

<b>DEPARTAMENTO EMISOR:</b> -DEPARTAMENTO DE ASESORÍA JURÍDICA. -DEPARTAMENTO DE DEFENSA JUDICIAL PENAL	<b>CIRCULAR Nº 38 .-</b>
<b>SISTEMA DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS</b>	<b>FECHA: 9 DE JULIO 2018 .-</b>
<b>MATERIA:</b> Imparte instrucciones relativas al artículo 8 de la Convención para Combatir el Cohecho de Funcionarios Públicos Extranjeros en Transacciones Comerciales Internacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. Deroga Circular Nº 56 de 08.11.2007 y su modificación efectuada mediante Circular 28 de 25.04.2014.	<b>REFERENCIA:</b> - Convención para Combatir el Cohecho de Funcionarios Públicos Extranjeros en Transacciones Comerciales Internacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico. -Artículo 251 bis y 251 ter Código Penal. -Artículo 1, contenido en artículo primero, Ley 20.393. -Artículo 31 Ley de Impuesto a la Renta. -Artículo 21 Ley de Impuesto a la Renta.

**IMPARTE INSTRUCCIONES RELATIVAS AL ARTÍCULO 8 DE LA CONVENCIÓN PARA COMBATIR EL COHECHO DE FUNCIONARIOS PÚBLICOS EXTRANJEROS EN TRANSACCIONES COMERCIALES INTERNACIONALES DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO.**

**I. INTRODUCCIÓN**

El 18 de abril de 2001 Chile ratificó la Convención para Combatir el Cohecho de Funcionarios Públicos Extranjeros en Transacciones Comerciales Internacionales de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), que fue adoptada por la Conferencia Negociadora el 21 de noviembre de 1997 y comenzó a tener vigencia a nivel internacional el 18 de junio de 2001.

El objetivo principal de dicha convención es que los Estados *“partes tomen las medidas que sean necesarias para tipificar que conforme a su jurisprudencia es un delito penal que una persona deliberadamente ofrezca, prometa o conceda cualquier ventaja indebida pecuniaria o de otra índole a un servidor público extranjero, ya sea que lo haga en forma directa o mediante intermediarios, para beneficio de éste o para un tercero; para que ese servidor actúe o se abstenga de hacerlo en relación con el cumplimiento de deberes oficiales, con el propósito de obtener o de quedarse con un negocio o de cualquier otra ventaja indebida en el manejo de negocios internacionales.”*

Asimismo, dicha convención en su artículo 8 dispone que:

*“1. Para combatir de manera eficaz el cohecho de servidores públicos extranjeros, cada Parte deberá tomar las medidas que sean necesarias, dentro del marco de sus leyes y reglamentos, respecto a mantener libros y registros contables, divulgar estados financieros y usar normas de contabilidad y auditoría, para prohibir la creación de cuentas no asentadas en libros contables, llevar una doble contabilidad o transacciones identificadas de manera inadecuada, el registro de gastos inexistentes, el registro de pasivos con identificación incorrecta de su fin, así como el uso de documentos falsos por parte de las empresas sujetas a dichas leyes y reglamentos, con el propósito de sobornar a servidores públicos extranjeros o de ocultar dicho delito.*

*2. Cada Parte estipulará sanciones eficaces, proporcionales y disuasorias de carácter civil, administrativo o penal para tales omisiones y falsificaciones con respecto a los libros contables, registros, cuentas y estados financieros de dichas empresas.”*

En relación al objetivo principal recién señalado, nuestra legislación procedió a tipificar como delito el cohecho a funcionario público extranjero, el que con la modificación legal de la Ley 20.341, publicada con fecha 22 de abril de 2009, actualmente se encuentra incorporado en el párrafo 9° bis, Título V del Libro II del Código Penal, artículo 251 bis, en los siguientes términos:

*“El que ofreciere, prometiére o diere a un funcionario público extranjero, un beneficio económico o de otra naturaleza, en provecho de éste o de un tercero, para que realice una acción o incurra en una omisión con miras a la obtención o mantención, para sí u otro, de cualquier negocio o ventaja indebidos en el ámbito de cualesquiera transacciones internacionales, será sancionado con la pena de reclusión menor en su grado medio a máximo y, además, con las de multa e inhabilitación establecidas en el inciso primero del artículo 248 bis. Si el beneficio fuere de naturaleza distinta a la económica, la multa será de cien a mil unidades tributarias mensuales. De igual forma será castigado el que ofreciere, prometiére o diere el aludido beneficio a un funcionario público extranjero por haber realizado o haber incurrido en las acciones u omisiones señaladas.*

*El que, en iguales situaciones a las descritas en el inciso anterior, consintiere en dar el referido beneficio, será sancionado con pena de reclusión menor en su grado mínimo a medio, además de las mismas penas de multa e inhabilitación señaladas.*

La definición de funcionario público extranjero, se encuentra comprendida en el artículo 251 ter, del mismo cuerpo legal: *“Para los efectos de lo dispuesto en el artículo anterior, se considera funcionario público extranjero toda persona que tenga un cargo legislativo, administrativo o judicial en un país extranjero, haya sido nombrada o elegida, así como cualquier persona que ejerza una función pública para un país extranjero, sea dentro de un organismo público o de una empresa pública. También se entenderá que inviste la referida calidad cualquier funcionario o agente de una organización pública internacional.”*

Por su parte Ley 20.393, que establece la Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas en los delitos de lavado de activos, financiamiento del terrorismo y delitos de cohecho que indica, prevé en su artículo 1°, contenido en artículo primero, la responsabilidad penal de las personas jurídicas respecto del delito previsto y sancionado en el artículo 251 bis del Código Penal; entre otros, y el procedimiento para la investigación y establecimiento de dicha responsabilidad penal, la determinación de las sanciones procedentes y la ejecución de éstas.

