

DEPARTAMENTO EMISOR: Departamento de Asesoría Jurídica Subdirección Jurídica	CIRCULAR N°33 GE00307631
SISTEMAS DE PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS	FECHA: 17 DE ABRIL DE 2025
MATERIA: Imparte instrucciones sobre las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.713 a los números 4, 6, 9, 10, 12, 17, 22 y 27 del artículo 97 del Código Tributario. Modifica las Circulares N° 63 de 2001 y N° 34 de 2022.	REF. LEGAL: Artículo 1 de la Ley N° 21.713, publicada en el Diario Oficial de 24 de octubre de 2024; números 4, 6, 9, 10, 12, 17, 22 y 27 del artículo 97 del Código Tributario.

I INTRODUCCIÓN

Los incumplimientos a la ley tributaria se clasifican en dos grandes grupos: infracciones y delitos tributarios. Ambos grupos constituyen conductas de los sujetos pasivos del tributo que, por acción u omisión, transgreden las normas jurídicas que establecen obligaciones fiscales, erosionando así los ingresos tributarios. Sin embargo, los delitos tributarios constituyen transgresiones de tal gravedad que requieren la imposición de sanciones penales especiales.

Por lo tanto, abordar esta materia es una parte fundamental de cualquier estrategia destinada a enfrentar el incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Con esa finalidad, mediante las letras a) a la h) del N° 37 del artículo 1 de la Ley N° 21.713, publicada en el Diario Oficial de 24 de octubre de 2024 (en adelante, la "Ley"), se introducen diversas modificaciones a los números 4, 6, 9, 10, 12, 17 y 22 del artículo 97 del Código Tributario, así como también se incorporó un N° 27, nuevo, al mismo artículo 97; destinadas a elevar las sanciones, mejorar y actualizar los tipos penales en caso de incumplimiento de ciertas obligaciones tributarias.

Conforme lo anterior, es necesario impartir las instrucciones pertinentes sobre las referidas modificaciones. Salvo que se indique otra cosa, todas las referencias se entienden efectuadas al Código Tributario. El texto actualizado de las normas modificadas se contiene en documento anexo a esta circular y de la cual forma parte integrante.

II INSTRUCCIONES

1. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL N° 4 DEL ARTÍCULO 97

En lo fundamental, se aumentan las penas corporales y multas, se aclara figura penal con fin específico y se precisan dos tipos penales de distinta gravedad, y con sanciones en función de ello.

1.1. Al párrafo primero:

Las modificaciones al párrafo primero del N° 4 del artículo 97 contemplan el aumento de la pena privativa de libertad y de la multa mínima aplicable a los delitos sancionados señalando, además, que el cálculo de la multa debe ser en relación con los impuestos defraudados y no eludidos como se indicaba anteriormente, precisando de mejor manera el bien jurídico protegido (patrimonio fiscal).

En cuanto a la pena privativa de libertad, se incrementan las penas pasando de presidio menor en sus grados medio a máximo a únicamente grado máximo.

Asimismo, el límite mínimo de la multa era del 50% del monto del impuesto eludido, con la modificación, este límite se aumenta, comenzando desde 100% y manteniendo el 300% del impuesto defraudado, como tope.

De esta forma, el delito tributario que establece este párrafo se sanciona con multa del 100% al 300% del valor del tributo defraudado y la pena privativa de libertad se aumenta, siendo ahora presidio menor en su grado máximo, esto es, 3 años y un día a 5 años, según la tabla siguiente:

ARTÍCULO 97 N° 4 (párrafo 1°)		
	PENA PRIVATIVA DE LIBERTAD	SANCIÓN PECUNIARIA
DELITOS COMETIDOS CON ANTERIORIDAD AL 01.11.2024	Presidio menor en sus grados medio a máximo (541 días a 5 años)	50% a 300% de los tributos eludidos
DELITOS COMETIDOS A CONTAR DEL 01.11.2024	Presidio menor en su grado máximo (3 años y un día a 5 años)	100% a 300% de los impuestos defraudados

1.2. Al párrafo tercero

Se sustituye la expresión “simulando una operación tributaria o mediante cualquier otra” por la frase “mediante cualquier”, eliminando la referencia específica a la simulación de una operación.

A partir de la nueva redacción, los elementos del delito que contempla esta norma son los siguientes:

- a) Que se obtengan devoluciones de impuestos que no correspondan, y
- b) Que con el fin de obtener esa devolución se realice cualquier maniobra fraudulenta o engañosa.

Es un delito de resultado, ya que exige para su consumación que el sujeto activo obtenga devoluciones de impuestos que no le correspondan. Si no se han obtenido, podrá haber tentativa o delito frustrado.

Luego, si un contribuyente obtiene devoluciones mediante actos o negocios jurídicos fraudulentos, dentro de los cuales se incluyen los actos o negocios simulados, deberá ser sancionado de acuerdo con lo establecido en el párrafo tercero del N° 4 del artículo 97, sanción que no fue modificada.

1.3. Al párrafo quinto. Se sustituye su texto y se agrega nuevo párrafo sexto.

Con estas modificaciones se precisan los siguientes dos tipos penales:

- 1.3.1. El nuevo texto del párrafo quinto establece el delito que sanciona a quien confeccione, venda o facilite, a cualquier título, guías de despacho, facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas, falsas, con o sin timbre del Servicio, es decir, autorizadas o no por el Servicio, con la pena de presidio menor en su grado medio – 541 días a 3 años- y multa de hasta 40 unidades tributarias anuales.

Bajo este tipo penal se sanciona a quien, a cualquier título, confeccione o proporcione alguno de los documentos tributarios señalados en la norma, con conocimiento de su falsedad, sea ésta, material o ideológica¹. Para la configuración del ilícito, no es necesario que quien incurra en el tipo penal tenga como objetivo cometer o facilitar la comisión de alguno de los delitos contemplados en el mismo número.

En otros términos, el solo hecho de confeccionar, vender o facilitar documentos tributarios falsos conociendo de su falsedad, configura el delito tipificado en este párrafo nuevo, independiente de las razones que haya tenido para hacerlo.

Las penas establecidas para este tipo penal son las siguientes:

ARTÍCULO 97 N° 4 (párrafo 5°)		
	PENA PRIVATIVA DE LIBERTAD	SANCIÓN PECUNIARIA
DELITOS COMETIDOS A CONTAR DEL 01.11.2024	Presidio menor en su grado medio (541 días a 3 años)	Hasta 40 Unidades Tributarias Anuales

¹ Circular N° 93, del 2001 a propósito del art. 23 N° 5 LIVS.

