



## BOLETÍN TRIBUTARIO

N° 370 - Abril 2008

<b>SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS</b> .....	<b>2</b>
1. IMPUESTO ADICIONAL QUE GRAVA EL PAGO O ABONO EN CUENTA POR CONCEPTO DE INTERESES DE CRÉDITOS OTORGADOS DESDE EL EXTERIOR POR INSTITUCIONES BANCARIAS O FINANCIERAS EXTRANJERAS O INTERNACIONALES (CIRCULAR N° 27, 30.04.2008) .....	2
2. PROCEDIMIENTO, SOLICITUD, CERTIFICADO, REGISTRO Y ENVÍO DE INFORMACIÓN DEL IMPUESTO DE TIMBRES Y ESTAMPILLAS AL SERVICIO, DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN LA LEY N° 20.259. (RESOLUCIÓN N° 53, 30.04.2008) .....	5
3. ADECUACIÓN REVISIÓN DE LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA (CIRCULAR N° 26, 28.04.2008) .....	9
4. INSTRUCCIONES SOBRE MODIFICACIONES INTRODUCIDAS A LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA POR LA LEY N° 20.171 Y OTRAS NORMAS RELATIVAS A LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL (CIRCULAR N° 25, 25.04.2008) .....	21
5. TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL CASTIGO DE CRÉDITOS INCOBRABLES, CONFORME A LO DISPUESTO POR EL N° 4, DEL ARTÍCULO 31 DE LA LEY DE LA RENTA. (CIRCULAR N° 24, 24.04.2008) .....	21
6. DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO ESPECÍFICO AL PETRÓLEO DIESEL A LAS EMPRESAS GENERADORAS ELÉCTRICAS. (CIRCULAR N° 22, 11.04.2008) .....	28
7. PROCEDIMIENTO PARA SOLICITAR BENEFICIO ESTABLECIDO EN LA LEY N° 20.258 - DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO ESPECÍFICO AL PETRÓLEO DIESEL A FAVOR DE LAS EMPRESAS GENERADORAS ELÉCTRICAS (RESOLUCIÓN N° 47, 11.04.2008) .....	36
<b>CONGRESO NACIONAL</b> .....	<b>40</b>
1. PROYECTOS DE LEY RELEVANTES EN TRÁMITE .....	40
2. LEYES APROBADAS EN EL PERÍODO .....	40
3. LEYES PUBLICADAS EN EL PERÍODO .....	40
<b>NOTICIAS</b> .....	<b>41</b>
4. SII CREA CARPETA TRIBUTARIA ELECTRÓNICA DEL CONTRIBUYENTE .....	41
5. SE INCORPORAN CÓDIGOS AL FORMULARIO 29 POR VIGENCIA DE NUEVOS BENEFICIOS TRIBUTARIOS .	43
<b>OTROS</b> .....	<b>44</b>
1. IMPUESTO ÚNICO A LOS TRABAJADORES (MAYO 2008) .....	44

## SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

### 1. Impuesto Adicional que Grava el Pago o Abono en Cuenta por Concepto de Intereses de Créditos Otorgados desde el Exterior por Instituciones Bancarias o Financieras Extranjeras o Internacionales (Circular N° 27, 30.04.2008)

MATERIA : IMPUESTO ADICIONAL QUE GRAVA EL PAGO O ABONO EN CUENTA POR CONCEPTO DE INTERESES DE CRÉDITOS OTORGADOS DESDE EL EXTERIOR POR INSTITUCIONES BANCARIAS O FINANCIERAS EXTRANJERAS O INTERNACIONALES, CONCEPTO DE INSTITUCIÓN FINANCIERA EXTRANJERA O INTERNACIONAL, PARA EFECTOS DE LO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 59 N° 1, LETRA B) DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

#### I. INTRODUCCIÓN

La letra b), inciso primero, del N° 1 del artículo 59 de la Ley de la Renta dispone que los intereses que se paguen o abonen en cuenta al extranjero por créditos otorgados desde el exterior por instituciones bancarias o financieras, extranjeras o internacionales, estarán gravados con una tasa del 4%, en lugar de la alícuota 35% que establece dicha disposición como regla general, en su inciso primero.

