

NUEVOS TIPOS DE REQUERIMIENTO TRIBUTARIO CREADOS POR LA LEY 20.780

Milenko Zurita Rojas

Abogado

INTRODUCCIÓN.

El requerimiento como acto administrativo se ha ido perfilando en nuestra legislación tributaria como un mecanismo de protección al contribuyente, que fija los límites de la administración tributaria en su función fiscalizadora y de intromisión en la documentación tributaria, contable y financiera del los agentes económicos. Vimos cómo el concepto evolucionó desde aquella tímida referencia en la Ley 18.320 al hablar de “requerimiento” y posteriormente con las modificaciones introducidas por el N° 4°, letra a), del artículo único de la Ley 20.420 de 19 de febrero de 2010 que modificó el inciso primero del art. 59 del DL 830 de 1974 y agregó la siguiente frase: “*cuando se inicie una fiscalización mediante requerimiento de antecedentes que deberán ser presentados al Servicio por el contribuyente...*”. Esta disposición es la primera que reconoce al requerimiento como el medio idóneo para iniciar una fiscalización del Servicio de Impuestos Internos, recordemos que existen otras vías para iniciar una fiscalización, como es el caso en que una persona solicite devoluciones de impuestos, dé aviso de término de giro, o se hagan fiscalizaciones en terreno, entre otras muchas.

Hemos definido el requerimiento de la siguiente forma: “*El requerimiento es un acto administrativo, mediante el cual la administración manifiesta, a un contribuyente determinado, su decisión de ejercer sus facultades fiscalizadoras en un procedimiento administrativo de revisión y que produce efectos legales para la administración y para el contribuyente.*”

En este pequeño estudio, nos referiremos a dos tipos de requerimientos creados por la Ley 20.780 en el art. 60 y 60 bis del Código Tributario, el requerimiento para auditoría informática y el requerimiento sin auditoría.



I. REQUERIMIENTO PARA AUDITORÍA INFORMÁTICA.

La Ley 20.780 creó el art. 60 bis del Código Tributario en el cual se recoge la “fiscalización informática” y el “requerimiento” para efectuarla. La locución “fiscalización informática” la usa el mismo art. 60 bis en el inciso 4°.

En los casos en que el SII autorice o disponga sustituir la contabilidad por aplicaciones informáticas o sistemas tecnológicos (Art. 17 inc. 4 e inciso final del CT), la ley autoriza al SII a acceder o conectarse directamente a los sistemas tecnológicos, incluyendo los que permiten la generación de libros o registros auxiliares con dos fines: a) realizar exámenes a que se refiere el art. 60 del CT y b) verificar, para fines estrictamente tributarios, el correcto funcionamiento de dichos sistemas a fin de evitar manipulación o destrucción de datos necesarios para comprobar la correcta determinación de bases imponibles, rebajas, créditos e impuestos.

1. Contribuyentes a quienes se aplica.

- a. Los autorizados a sustituir sus libros de contabilidad y registros auxiliares por hojas sueltas escritas a mano o en otra forma;
- b. A los autorizados a sustituir sus libros de contabilidad y registros auxiliares por sistemas tecnológicos de acuerdo con el inciso 4° del art. 17 del CT;
- c. A los obligados por el SII a sustituir sus libros de contabilidad y libros adicionales o auxiliares que los contribuyentes lleven en soporte de papel, por sistemas tecnológicos que reflejen claramente el movimiento y resultado de los negocios y permitan establecer con exactitud los impuestos adeudados.

2. Requerimiento.

El requerimiento debe contar con ciertos requisitos, a saber:

1. Se debe notificar al contribuyente;
2. Debe especificar el período en el que llevarán a cabo los respectivos exámenes;
3. Solicitud de los perfiles de acceso o privilegios para acceder o conectarse;
4. Información sobre la naturaleza y materia a revisar (Art. 8bis N° 3 del CT);



3. Examen propiamente tal.

El funcionario a cargo de la fiscalización podrá examinar la información, realizar validaciones y ejecutar cualquier otra operación lógica o aritmética necesaria para los fines de la fiscalización, por lo tanto, los verbos son examinar, validar, y operar lógica y aritméticamente los datos.

4. Entrabamiento y declaración de información sustancial y pertinente.

En caso de que el contribuyente o su representante entrase o de cualquier modo interfiera en la fiscalización, el SII declarará que la información es sustancial y pertinente para la fiscalización, de suerte que dicha información no será admisible en un procedimiento de reclamo que incida en la misma acción de fiscalización que dio origen al requerimiento según el art. 132 inciso 11 del CT. La declaración de información sustancial y pertinente se hará mediante resolución fundada. Esta declaración es un acto reclamable el cual se impugna junto con la liquidación, giro o resolución respectiva. (art. 60 bis inciso 3 CT)

5. Resultados de la fiscalización.

Los resultados del procesamiento y fiscalización de los sistemas tecnológicos constarán en un informe foliado suscrito por los funcionarios que participaron en la acción de fiscalización, el que formará parte del expediente que se abra al efecto. Se entregará al contribuyente un acta detallada donde conste la información acreditada o copiada o sistemas de fiscalizados tecnológicamente. (art. 60 bis inc. 4 CT).

Tratamiento de la información. La información copiada será desechada al término de la revisión, sin perjuicio que en el expediente se incluirá un resumen de la información procesada. Se comunicará al contribuyente la circunstancia de haberse desechado la información electrónica en el plazo que se establezca en la resolución (Resolución que el SII dictará al efecto. Art. 60 bis inc. final CT).