- 1.3.2.** El párrafo sexto, incorporado, sanciona a quien confeccione, venda o facilite, a cualquier título, guías de despacho, facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas falsas, con o sin timbre del Servicio, es decir, autorizadas o no por el Servicio, para cometer o posibilitar la comisión de los delitos de este N° 4 del artículo 97.

De esta forma, si bien se ha eliminado la exigencia explícita de la malicia para que se configure este delito, se requiere un elemento subjetivo, consistente en la voluntad del hechor de cometer o posibilitar la comisión de los delitos que contempla el referido número, siendo aplicable en tal caso, la pena de presidio menor en su grado máximo –3 años y un día a 5 años- y multa de hasta 100 unidades tributarias anuales.

De esta manera, para que se configure este delito, es necesario acreditar la existencia de un elemento subjetivo, consistente en la intención del autor de cometer o facilitar la comisión de alguno de los delitos contemplados en el mismo número. En este sentido, la conducta del sujeto activo se orienta a facilitar o proveer los medios para la comisión de otro delito, lo que justifica la imposición de una sanción de mayor gravedad.

Tanto en el presente tipo penal como en el abordado en el punto anterior, la mención al timbraje de documentos está referida a la autorización para emitir los documentos tributarios que realiza el Servicio, y respecto de la expresión “facilite a cualquier título”, se debe entender que incluye toda forma de entrega de documentos, distinta de la venta, por la cual se proporcionen los documentos tributarios falsos.

Las sanciones que establecía la ley para las conductas maliciosas que configuraban este delito eran de multa de hasta 40 UTA y presidio menor en sus grados medio a máximo. Con la modificación, se aumenta la sanción pecuniaria en este párrafo a un máximo de 100 UTA y también la sanción privativa de libertad, quedando aplicable la pena de presidio menor en su grado máximo. Así, podemos distinguir las situaciones que se exponen en la tabla siguiente:

ARTÍCULO 97 N° 4 (párrafo 6°)		
	PENA PRIVATIVA DE LIBERTAD	SANCIÓN PECUNIARIA
DELITOS COMETIDOS CON ANTERIORIDAD AL 01.11.2024 (anterior párrafo 5°)	Presidio menor en su grado medio a máximo (541 días a 5 años)	Hasta 40 Unidades Tributarias Anuales
DELITOS COMETIDOS A CONTAR DEL 01.11.2024	Presidio menor en su grado máximo (3 años y un día a 5 años)	Hasta 100 Unidades Tributarias Anuales

2. MODIFICACIONES AL N° 6 DEL ARTÍCULO 97

Conforme a la modificación al párrafo primero de este número, se introduce una nueva manera de “entrabar la fiscalización” por contribuyentes cuyos ingresos por ventas y servicios y otras actividades del giro hayan superado las 50.000 Unidades de Fomento durante el año comercial inmediatamente anterior, consistente en la no exhibición o aporte de los antecedentes que específicamente se le hayan requerido en un procedimiento de fiscalización iniciado conforme al artículo 59, en cuyo caso corresponderá la aplicación de la multa que establece el párrafo segundo² del N° 6 y con las mismas limitaciones.

Cabe señalar que esta forma especial de entrabar la fiscalización requiere que se cumplan copulativamente los siguientes requisitos:

- Que el contribuyente tenga ingresos por ventas y servicios y otras actividades del giro por monto superior a las 50.000 UF durante el año comercial inmediatamente anterior.
- Se haya requerido válidamente al contribuyente, conforme a lo señalado en el artículo 59 .

² Sobre aplicación de la multa del inciso segundo del Numeral 6, ver instrucciones de Circular N° 27 de 2016, Capítulo III; N°1, letra C o la que la reemplace.

- c) Que los antecedentes solicitados en el requerimiento sean específicos, es decir, en términos singulares, concretos y precisos, de modo tal, que permitan su diferenciación.
- d) Que el contribuyente no exhiba o aporte todos los documentos requeridos en tales términos, dentro del plazo establecido para ello.

Además, se establece que, para determinar el monto de los ingresos por ventas, servicios u otras actividades del giro se deben considerar los ingresos netos obtenidos durante el año comercial inmediatamente anterior al de la notificación del requerimiento, debiendo considerar para ello, el valor de la UF correspondiente al último día mismo año en que se obtuvieron los ingresos. En estos casos, la multa será de hasta 60 UTA con un límite equivalente al 15% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso de que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 UTA.

El procedimiento para aplicar esta multa será el establecido en el artículo 165 , por expreso mandato de esta última norma.

3. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL N° 9 DEL ARTÍCULO 97

Se elimina la expresión “efectivamente” y se incorpora la frase “en cualquier de sus formas”, con la finalidad de clarificar que el tipo penal sanciona a quienes ejercen clandestinamente el comercio o la industria.

En efecto, tras eliminarse la exigencia que el ejercicio de comercio o industria sea “efectivamente” clandestino, la sola circunstancia que un comerciante no haya presentado aviso de inicio de actividades conforme al artículo 68 configura el delito, si su local comercial se encuentra abierto al público, ya sea virtual o físicamente.

La voz “clandestino” refiere a que la actividad se realiza al margen de la legislación tributaria y con ocultamiento de la autoridad que puede fiscalizar dicha actividad, y no respecto del público en general.

También debe considerarse, en relación con este delito, que lo dispuesto en el artículo 16 del Decreto con Fuerza de Ley N° 3 de 1969, del Ministerio de Hacienda, sobre Reglamento del RUT, en el sentido que “Las personas que realicen los hechos gravados en el Decreto Ley N° 825, de 1974, sin estar identificadas en el Rol Único Tributario, serán consideradas comerciantes o industriales clandestinos para los efectos de aplicarles la sanción contemplada en el N° 9 del Artículo 97° del Código Tributario.”

Esta norma establece una presunción de clandestinidad que se aplica a quien realice los hechos gravados en el Decreto Ley N° 825 de 1974, sin estar identificadas en el Rol Unico Tributario.

Asimismo, la modificación a este tipo penal busca sancionar cualquier forma de actividad comercial o industrial, incluyendo con ello, la compra, venta, distribución y producción de bienes y servicios de manera ilegal, no autorizada o no declarada.

Para los efectos de aplicar la sanción dispuesta, es indiferente que la actividad comercial o industrial se desarrolle, por ejemplo, en un lugar físico establecido, en forma ambulante, por medio virtual o en forma presencial.

Cabe tener presente que se trata de un delito que sanciona la conducta por el solo ejercicio del comercio o de la industria al margen del sistema impositivo legal; en consecuencia, no requiere que el autor sea un contribuyente ni tampoco que se produzca un perjuicio fiscal.

Finalmente, se hace presente que el pago de la patente municipal no implica la formalización de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 97 N°9 del Código Tributario. En efecto, la formalización en esta materia implica que el contribuyente debe haber cumplido con sus obligaciones tributarias. Por ejemplo, en el caso de que el contribuyente haya realizado una Tasación Esporádica (TAE), no es aplicable la sanción mencionada en dicha norma.

4. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL N° 10 DEL ARTÍCULO 97

4.1. Al párrafo primero:

La Ley ha incorporado al párrafo primero de este número, la expresión “o el no envió de información electrónica al Servicio”. Luego, las conductas sancionadas son las siguientes:

- 4.1.1.** El no otorgamiento de guías de despacho, facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas en los casos y en la forma exigidos por las leyes.

- 4.1.2. El no envío de la información electrónica al Servicio de guías de despacho, facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas en los casos y en la forma exigidos por las leyes
- 4.1.3. El uso de boletas no autorizadas, o de facturas, notas de débito, notas de crédito o guías de despacho sin el timbre (es decir, sin autorización por parte del Servicio) correspondiente;
- 4.1.4. El fraccionamiento del monto de las ventas o el de otras operaciones con el fin de eludir la emisión de boletas.

La incorporación entre las conductas sancionadas, del incumplimiento de la obligación de envío de información electrónica al Servicio, resulta concordante con lo dispuesto en el artículo 4° bis, inciso primero, de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, que establece la facultad de este órgano fiscalizador para relacionarse directamente con los contribuyentes a través de medios electrónicos

4.2. Al párrafo segundo:

Atendida la naturaleza antijurídica de las conductas señaladas, además de las multas del párrafo primero, la ley ha dispuesto las siguientes sanciones.

4.2.1. Clausura

La ley establece la aplicación de clausura de hasta veinte (20) días del estudio, oficina, establecimiento, sucursal, medio de transporte, maquinaria o similar en que se haya cometido la infracción, el sitio en internet o del sitio dentro de la plataforma virtual o digital mediante la cual el contribuyente realice su actividad comercial.

De esta forma, se amplía el ámbito de aplicación de la sanción de clausura, haciéndola aplicable también a los medios de transporte, maquinaria o similar en que se haya cometido la infracción, y al sitio en internet o al sitio dentro de la plataforma virtual o digital a través de la cual el contribuyente realiza el ejercicio de la actividad comercial.

La clausura, como sanción, consiste en la suspensión temporal del ejercicio de la actividad comercial o industrial del contribuyente, ya sea de manera total o parcial. Esta medida puede ejecutarse mediante el cierre físico de los accesos al inmueble o de una parte de este o bien mediante el cierre digital de sitios web asociados a la actividad sancionada. En ambos casos, se deberán colocar sellos y avisos visibles, ya sea en el lugar físico o en el entorno digital, que informen sobre la medida sancionatoria adoptada por el Servicio de Impuestos Internos.

La sanción de clausura que se aplique a medios de transporte, maquinarias u otros equipos similares involucrados en la comisión de una infracción consistirá en su inmovilización. Esta medida se ejecutará colocando sellos, retirando el vehículo o el empleo de cualquier otro mecanismo que impida su uso hasta el cumplimiento de la sanción.

La expresión "sitio en internet" o "sitio dentro de la plataforma virtual o digital" a través de la cual el contribuyente realiza el ejercicio de su actividad comercial, hace referencia a la presencia en internet de un contribuyente que utiliza herramientas digitales o plataformas para llevar a cabo sus operaciones. Esto incluye los sitios web o aplicaciones que permiten a un contribuyente ofrecer productos o servicios, procesar transacciones, interactuar con clientes y gestionar diversas actividades comerciales de manera digital.

Un sitio en internet es un espacio digital propio o controlado por el contribuyente, accesible mediante una dirección web (como "www.ejemplo.cl"), en el cual se pueden realizar actividades comerciales de forma directa. En este caso la clausura será notificada a los proveedores de servicios de internet o a los proveedores de hosting para su implementación hasta el cumplimiento de la sanción.

Por otra parte, una plataforma virtual o digital es un entorno tecnológico que permite la interacción entre usuarios y que puede incluir diferentes aplicaciones o servicios. En este contexto, se refiere a los espacios digitales donde un contribuyente realiza el ejercicio de la actividad comercial. Estas plataformas suelen proporcionar la infraestructura tecnológica necesaria para que los comerciantes puedan vender productos o servicios sin necesidad de crear su propio sitio web. En este caso, la clausura será notificada al contribuyente y a la plataforma virtual o digital a fin de que ésta suspenda temporalmente las operaciones comerciales del contribuyente infractor hasta el cumplimiento de la sanción. De este modo, la medida de clausura no se aplicará directamente a las plataformas virtuales o digitales en sí mismas.

4.2.2. Prohibición de emisión de documentos tributarios

Como una forma de asegurar el cumplimiento de la clausura, la ley ha dispuesto que no se autorizará ni permitirá la emisión de documentos tributarios al contribuyente durante el período de clausura, incluyendo entre éstos los autorizados con anterioridad a la aplicación de la sanción, pero que no han sido emitidos.

Conforme a ello, el contribuyente quedará impedido de emitir documentos tributarios electrónicos o en papel, tales como facturas, boletas, guías de despacho, notas de crédito o débito, boletas de honorarios, entre otros, ya sea a través del sistema del Servicio de Impuestos Internos o mediante plataformas tecnológicas que cumplan con los requisitos establecidos por este organismo, mientras dure la sanción impuesta.

La inhabilitación para la emisión de documentos tributarios electrónicos podrá ser ejecutada directamente por el Servicio o a través de los proveedores de software o de entidades procesadoras de medios de pago, en caso de boletas, encargados de su emisión.

Esta medida podrá materializarse, entre otras formas, mediante la suspensión directa en los sistemas informáticos del Servicio y/o mediante la notificación de la sanción impuesta al contribuyente, al proveedor de servicios tecnológicos o entidades procesadoras de medios de pago a fin de suspender la capacidad del contribuyente para emitir los documentos tributarios señalados, mientras dure la clausura.

Una vez notificado de la clausura, el contribuyente tendrá prohibido emitir los documentos tributarios mencionados en el párrafo anterior durante todo el período que dure la sanción impuesta.

A su vez, los contribuyentes deberán informar, de la forma que este Servicio determine mediante resolución, el o los proveedores utilizados para emisión de documentos tributarios electrónicos o de entidades procesadoras de medios de pago.

Sin perjuicio de lo anterior, la facultad de inhabilitar la emisión de documentos tributarios electrónicos debe armonizarse con lo dispuesto en el párrafo quinto del N° 10 del artículo 97, es decir, cada sucursal se entiende como establecimiento distinto para los efectos de este número.