La presente Circular tiene por objetivo, impartir instrucciones relativas a la aplicación del artículo 8 de la Convención referida y ratificar como criterio de este Servicio la improcedencia de considerar gastos necesarios para producir la renta las dádivas de cohecho o soborno que puedan otorgarse a un funcionario nacional o extranjero.

## **II. INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA**

### **A. Reconocimiento de medidas contables y tributarias del artículo 8 de la Convención para Combatir el Cohecho de Funcionarios Públicos Extranjeros en Transacciones Comerciales Internacionales.**

Este Servicio, en el marco del combate y prevención de manera eficaz del cohecho de servidores públicos extranjeros, reafirma la prohibición expresa del establecimiento de cuentas no registradas y el mantenimiento de doble contabilidad o de transacciones inadecuadamente identificadas, el registro de gastos no existentes, el registro de cargos con identificación incorrecta de su objeto, así como el uso de documentos falsos por parte de las contribuyentes, personas naturales y

jurídicas, con el propósito de cohechar a servidores públicos extranjeros u ocultar dicho cohecho.

Al respecto cabe señalar que tales conductas podrían configurar algunas de las figuras infraccionales o delitos tributarios contemplados en el artículo 97 del Código Tributario. En tal caso este Servicio iniciará el procedimiento correspondiente para obtener la sanción de los responsables de dichas irregularidades.

**B. Improcedencia de considerar gastos necesarios para producir la renta dádivas de cohecho o soborno que puedan otorgarse a un funcionario público nacional o extranjero.**

Conforme al artículo 31°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del Decreto Ley N°824, de 1975, este Servicio ha impartido instrucciones y emitido diversos pronunciamientos mediante los cuales se ha señalado que, para que un gasto pueda ser calificado de necesario para producir la renta y pueda, en consecuencia, deducirse al fijar la base imponible del impuesto a la renta, debe reunir los siguientes requisitos copulativos:

- a. Que se relacione directamente con el giro o actividad que se desarrolla;
- b. Que se trate de gastos necesarios para producir la renta, entendiéndose esta expresión en el sentido de lo que es menester, indispensable o que hace falta para un determinado fin, contraponiéndose a lo superfluo. En consecuencia, el concepto de gasto necesario debe entenderse como aquellos desembolsos de carácter inevitables u obligatorios respecto del giro del negocio, considerándose no sólo la naturaleza del gasto, sino que además su monto, es decir, hasta qué cantidad el gasto ha sido necesario para producir la renta del ejercicio anual, cuya renta líquida imponible se está determinando;
- c. Que no se encuentren ya rebajados como parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta;
- d. Que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto, sea que éste se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio. De este modo, para el debido cumplimiento de este requisito, es menester que el gasto tenga su origen en una adquisición o prestación real y efectiva y no en una mera apreciación del contribuyente; y
- e. Por último, que se acrediten y justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio de Impuestos Internos, es decir, el contribuyente debe probar la naturaleza, necesidad, efectividad y monto de los gastos con los medios probatorios de que disponga, pudiendo el Servicio impugnarlos, si por razones fundadas no se estimaren fehacientes.

De esta manera, considerando que las dádivas de cohecho o soborno que puedan otorgarse a un funcionario público y, en general, a cualquier persona, implican corromperlo para conseguir de él algo, resulta evidente que en ningún caso pueden aceptarse como gastos deducibles para fijar la base imponible del impuesto a la renta ni deducirse de impuesto alguno. Ello por cuanto, cualesquiera fueren las circunstancias en que se efectúen, es inconcebible e improcedente jurídicamente estimarlos necesarios para el giro de un negocio, pues ninguna actividad económica requiere para su desarrollo de exacciones ilegítimas o ilícitas.

En particular, en el caso del cohecho a funcionarios públicos extranjeros en el ámbito de transacciones comerciales internacionales, a las razones anteriores para el rechazo de la deducción como gasto, se suma la circunstancia de que tal conducta es constitutiva de delito, conforme a lo dispuesto en los artículos 241 bis, del Código Penal, y artículo 1°, contenido en artículo primero, de la Ley 20.393, siendo jurídicamente inaceptable que quien ha delinquido, pueda favorecerse tributariamente con la comisión del delito.

Del mismo modo, y considerando que los pagos anteriormente mencionados no son necesarios para producir la renta, en la medida que sean desembolsados por los contribuyentes a que se refiere el artículo 21 de la ley sobre Impuesto a la Renta, deberá aplicarse la tributación contenida en ese artículo.

Finalmente, teniendo presente que los pagos efectuados al exterior, correspondientes a dádivas de cohecho o soborno se hubiese practicado retenciones de impuestos, no procederá lo dispuesto en el artículo 126 del Código Tributario por no cumplir los preceptos que contempla dicha norma y por ende no podrá solicitar la devolución de dichos impuestos.

### **C. DEROGACIÓN DE INSTRUCCIONES ANTERIORES**

Derógase a contar de la fecha de vigencia de la presente Circular, la Circular N° 56 de 08.11.2007 y su modificación efectuada mediante Circular 28 de 25.04.2014.

### **D. VIGENCIA DE ESTA CIRCULAR**

La presente Circular entrará en vigencia a contar de la fecha de su publicación en extracto en el Diario Oficial.

Saluda a Ud.,

**FERNANDO BARRAZA LUENGO  
DIRECTOR**

#### **DISTRIBUCIÓN:**

- INTERNET
- BOLETÍN
- DIARIO OFICIAL, EN EXTRACTO