Para efectos de lo dispuesto en la referida norma, resulta determinante aclarar qué debe entenderse por institución financiera extranjera o internacional, pues como se dijo, los pagos o abonos en cuenta por concepto de intereses de créditos otorgados por alguna de dichas instituciones se verán favorecidas por la rebaja de la tasa del impuesto adicional, gravándose con un 4%, en vez de la tasa general del 35%.

Sobre este particular, debe tenerse presente que, en forma previa a la dictación de la Ley N° 19.768, de 2001, para acceder a la rebaja de la tasa antes referida, las instituciones financieras extranjeras o internacionales acreedoras debían encontrarse autorizadas por el Banco Central de Chile. Dicho organismo reguló la autorización de estas instituciones financieras a través de las normas contenidas en el Capítulo XIX del Compendio de Normas de Cambios Internacionales, el cual fue derogado por la Circular N° 766, de 27.12.2001, del Banco Central de Chile, con motivo de las modificaciones introducidas al artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por la Ley N° 19.768, de 2001. De esta manera, se eliminó la exigencia para las instituciones financieras extranjeras o internacionales de contar con la autorización del Banco Central.

Sobre la materia no se han impartido instrucciones por este Servicio, por lo que ante diversas consultas planteadas por los contribuyentes, a fin de otorgar certeza respecto del concepto de institución financiera extranjera e internacional, para efectos de lo previsto en el artículo 59, N° 1, letra b), de la Ley sobre Impuesto a la Renta, este Servicio entenderá por institución financiera extranjera a aquella entidad constituida en el extranjero y que tenga por objeto otorgar préstamos o financiamientos, y por institución financiera internacional a la que tenga el mismo giro y cuyo capital esté formado con aportes de diferentes países miembros o por instituciones de diferentes países, siempre que dichas instituciones cuenten con un monto de capital pagado y reservas igual o superior a la cuarta parte del mínimo que se exija para la constitución de los bancos extranjeros en Chile, por la Ley General de Bancos, DFL N° 3, de 1997.

De esta forma se ha decidido mantener el mismo concepto que contenía el derogado Capítulo XIX del Compendio de Normas de Cambios Internacionales del Banco Central.

Adicionalmente, en el marco de las acciones de fiscalización y con el objeto de otorgar certeza a los contribuyentes que deban retener el impuesto establecido en el artículo 59 N° 1, letra b) de la Ley de Impuesto a la Renta, por los

intereses que paguen o abonen en cuenta a instituciones financieras extranjeras o internacionales, este Servicio llevará un "Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales."

Los contribuyentes que sean deudores de las instituciones extranjeras o internacionales, que se hallen inscritas en el registro de que trata el párrafo anterior, gozarán de certeza respecto del correcto tratamiento tributario aplicado por ellos, en la determinación de la tasa de retención aplicable a las sumas pagadas o abonadas en cuenta, por concepto de intereses provenientes de las operaciones señaladas en la letra b) del N° 1 del artículo 59, de la Ley sobre Impuesto a la Renta ; ello, sin perjuicio de las acciones de fiscalización llevadas a cabo por este Servicio.

## **II. REGISTRO VOLUNTARIO DE INSTITUCIONES FINANCIERAS EXTRANJERAS E INTERNACIONALES PARA EFECTOS DE LA REBAJA DE TASA**

Para inscribirse en el referido registro, las instituciones financieras extranjeras e internacionales podrán presentar la solicitud correspondiente a través de apoderado con poder suficiente para efectos de realizar los trámites relativos a este registro, debidamente acreditado.