4.2.3. Suspensión del dominio web o el acceso al proveedor de servicios de pago

En caso de reiteración de infracciones señaladas en el párrafo primero, incluyendo entre éstas aquella que se configura por el no envío de la información electrónica al Servicio, el Director podrá solicitar la suspensión del dominio web o el acceso al proveedor de servicios de pago o similar, por el período que dure la clausura³.

De este modo, el Servicio podrá suspender temporalmente el sitio web del contribuyente, impidiendo su acceso en Internet. Esta suspensión podrá abarcar distintos aspectos del dominio web, según el método utilizado y las partes involucradas. De igual forma, se otorga la facultad de ordenar la suspensión del acceso al proveedor de pago o similar, lo cual se refiere a la acción de impedir temporalmente que un contribuyente pueda utilizar los servicios de un proveedor de pagos para procesar transacciones financieras. Por su parte, los proveedores de pagos son intermediarios que facilitan las transacciones en línea, como tarjetas de crédito, transferencias bancarias o monederos electrónicos. La suspensión podrá implicar diferentes restricciones según el tipo de proveedor y las partes involucradas en la situación.

Conforme a lo señalado, el Director, mediante resolución fundada, determinará el procedimiento en que se materializará la clausura, la prohibición de emitir documentos tributarios, y, en caso de reiteración, la suspensión del dominio web o la suspensión del acceso al proveedor de pago o similar, estableciendo los plazos de duración, de acuerdo con la presente norma, sin perjuicio de la aplicación de la pena de presidio o relegación menor en su grado máximo.

5. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL N° 12 DEL ARTÍCULO 97

La modificación ajusta el tipo penal al párrafo segundo del N° 10 del artículo 97, en cuanto incluye la aplicación de clausuras de transporte, maquinaria o similar en que se cometa la infracción, del sitio en internet o sitio dentro de la plataforma virtual o digital a través de la cual se ejerce la actividad; y la sanción de prohibición de emisión de documentos tributarios en papel o electrónicos durante el período de vigencia de la clausura.

³ Se entiende que existe reiteración, cuando se comentan dos o más de las infracciones entre las cuales no medie un período superior a tres años, conforme al párrafo 3 del N° 10 del artículo 97.

Asimismo, para efectos de la determinación de la infracción de este número, y su posterior sanción, también se considera como violación de clausura el quebrantamiento de la prohibición de emisión de documentos tributarios.

Así, la conducta típica corresponde a actuaciones que constituyen el quebrantamiento o violación de la clausura impuesta, tales como, la reapertura del establecimiento comercial o industrial o de la sección que corresponda, el uso de medios de transporte, maquinarias o similares, el uso de la plataforma virtual o digital mediante la cual se realiza la actividad, o la emisión de documentos tributarios en papel o electrónicos.

Por reapertura del establecimiento o sección, deberá entenderse el hecho de volver a ejercer el comercio o industria, según el caso, en el establecimiento o sección que se encuentre con clausura vigente.

Respecto de la clausura aplicadas a maquinarias o similares y plataformas virtuales o digitales, la ley sanciona su uso con violación de la clausura vigente que los afecta.

El delito que establece esta norma no exige para su consumación que se produzca el daño efectivo a través de la conducta reprochable.

6. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL N° 17 DEL ARTÍCULO 97

6.1. Al párrafo primero:

En su primera parte, este párrafo contempla una infracción que consiste en la movilización o traslado de bienes corporales muebles en vehículos destinados al transporte de carga sin⁴ la correspondiente guía de despacho o factura otorgadas en la forma exigida por las leyes, que será sancionada con una multa del 10% al 200% de 1 UTA.

La modificación agrega una nueva figura típica exigiendo de quien incurre en la conducta de movilizar o trasladar bienes corporales muebles en vehículos destinados al transporte de carga, sin factura o guía de despacho, la realice sabiendo o debiendo saber que no se han cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de impuestos que graven la producción o comercio, o que los bienes movilizados o trasladados son falsos o de comercialización prohibida.

El sujeto activo de esta infracción es quien realiza la movilización o traslado. Podrá ser un transportista o transportador, un vendedor o, con menor frecuencia, un prestador de servicios.

De esta forma, se deberá acreditar que quien moviliza o traslada bienes corporales muebles en vehículo destinado al transporte de carga, sabía o debía saber que, respecto de los bienes que transporta sin factura o guía de despacho, otorgadas en la forma exigida por las leyes, no se han cumplido las exigencias legales para la declaración y pago de tributos que graven su producción o comercio o que son falsos o de comercialización prohibida. Para esta infracción, la ley dispone la aplicación de una multa, entre el 20% y el 300% de una UTA.

Entre las leyes que establecen tributos a la producción o comercio de bienes, cabe señalar, la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios, las Leyes N° 18.455 y N° 19.925, sobre Alcoholes y otros, y el Decreto Ley N° 828 de 1974, sobre Tabacos.

El conocimiento de las circunstancias de no haberse cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que grava la producción o comercio de los bienes transportados, o que éstos son falsos o su comercialización es prohibida, deberá establecerse mediante la acreditación de otros hechos que lo dejen en evidencia; como, por ejemplo, que las mercaderías trasladadas se encuentran ocultas en el medio de transporte.

6.2. Al párrafo segundo:

Se agrega que en caso de que la infracción se cometa a “propósito de la movilización o traslado de los bienes indicados en la oración final del párrafo anterior, se procederá a la incautación de los bienes”.

Por lo tanto, procede la incautación de los bienes que se trasladan en vehículos destinados al transporte de carga sabiendo o debiendo saber que no se han cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de impuestos que graven la producción o el comercio o que los bienes movilizados o trasladados son falsos o de comercialización prohibida.

⁴ Ver Resolución Exenta SII N° 99 de 2019

Conforme a ello, y de acuerdo con el texto del párrafo segundo vigente a contar del primer día del mes siguiente al de publicación en el Diario Oficial de la Ley, procede la aplicación de las siguientes medidas, en los casos que se señalan:

6.2.1. Impedimento de seguir el vehículo hacia lugar de destino

El párrafo primero de este número, en primer término, dispone que, sorprendida la infracción, el vehículo no podrá continuar hacia el lugar de destino mientras no se exhiba la guía de despacho o factura correspondiente a la carga moviliza, pudiendo en todo caso regresar a su lugar de origen.

Esta sanción se aplicará de manera inmediata con la simple notificación del acta de denuncia y no se aceptarán recursos en su contra.

Esta medida es aplicable respecto de la infracción que se configure en los términos de la primera oración del párrafo primero del N°17, cual es, la movilización o traslado de bienes corporales muebles realizado en vehículos destinados al transporte de carga, sin la correspondiente guía de despacho o factura, otorgadas en la forma exigida por las leyes; y siempre que no proceda la incautación de los bienes trasladados o movilizados, en los términos del numeral siguiente.