El resultado de estas actividades de fiscalización informática se notificará sólo en forma de citación, liquidación, giro o resolución, según proceda.

6. Instrucciones del SII.

El procedimiento, la forma y los plazos para el ejercicio de la facultad se fijarán mediante resolución del Director del SII.



7. Deber de reserva.

El inciso final del art. 60 bis del CT hace aplicable el art. 35 del CT a los funcionarios que participen en las actuaciones que se realicen, incluidos los funcionarios que accedan, reciban, procesen y administren la información recopilada o copiada. Para estos efectos el Director Regional respectivo ordenará identificar a los funcionarios en los respectivos expedientes, quienes deberán suscribirlos mediante firma e individualizar las actividades informáticas realizadas.

II. REQUERIMIENTO SIN AUDITORÍA.¹

La Ley 20.780 modificó el art. 60 del Código Tributario y creó un “requerimiento” de antecedentes no destinado a auditoría. Recordemos que tradicionalmente el “requerimiento” se contempla en la ley 18.320 y en el art. 59 del Código Tributario para efectos de la auditoría tributaria. Sin embargo, existían muchos supuestos en los que se “requieren” antecedentes sin que su propósito sea la auditoría, por ejemplo, en el procedimiento de “circularización”² de documentos tributarios.

1. Supuestos del requerimiento del art. 60.

El inciso primero contempla dos supuestos que habilitan para requerir, a) para verificar la exactitud de las declaraciones y b) para obtener información. El primer caso se justifica por el aumento de la revisión de declaraciones de IVA y Renta en lo que no se justifica una auditoría, sino solo la constatación de los antecedentes contables que respaldan la declaración. Aun así, nos parece que esta norma quedaría sólo aplicable todas las declaraciones de impuestos salvo el IVA en el que rige, preferentemente, la Ley 18.320 sin excepción. En cuanto al segundo supuesto, la obtención de información obedece a diversas “actuaciones” de fiscalización que no son auditorías, como las verificaciones de facturas (circularizar documentos), tratamientos por denuncias de evasión, revisiones en procedimientos de devolución de impuestos o tratamiento de franquicias tributarias, entre otras.

¹ Circular 57 e 2015 y Circular 30 de 2016 del Servicio de Impuestos Internos.

² Llamado en el argot del SII “verificación de documentos”, y consiste en contrastar el documento tenido a la vista con su copia u originar en manos del receptor.



2. Documentos que se pueden examinar.

La norma permite examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad, documentos del contribuyente y hojas sueltas o sistemas tecnológicos que se hayan autorizado o exigido de acuerdo con los incisos 4° y final del art. 17 del CT. 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. Cuando la ley habla de “elementos” se refiere a aquellos antecedentes directos e inmediatos que dan cuenta de una operación tributaria y que se consigna en la declaración, por ejemplo, una “factura” es el elemento que respalda un acto jurídico gravado con impuesto; un “balance” es el elemento que respalda el saldo de una cuenta, etc.³ La norma, también, se refiere a “otros puntos” que figuren o debieran figurar en la declaración, esos “otros puntos” que no son propiamente montos gravados o exentos de impuestos, son aquellos datos auxiliares y que ayudan a comprender la composición de los saldos declarados, así por ejemplo, el actual formulario 22 sobre impuesto a la renta contempla cuadros para incluir la importación de la renta líquida, como asimismo, saldos de algunos libros como el FUT, entre otros.

3. A quién puede requerir.

Si bien lo dice directamente, los antecedentes pueden ser solicitados al “contribuyente” propiamente tal o al “retenedor”, según quien tenga los antecedentes para la verificación o información. La norma se refiere a las personas obligadas a retener el impuesto.

4. Forma de practicar el requerimiento.

Dado que no se trata de auditorías, la información solicitada puede requerirse por la vía más expedita posible, por ello la disposición señala que el “requerimiento” podrá realizarse telefónicamente o por la vía más expedita posible, sin embargo, este procedimiento “informal” lo único que persiguió fue legalizar la comunicación vía teléfono o mediante otro medio digital (e-mail; whatsapp; mensajes en redes sociales, etc.), pero la ley precisa que esta forma de requerir es sin perjuicio de notificar la petición de antecedentes, conforme a las reglas generales. La notificación debe contener las siguientes menciones: las materias consultadas, y el plazo otorgado para aportar la información que no podrá ser superior a un mes contado desde la notificación y consignar que no se trata de un procedimiento de fiscalización. Como se observa, el plazo para acompañar los documentos

³ El concepto de elemento, se diferencia del concepto de “partida” y “concepto”. Sobre este particular puede consultarse la Circular N° 63 de 2000 del SII sobre auditoría.



se cuenta desde la notificación, de manera que la solicitud vía teléfono o por la vía más expedita, no tiene efectos jurídicos.

5. Documentos no entregados, con errores, incompletos o inexactos.

La ley permite subsanar tales defectos en los plazos que fije el Director del SII, sin que al afecto se le sean aplicables los plazos previstos en el art. 59 del Código Tributario.

6. Efectos por no cumplimiento.

Si no se da respuesta o esta es incompleta, errónea o extemporánea, sólo se considerará como un antecedente adicional en el proceso de selección de contribuyentes para fiscalización.