Este Servicio, mediante resolución, fijará los antecedentes que deberán presentar las instituciones financieras extranjeras o internacionales para los efectos de su inscripción en el referido registro, y establecerá el procedimiento que permita verificar que la institución acreedora cumple o no con los requisitos para ser calificada como institución financiera extranjera o internacional, para los efectos del artículo 59, N° 1, letra b), de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Desde la fecha de emisión de la resolución de incorporación en el Registro y mientras permanezcan en él, se entenderá que las instituciones inscritas cumplen con los requisitos para ser consideradas instituciones financieras extranjeras o internacionales para efectos de lo dispuesto en el artículo 59 N° 1 letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Los deudores de aquellas instituciones financieras que no se encuentren inscritas en el Registro antes indicado, podrán acreditar la calidad de institución financiera extranjera o internacional de la entidad acreedora para los efectos de lo previsto en el artículo 59, N° 1, letra b), de la Ley sobre Impuesto a la Renta , presentando los antecedentes que den cuenta de esta situación, conforme a lo establecido en el artículo 21 del Código Tributario, quedando sometidos a los procesos habituales de fiscalización del Servicio.

## **III. CRÉDITOS OTORGADOS CON ANTERIORIDAD A LA ENTRADA EN VIGENCIA DE ESTAS NORMAS**

Finalmente, cabe señalar que tratándose de pagos o abonos en cuenta por concepto de intereses asociados a créditos que se encuentren vigentes a la fecha de entrada en vigor del "Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales" que llevará este Servicio, otorgados desde el exterior por instituciones financieras que hubiesen obtenido autorización por parte del Banco Central de Chile, en conformidad con el Capítulo XIX del Compendio de Normas de Cambios Internacionales, actualmente derogado, sin necesidad de registro alguno, se entenderá que cumplen con los requisitos para acceder a la tasa del 4% de Impuesto Adicional establecido en el artículo 59 N° 1 letra b), hasta que dichos créditos se extingan o hasta que se extinga su prórroga o renovación, según sea el caso.

Respecto de aquellos créditos otorgados en el tiempo intermedio, entre la derogación del Capítulo XIX del Compendio de Normas de Cambios Internacionales y la entrada en vigencia del "Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales" que llevará este Servicio, por instituciones que no hubiesen obtenido autorización por parte del Banco Central de Chile, el Servicio entenderá que constituyen instituciones financieras



extranjeras o internacionales aquellas que se ajusten al mismo concepto y requisitos que contenía el derogado Capítulo XIX, sin necesidad de registro alguno, de tal forma que podrán gozar de la tasa de 4% de Impuesto Adicional establecido en el artículo 59 N° 1 letra b), si a la fecha de otorgamiento del crédito cumplieran con los requisitos señalados en dicha norma. Corresponderá al deudor aportar los antecedentes que puedan ser requeridos en el marco de un proceso de fiscalización o solicitar en forma voluntaria que este Servicio se pronuncie sobre la materia acompañando los antecedentes respectivos.

En ambos casos, sin embargo, a dichas instituciones les serán aplicables las normas impartidas en la presente Circular, por todos aquellos créditos que se otorguen a partir de la entrada en vigencia de estas instrucciones.

Saluda a Ud.

**RICARDO ESCOBAR CALDERÓN**  
**DIRECTOR**

NMT/PSM/JMP/HGM/kcm.

**DISTRIBUCIÓN:**

- AL BOLETÍN
- A INTERNET
- AL DIARIO OFICIAL, EN EXTRACTO

**2. Procedimiento, Solicitud, Certificado, Registro y Envío de Información del Impuesto de Timbres y Estampillas al Servicio, de acuerdo a lo establecido en la Ley N° 20.259. (Resolución N° 53, 30.04.2008)**

MATERIA : DEFINE PROCEDIMIENTO, SOLICITUD, CERTIFICADO, REGISTRO Y ENVÍO DE INFORMACIÓN DEL IMPUESTO DE TIMBRES Y ESTAMPILLAS AL SERVICIO, DE ACUERDO A LO ESTABLECIDO EN LA LEY N° 20.259.