6.2.2. Incautación

La incautación que dispone el nuevo texto agregado en el párrafo segundo del N° 17, es aplicable si la infracción se comete a propósito de la movilización o traslado de bienes indicados en la oración final del párrafo primero del mismo numeral y que son los siguientes:

1. Bienes respecto de los cuales no se han cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que gravan su producción o comercio.
2. Bienes falsos o de comercialización prohibida.

La incautación procederá siempre que la infracción se cometa en la movilización o traslado de los bienes ya señalados, sea que se configure en los términos de la primera parte del párrafo primero del N°17 o bien conforme a la segunda oración que contempla el mismo párrafo primero. Es decir, si la movilización de éstos se ha realizado o no, sabiendo o debiendo saber, que los bienes tenían una de dichas condiciones.

La incautación, en términos generales, corresponde a la acción de una autoridad judicial o administrativa de apoderarse temporalmente de bienes relacionados con un delito, falta o infracción, en los casos en que la ley la establece.

6.3. Al párrafo tercero

Para aplicar las medidas dispuestas en el párrafo segundo, se ha reforzado el deber de la fuerza pública, de auxiliar a los funcionarios del Servicio. Así, el funcionario a cargo podrá solicitar apoyo de la fuerza pública, el cual será otorgado de inmediato por el Jefe de Carabineros más cercano, en el menor plazo posible y sin más trámite, pudiendo proceder con allanamiento o descerrajamiento, si fuere necesario.

7. MODIFICACIONES INTRODUCIDAS AL N° 22 DEL ARTÍCULO 97

Cualquiera que autorice la emisión de folios para facturas, boletas, guías de despacho, notas de crédito, notas de débito u otros documentos electrónicos relacionados con impuestos, sabiendo que se utilizarán para defraudar al Fisco, será castigado con una pena de presidio menor en su grado máximo -3 años y un día a 5 años- y una multa que podría alcanzar las 10 unidades tributarias anuales.

El objetivo de la modificación es tipificar en forma expresa como delito tributario, la conducta que corresponda a la autorización de folios de documentos tributarios electrónicos, por medios digitales y a sabiendas que serán utilizados para defraudar al Fisco, vale decir, para producir un perjuicio patrimonial al Fisco, independientemente que dicho perjuicio patrimonial efectivamente se produzca.

Además de ello, esta norma se armoniza con la existencia del comercio electrónico y también con el comercio presencial, en relación a la emisión de documentación tributaria electrónica..

La pena asignada al delito es compuesta, esto es, sanción privativa de libertad y multa, consistente en pena de presidio menor en su grado máximo: 3 años y un día a 5 años y la multa de hasta 10 unidades tributarias anuales.

8. INCORPORACIÓN DEL N° 27 AL ARTÍCULO 97

Se incorpora al artículo 97 una figura penal que establece la pena de presidio menor en su grado máximo -3 años y un día a 5 años- aplicables al contribuyente persona natural o jurídica, que estando en conocimiento del inicio, respecto de él, de un procedimiento administrativo o judicial de determinación o liquidación de impuestos o de cobro judicial de obligaciones tributarias, procede a ejecutar actos o contratos que disminuyan su activo o aumenten su pasivo sin otra justificación económica o jurídica que la de perjudicar a la administración tributaria o frustrar total o parcialmente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Por lo tanto, el contribuyente que, estando notificado del inicio de un procedimiento de fiscalización⁵, de reclamo de liquidaciones de impuestos o de cobro de obligaciones tributarias, o el requerimiento para la aplicación de norma general anti elusión, procede a ejecutar actos o contratos que disminuyan su activo o aumente sus pasivos sin otra justificación económica o jurídica que la de perjudicar a la administración tributaria o frustrar total o parcialmente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, estará configurando un delito sancionable mediante este nuevo tipo penal.

III VIGENCIA DE LA LEY Y DE ESTAS INSTRUCCIONES

La Ley, en lo relativo a las modificaciones a los números 4, 6, 9,10,12,17, 22 del artículo 97, y a la incorporación del nuevo N° 27 del mismo artículo, no establece una norma especial de vigencia, por tanto, conforme al artículo transitorio final de la Ley, éstas comienzan a regir a contar del primer día del mes siguiente al de su publicación en el Diario Oficial, esto es, a contar del 1° de noviembre de 2024.

Asimismo, el artículo 3° del Código Tributario, dispone que, tratándose de normas relativas a infracciones y sanciones, se aplicará la nueva ley a los hechos ocurridos con anterioridad a su entrada en vigencia, siempre que dicha ley exima estos hechos de toda pena o les imponga una sanción menos rigurosa.

A contar de la misma fecha, quedan sin efecto las instrucciones impartidas las circulares:

- 1) N° 63 de 2001, relativas al párrafo final del N° 4 del artículo 97.
- 2) N° 34 de 2022, en sus capítulos II y III, en relación con el tipo penal y sanciones que establece el N° 9 del artículo 97.

DIRECTOR

Anexo: Artículo 97 del Código Tributario, actualizado conforme a la Ley N°21.713.

MFM/BOB/CEV/MSL

DISTRIBUCIÓN:

- Internet
- Diario Oficial, en extracto

⁵ Sobre concepto de procedimiento de fiscalización ver Circular N° 19 de 2025.

ANEXO

NUEVA NORMA LEGAL, ARTÍCULO 97 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

“Artículo 97.- Las siguientes infracciones a las disposiciones tributarias serán sancionadas en la forma que a continuación se indica:

1°.- El retardo u omisión en la presentación de declaraciones, informes o solicitudes de inscripciones en roles o registros obligatorios, que no constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual. En caso de retardo u omisión en la presentación de informes referidos a operaciones realizadas o antecedentes relacionados con terceras personas, se aplicarán las multas contempladas en el inciso anterior. Sin embargo, si requerido posteriormente bajo apercibimiento por el Servicio, el contribuyente no da cumplimiento a estas obligaciones legales en el plazo de 30 días, se le aplicará además, una multa que será de hasta 0,2 Unidades Tributarias Mensuales por cada mes o fracción de mes de atraso y por cada persona que se haya omitido, o respecto de la cual se haya retardado la presentación respectiva. Con todo, la multa máxima que corresponda aplicar no podrá exceder a 30 Unidades Tributarias Anuales, ya sea que el infractor se trate de un contribuyente o de un Organismo de la Administración del Estado.

2°.- El retardo u omisión en la presentación de declaraciones o informes, que constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto, con multa de diez por ciento de los impuestos que resulten de la liquidación, siempre que dicho retardo u omisión no sea superior a 5 meses. Pasado este plazo, la multa indicada se aumentará en un dos por ciento por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el total de ella del treinta por ciento de los impuestos adeudados.

