**

De conformidad al nuevo inciso segundo del artículo 60 del Código Tributario, si transcurridos los plazos a que se refiere el inciso anterior, el contribuyente no diera respuesta o ésta fuera incompleta, errónea o extemporánea, ello solo se considerará como un antecedente adicional en el proceso de selección de contribuyentes para fiscalización. Sin perjuicio de lo anterior, para establecer si existen antecedentes que determinen la procedencia de un proceso de fiscalización, en los términos a que se refiere el artículo 59, el Servicio podrá requerir toda la información y documentación relacionada con el correcto cumplimiento tributario.

La norma transcrita se pone en el caso que el contribuyente, habiendo sido requerido para la presentación o puesta a disposición de sus antecedentes en virtud del artículo 60, no dé cabal cumplimiento a lo solicitado en el plazo originalmente establecido, que de acuerdo a la ley no podrá exceder de un mes, como tampoco lo haga en el plazo adicional fijado por el Director.

En tal caso, dicha circunstancia sólo se considerará como un antecedente adicional en el proceso de selección de contribuyentes para fiscalización, lo que implica que tal hecho se valorará a la luz de diversos antecedentes con los que cuente el Servicio, como por ejemplo, la calidad de declarante o no declarante del contribuyente, el hecho de encontrarse o no inconcurrente a notificaciones anteriores del Servicio, entre otras situaciones, todas las cuales deberán ponderarse con el fin de determinar si el contribuyente de que se trata debe ser incluido o no en algún proceso de auditoría posterior.

4.- FACULTAD DEL SERVICIO PARA REQUERIR INFORMACIÓN RELATIVA AL CORRECTO CUMPLIMIENTO TRIBUTARIO.

La última parte del nuevo inciso segundo del artículo 60 del Código Tributario se ocupa de dejar de manifiesto dos aspectos esenciales del requerimiento de antecedentes. Primero, su eventual carácter previo y preparatorio del proceso de auditoría que se podría realizar conforme al artículo 59 del mismo cuerpo legal, puesto que se consigna expresamente que el objetivo de este requerimiento consiste en verificar si existen antecedentes que determinen la procedencia de dar inicio a un proceso de fiscalización conforme al artículo 59. En segundo lugar, el hecho que el ejercicio de esta facultad, no se sujeta a las limitaciones contempladas en la norma indicada, toda vez que la ley dispone en forma expresa que para determinar la procedencia de un proceso de fiscalización en virtud del artículo 59, el Servicio podrá requerir toda la información relativa al correcto cumplimiento tributario, de lo que resulta que el Servicio de Impuestos Internos no se encuentra limitado, por ejemplo, por el número de requerimientos que conforme al artículo 60 hayan sido practicados.

Lo señalado, por cierto, no obsta a que deban ser plenamente observadas las normas que establecen garantías o derechos de los contribuyentes, como por ejemplo, el derecho a eximirse de aportar documentos que ya hayan sido acompañados al Servicio, consignado en el N°6 del artículo 8 bis del Código Tributario.

5.- FACULTAD DEL SERVICIO DE EXAMINAR LA CONTABILIDAD EN MEDIOS TECNOLÓGICOS EN CASO DE EXAMEN Y CONFRONTACIÓN DE INVENTARIOS.

La tercera modificación efectuada por el numeral 15 del artículo 10 de la Ley 20.780 al artículo 60 del Código Tributario, consistió en incorporar una segunda parte en el inciso sexto de la norma, inciso que se refiere al examen y confrontación de los inventarios de los contribuyentes, así como a la confección de los mismos por funcionarios del Servicio de Impuestos Internos.

La modificación indicada, tiene por objeto armonizar las disposiciones del Código Tributario, incorporando en aquellas que sea pertinente la facultad del Servicio para examinar la contabilidad, libros y documentos que el contribuyente lleve por medios tecnológicos. En el presente caso, mediante la incorporación efectuada por la Ley N°20.780 en este inciso, se deja establecido que el examen de los inventarios de aquellos contribuyentes que en forma voluntaria solicitaron la sustitución de sus libros de contabilidad por sistemas tecnológicos, como asimismo de aquellos respecto de los cuales el Servicio dispuso su reemplazo de forma obligatoria, podrá ser llevado a cabo por el organismo fiscalizador a través de medios y sistemas tecnológicos.

La facultad indicada armoniza con lo dispuesto en el nuevo artículo 60 bis del Código Tributario, que fuera incorporado también por la Ley N° 20.780, que contempla la facultad del organismo fiscalizador para acceder o conectarse a los sistemas tecnológicos del contribuyente, con el fin de examinar y verificar su contabilidad y libros auxiliares o adicionales.

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. 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