Esta multa no se impondrá en aquellas situaciones en que proceda también la aplicación de la multa por atraso en el pago, establecida en el N° 11 de este artículo y la declaración no haya podido efectuarse por tratarse de un caso en que no se acepta la declaración sin el pago.

El retardo u omisión en la presentación de declaraciones que no impliquen la obligación de efectuar un pago inmediato, por estar cubierto el impuesto a juicio del contribuyente, pero que puedan constituir la base para determinar o liquidar un impuesto, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual.

3°.- La declaración incompleta o errónea, la omisión de balances o documentos anexos a la declaración o la presentación incompleta de éstos que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda, a menos que el contribuyente pruebe haber empleado la debida diligencia, con multa del cinco por ciento al veinte por ciento de las diferencias de impuesto que resultaren.

4°.- Las declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda o la omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas, enajenadas o permutadas o a las demás operaciones gravadas, la adulteración de balances o inventarios o la presentación de éstos dolosamente falseados, el uso de boletas, notas de débito, notas de crédito o facturas ya utilizadas en operaciones anteriores, o el empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, con multa del cien por ciento al trescientos por ciento del valor del tributo defraudado y con presidio menor en su grado máximo.

Los contribuyentes afectos al Impuesto a las Ventas y Servicios u otros impuestos sujetos a retención o recargo, que realicen maliciosamente cualquiera maniobra tendiente a aumentar el verdadero monto de los créditos o imputaciones que tengan derecho a hacer valer, en relación con las cantidades que deban pagar, serán sancionados con la pena de presidio menor en su grado máximo a presidio mayor en su grado mínimo y con multa del cien por ciento al trescientos por ciento de lo defraudado.

El que, mediante cualquier maniobra fraudulenta, obtuviere devoluciones de impuesto que no le correspondan, será sancionado con la pena de presidio menor en su grado máximo a presidio mayor en su grado medio y con multa del cien por ciento al cuatrocientos por ciento de lo defraudado.

Si, como medio para cometer los delitos previstos en los incisos anteriores, se hubiere hecho uso malicioso de facturas u otros documentos falsos, fraudulentos o adulterados, se aplicará la pena mayor asignada al delito más grave.

El que confeccione, venda o facilite, a cualquier título, guías de despacho, facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas falsas, con o sin timbre del Servicio, será sancionado con la pena de presidio menor en su grado medio y multa de hasta 40 unidades tributarias anuales.

El que incurra en alguna de las conductas señaladas en el párrafo anterior para cometer o posibilitar la comisión de delitos de este número, será sancionado con la pena de presidio menor en su grado máximo y multa de hasta 100 unidades tributarias anuales.

5°.- La omisión maliciosa de declaraciones exigidas por las leyes tributarias para la determinación o liquidación de un impuesto, en que incurran el contribuyente o su representante, y los gerentes y

administradores de personas jurídicas o los socios que tengan el uso de la razón social, con multa del cincuenta por ciento al trescientos por ciento del impuesto que se trata de eludir y con presidio menor en sus grados medio a máximo.

6°.- La no exhibición de libros de contabilidad o de libros auxiliares y otros documentos exigidos por el Director o el Director Regional de acuerdo con las disposiciones legales, la oposición al examen de los mismos o a la inspección de establecimientos de comercio, agrícolas, industriales o minerales, o el acto de entrabar en cualquier forma la fiscalización ejercida en conformidad a la ley, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual. Sin embargo, respecto de contribuyentes cuyos ingresos por ventas y servicios y otras actividades del giro hayan superado las 50.000 unidades de fomento durante el año comercial inmediatamente anterior, que no exhiban o aporten antecedentes específicamente requeridos en un procedimiento de fiscalización iniciado conforme al artículo 59, les será aplicable la multa establecida en el párrafo siguiente con las mismas limitaciones.

El que incumpla o entrobe la obligación de implementar y utilizar sistemas tecnológicos de información conforme al artículo 60 ter, con una multa de hasta 60 unidades tributarias anuales, con un límite equivalente al 15% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 a 5 unidades tributarias anuales.

Los contribuyentes autorizados a sustituir sus libros de contabilidad por hojas sueltas llevadas en forma computacional y aquellos autorizados a llevar sus inventarios, balances, libros o registros contables o auxiliares y todo otro documento de carácter tributario mediante aplicaciones informáticas, medios electrónicos u otros sistemas tecnológicos, que entraben, impidan o interfieran de cualquier forma la fiscalización ejercida conforme a la ley, con una multa de hasta 30 unidades tributarias anuales, con un límite equivalente al 10% del capital efectivo determinado al término del año comercial anterior a aquel en que se cometió la infracción. En caso que el contribuyente no esté obligado a determinarlo o no sea posible hacerlo, la multa a aplicar será de 1 unidad tributaria anual.

7°.- El hecho de no llevar la contabilidad o los libros auxiliares exigidos por el Director o el Director Regional de acuerdo con las disposiciones legales, o de mantenerlos atrasados, o de llevarlos en forma distinta a la ordenada o autorizada por la ley, y siempre que no se dé cumplimiento a las obligaciones respectivas dentro del plazo que señale el Servicio, que no podrá ser inferior a diez días, con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual.

8°.- El comercio ejercido a sabiendas sobre mercaderías, valores o especies de cualquiera naturaleza sin que se hayan cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio, con multa del cincuenta por ciento al cuatrocientos por ciento de los impuestos eludidos y con presidio o relegación menores en cualquiera de sus grados. La reincidencia será sancionada con pena de presidio o relegación menores en su grado máximo.

Para la determinación de la pena aplicable el tribunal tendrá especialmente en cuenta el valor de las especies comerciadas o elaboradas.

9°.- El ejercicio clandestino en cualquier de sus formas del comercio o de la industria con multa de una unidad tributaria anual a diez unidades tributarias anuales y presidio o relegación menores en cualquiera de sus grados y, además, con el comiso de los productos en instalaciones de fabricación y envases respectivos. La reincidencia será sancionada con pena de presidio o relegación menores en sus grados medio a máximo.

Para la determinación de la pena aplicable el tribunal tendrá especialmente en cuenta el valor de las especies comerciadas o elaboradas.

10°.- El no otorgamiento o el no envío de la información electrónica al Servicio de guías de despacho de facturas, notas de débito, notas de crédito o boletas en los casos y en la forma exigidos por las leyes, el uso de boletas no autorizadas o de facturas, notas de débito, notas de crédito o guías de despacho sin el timbre correspondiente, el fraccionamiento del monto de las ventas o el de otras operaciones para eludir el otorgamiento de boletas, con multa del cincuenta por ciento al quinientos por ciento del monto de la operación, con un mínimo de 2 unidades tributarias mensuales y un máximo de 40 unidades tributarias anuales.

En el caso de las infracciones señaladas en el párrafo primero, éstas además deberán ser sancionadas con clausura de hasta veinte días de la oficina, estudio, establecimiento, sucursal, medio de transporte, maquinaria o similar en que se haya cometido la infracción, el sitio en internet o del sitio dentro de la plataforma virtual o digital a través de la cual el contribuyente realiza el ejercicio de la actividad comercial. Asimismo, no se autorizará ni se permitirá la emisión al contribuyente de documentos tributarios. En caso de reiteración de infracciones, de acuerdo al párrafo tercero, el Director podrá solicitar la suspensión del dominio web o suspender el acceso al proveedor de pago o similar por el periodo que dure la clausura.

La reiteración de las infracciones señaladas en este número se sancionará además con presidio o relegación menor en su grado máximo. Para estos efectos se entenderá que hay reiteración cuando se cometan dos o más infracciones entre las cuales no medie un período superior a tres años.

Para los efectos de aplicar la clausura, el Servicio podrá requerir el auxilio de la fuerza pública, la que será concedida sin ningún trámite previo por el Cuerpo de Carabineros, pudiendo procederse con

allanamiento y descerrajamiento si fuere necesario. En todo caso, se pondrán sellos oficiales y carteles en los establecimientos clausurados.

Cada sucursal se entenderá como establecimiento distinto para los efectos de este número.

En los casos de clausura, el infractor deberá pagar a sus dependientes las correspondientes remuneraciones mientras dure aquélla. No tendrán este derecho los dependientes que hubieren hecho incurrir al contribuyente en la sanción.

11°.- El retardo en enterar en Tesorería impuestos sujetos a retención o recargo, con multa de un diez por ciento de los impuestos adeudados. La multa indicada se aumentará en un dos por ciento por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el total de ella del treinta por ciento de los impuestos adeudados.

En los casos en que la omisión de la declaración en todo o en parte de los impuestos que se encuentren retenidos o recargados haya sido detectada por el Servicio en procesos de fiscalización, la multa prevista en este número y su límite máximo, serán de veinte y sesenta por ciento, respectivamente.

12°.- La reapertura de un establecimiento comercial o industrial o de la sección que corresponda, el uso de medios de transporte, maquinarias o similares, el uso de la plataforma virtual o digital mediante la cual realiza su actividad, o la emisión de documentos tributarios en papel o electrónicos, con violación de una clausura impuesta por el Servicio, con multa del veinte por ciento de una unidad tributaria anual a dos unidades tributarias anuales y con presidio o relegación menor en su grado medio.

13°.- La destrucción o alteración de los sellos o cerraduras puestos por el Servicio, o la realización de cualquiera otra operación destinada a desvirtuar la oposición de sello o cerraduras, con multa de media unidad tributaria anual a cuatro unidades tributarias anuales y con presidio menor en su grado medio.

Salvo prueba en contrario, en los casos del inciso precedente se presume la responsabilidad del contribuyente y, tratándose de personas jurídicas, de su representante legal.

14°.- La sustracción, ocultación o enajenación de especies que queden retenidas en poder del presunto infractor, en caso de que se hayan adoptado medidas conservativas, con multa de media unidad tributaria anual a cuatro unidades tributarias anuales y con presidio menor en su grado medio.

La misma sanción se aplicará al que impidiere en forma ilegítima el cumplimiento de la sentencia que ordene el comiso.

15°.- El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones establecidas en los artículos 34° y 60° inciso penúltimo, con una multa del veinte por ciento al cien por ciento de una unidad tributaria anual.

16°.- La pérdida o inutilización no fortuita de los libros de contabilidad o documentos que sirvan para acreditar las anotaciones contables o que estén relacionados con las actividades afectas a cualquier impuesto, se sancionará de la siguiente manera:

a) Con multa de una unidad tributaria mensual a veinte unidades tributarias anuales, la que, en todo caso, no podrá exceder de 15% del capital propio; o

b) Si los contribuyentes no deben determinar capital propio, resulta imposible su determinación o aquél es negativo, con multa de media unidad tributaria mensual hasta diez unidades tributarias anuales.

Se presumirá no fortuita, salvo prueba en contrario, la pérdida o inutilización de los libros de contabilidad o documentos mencionados en el inciso primero, cuando se dé aviso de este hecho o se lo detecte con posterioridad a una notificación o cualquier otro requerimiento del Servicio que diga relación con dichos libros y documentación. Además, en estos casos, la pérdida o inutilización no fortuita se sancionará de la forma que sigue:

a) Con multa de una unidad tributaria mensual a treinta unidades tributarias anuales, la que, en todo caso, no podrá exceder de 25% del capital propio; o

b) Si los contribuyentes no deben determinar capital propio, no es posible determinarlo o resulta negativo, la multa se aplicará con un mínimo de una unidad tributaria mensual a un máximo de veinte unidades tributarias anuales.

La pérdida o inutilización de los libros de contabilidad o documentos mencionados en el inciso primero materializada como procedimiento doloso encaminado a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, será sancionada conforme a lo dispuesto en el inciso primero del N° 4° del artículo 97 del Código Tributario.

En todos los casos de pérdida o inutilización, los contribuyentes deberán:

a) Dar aviso al Servicio dentro de los 10 días siguientes, y

b) Reconstituir la contabilidad dentro del plazo y conforme a las normas que fije el Servicio, plazo que no podrá ser inferior a treinta días.

El incumplimiento de lo previsto en el inciso anterior, será sancionado con multa de hasta diez unidades tributarias mensuales.

Para los efectos previstos en los incisos primero y segundo de este número, se entenderá por capital propio el definido en el artículo 41, N° 1°, de la Ley sobre Impuesto a la Renta, vigente al inicio del año comercial en que ocurra la pérdida o inutilización.

En todo caso, la pérdida o inutilización de los libros de contabilidad suspenderá la prescripción establecida en los incisos primero y segundo del artículo 200, hasta la fecha en que los libros legalmente reconstituidos queden a disposición del Servicio.

17°.- La movilización o traslado de bienes corporales muebles realizado en vehículos destinados al transporte de carga sin la correspondiente guía de despacho o factura, otorgadas en la forma exigida por las leyes, será sancionado con una multa del 10% al 200% de una unidad tributaria anual. Si la movilización o traslado a que se refiere el presente párrafo se realizare a sabiendas o debiendo saber que no se han cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de impuestos que graven la producción o comercio, o que los bienes movilizados o trasladados son falsos o de comercialización prohibida, la multa será del 20% al 300% de una unidad tributaria anual.

Sorprendida la infracción, el vehículo no podrá continuar hacia el lugar de destino mientras no se exhiba la guía de despacho o factura correspondiente a la carga movilizada, pudiendo, en todo caso, regresar a su lugar de origen. Esta sanción se hará efectiva con la sola notificación del acta de denuncia y en su contra no procederá recurso alguno. En caso de que la infracción se cometa a propósito de la movilización o traslado de los bienes indicados en la oración final del párrafo anterior, se procederá a la incautación de los bienes.

Para 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, y en el menor plazo posible, sin más trámite, pudiendo procederse con allanamiento y descerrajamiento si fuere necesario.

18°.- Los que compren y vendan fajas de control de impuestos o entradas a espectáculos públicos en forma ilícita, serán sancionados con multa de uno a diez unidades tributarias anuales y con presidio menor en su grado medio.

La sanción pecuniaria establecida en el inciso precedente podrá hacerse efectiva indistintamente en contra del que compre, venda o mantenga fajas de control y entradas a espectáculos públicos en forma ilícita.

19°.- El incumplimiento de la obligación de exigir el otorgamiento de la factura o boleta, en su caso, y de retirarla del local o establecimiento del emisor, será sancionado con multa de hasta una unidad tributaria mensual en el caso de las boletas, y de hasta veinte unidades tributarias mensuales en el caso de facturas, previos los trámites del procedimiento contemplado en el artículo 165 de este Código, y sin perjuicio de que al sorprenderse la infracción, el funcionario del Servicio pueda solicitar el auxilio de la fuerza pública para obtener la debida identificación del infractor, dejándose constancia en la unidad policial respectiva.

20°.- La deducción como gasto o uso del crédito fiscal que efectúen, en forma reiterada, los contribuyentes del impuesto de Primera Categoría de la Ley de la Renta, que no sean sociedades anónimas abiertas, de desembolsos que sean rechazados o que no den derecho a dicho crédito, de acuerdo a la Ley de la Renta o al decreto ley N° 825, de 1974, por el hecho de ceder en beneficio personal y gratuito del propietario o socio de la empresa, su cónyuge o hijos, o de una tercera persona que no tenga relación laboral o de servicios con la empresa que justifique el desembolso o el uso del crédito fiscal, con multa de hasta el 200% de todos los impuestos que deberían haberse enterado en arcas fiscales, de no mediar la deducción indebida. La misma multa se aplicará cuando el contribuyente haya deducido los gastos o hecho uso del crédito fiscal respecto de los vehículos y aquellos incurridos en supermercados y comercios similares, a que se refiere el artículo 31 de la ley sobre Impuesto a la Renta, sin cumplir con los requisitos que dicha disposición establece.

21°.- La no comparecencia injustificada ante el Servicio, a un segundo requerimiento notificado al contribuyente conforme a lo dispuesto en el artículo 11, con una multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual, la que se aplicará en relación al perjuicio fiscal comprometido y procederá transcurridos 20 días desde el plazo de comparecencia indicado en la segunda notificación. El Servicio deberá certificar la concurrencia del contribuyente al requerimiento notificado.

22.- El que autorice folios de facturas, boletas, guías de despacho, notas de crédito, notas de débito u otros documentos tributarios electrónicos a sabiendas que serán utilizados para defraudar al Fisco, será sancionado con pena de presidio menor en su grado máximo y multa de hasta 10 unidades tributarias anuales.

23°.- El que maliciosamente proporcionare datos o antecedentes falsos en la declaración inicial de actividades o en sus modificaciones o en las declaraciones exigidas con el objeto de obtener autorización de documentación tributaria, será sancionado con la pena de presidio menor en su grado máximo y con multa de hasta ocho unidades tributarias anuales.

El que concertado facilitare los medios para que en las referidas presentaciones se incluyan maliciosamente datos o antecedentes falsos, será sancionado con la pena de presidio menor en su grado mínimo y con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual.

24°.- Los contribuyentes de los impuestos establecidos en la Ley sobre Impuesto a la Renta, que dolosamente reciban contraprestaciones de las instituciones a las cuales efectúen donaciones, en los términos establecidos en los incisos primero y segundo del artículo 11 de la ley N° 19.885, sea en beneficio propio o en beneficio personal de sus socios, directores o empleados, o del cónyuge o de los parientes consanguíneos hasta el segundo grado, de cualquiera de los nombrados, o simulen una donación, en ambos casos, de aquellas que otorgan algún tipo de beneficio tributario que implique en definitiva un menor pago de algunos de los impuestos referidos, serán sancionados con la pena de presidio menor en sus grados mínimo a medio.

Para los efectos de lo dispuesto en el inciso precedente, se entenderá que existe una contraprestación cuando en el lapso que media entre los seis meses anteriores a la fecha de materializarse la donación y los veinticuatro meses siguientes a esa data, el donatario entregue o se obligue a entregar una suma de dinero o especies o preste o se obligue a prestar servicios, cualquiera de ellos avaluados en una suma superior al 10% del monto donado o superior a 15 Unidades Tributarias Mensuales en el año a cualquiera de los nombrados en dicho inciso.

El donatario que dolosamente destine o utilice donaciones de aquellas que las leyes permiten rebajar de la base imponible afecta a los impuestos de la Ley sobre Impuesto a la Renta o que otorgan crédito en contra de dichos impuestos, a fines distintos de los que corresponden a la entidad donataria de acuerdo a sus estatutos, será sancionado con la pena de presidio menor en sus grados medio a máximo.

25.- El que actúe como usuario de las Zonas Francas establecidas por ley, sin tener la habilitación correspondiente, o teniéndola, la haya utilizado con la finalidad de defraudar al Fisco, será sancionado con una multa de hasta ocho Unidades Tributarias Anuales y con presidio menor en sus grados medio a máximo.

Se sancionará con las penas establecidas en el inciso anterior a quien efectúe transacciones con una persona que actúe como usuario de Zona Franca, sabiendo que éste no cuenta con la habilitación correspondiente o teniéndola, la utiliza con la finalidad de defraudar al Fisco.

26.- La venta o abastecimiento clandestinos de gas natural comprimido o gas licuado de petróleo para consumo vehicular, entendiéndose por tal aquellas realizadas por personas que no cuenten con las autorizaciones establecidas en el inciso cuarto del artículo 2° de la ley N° 18.502, será penado con presidio menor en su grado mínimo a medio y una multa de hasta cuarenta unidades tributarias anuales.

27. El que habiendo tomado conocimiento del inicio de un procedimiento administrativo o judicial tendiente a la determinación o liquidación del impuesto o el cobro judicial de obligaciones tributarias, ejecute actos o contratos que disminuyan su activo o aumenten su pasivo sin otra justificación económica o jurídica que la de perjudicar a la administración tributaria o frustrar total o parcialmente el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, será castigado con la pena de presidio menor en su grado máximo”.