Hoy se ha resuelto lo que sigue:

**VISTOS :**

Lo dispuesto en el N° 1, letra A), del Art. 6° del Código Tributario; la letra b), del Art. 7° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el Artículo Primero del D.F.L. N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda; el Párrafo 6°, del Título II, sobre crédito fiscal, del D.L. N° 825, de 1974, Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios; el Título VIII del D.S. de Hacienda N° 55, de 1977, reglamento del D.L. N° 825, de 1974; el D.L. N° 3.475, de 1980, Ley sobre Impuesto de Timbres y Estampillas y el artículo 3° de la Ley N° 20.259, publicada en el Diario Oficial de 25.03.2008.

**CONSIDERANDO:**

1° Que, la Ley N° 20.259, en su artículo 3°, establece que "a contar del día 1 del mes siguiente a la entrada en vigencia de la modificación prevista en el artículo 5° de esta ley al artículo 21 del decreto ley N° 910, de 1975, los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado establecido en el Título II del decreto ley N° 825, de 1974, que declaren dicho impuesto por medios electrónicos o en la forma no electrónica que determine el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución y que paguen o soporten el Impuesto de Timbres y Estampillas, podrán agregarlo al crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado en la forma y bajo las condiciones que se establecen en este artículo".

Asimismo, en conformidad a esta disposición legal, los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, que declaren dicho impuesto por medios electrónicos, que paguen o soporten el Impuesto de Timbres y Estampillas, podrán agregarlo al crédito fiscal a contar del 1° de abril de 2008, cumpliendo los requisitos establecidos en la Ley N° 20.259.

2° Que, el inciso 1° del artículo 3°, de la Ley N° 20.259, establece que los contribuyentes que declaren en forma no electrónica, "podrán efectuar la agregación al crédito fiscal a contar del primer día del mes siguiente a la fecha de dicha resolución, la cual deberá dictarse dentro del plazo de ocho meses a contar de la entrada en vigencia de esta ley".

3° Que, el inciso 4° del artículo 3°, de la misma ley, establece que en cada mes podrá agregarse al crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado una cantidad igual a la suma del Impuesto de Timbres y Estampillas establecido en el número 3 del artículo 1°, en los artículos 2°, 2° bis y 3° del decreto ley N° 3.475, de 1980, devengado por las operaciones de ese mismo mes, sin derecho de recuperarlo de terceros, y que estén relacionadas con el giro del contribuyente.

- 4° Que, el inciso 10 del artículo 3° de la mencionada ley, dispone que "el contribuyente deberá acreditar el pago o retención del Impuesto de Timbres y Estampillas, cuando lo requiera el Servicio de Impuestos Internos, con la correspondiente declaración, o con constancia de haberse efectuado el pago, en el caso de ser de su responsabilidad el entero del impuesto o certificado de pago por Internet, o bien con un certificado emitido por medios electrónicos, o en la forma que determine este Servicio, por el contribuyente que le hubiere recargado el impuesto. Dicho certificado deberá emitirse a solicitud del contribuyente, en la forma, plazo y términos que establecerá dicho Servicio".
- 5° Que, el inciso 11 del artículo 3° de la ley en comento, establece que "el contribuyente que recarga el impuesto que emita el certificado deberá informar al Servicio de Impuestos Internos, en la forma, periodicidad, condiciones y plazos que éste determine".

**SE RESUELVE:**

- 1° Los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, que declaren en formulario N° 29, de "Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos", por Internet o por teléfono, que hagan uso del beneficio, deberán acreditar el pago o retención del Impuesto de Timbres y Estampillas cuando sea requerido por este Servicio.

La acreditación del pago del tributo deberá efectuarse con la correspondiente "Declaración y Pago de Impuesto de Timbres y Estampillas", o con constancia de haberse efectuado el pago, en el caso de ser de su responsabilidad el entero del impuesto o certificado de pago por Internet. Cuando el impuesto haya sido retenido, la acreditación deberá efectuarse con un certificado emitido por el sujeto que hubiere recargado el impuesto, el cual será emitido en la forma, plazo y términos que se indican en los números siguientes.

- 2° El Servicio dentro del plazo de 8 meses, dictará la resolución que determinará las declaraciones del Impuesto al Valor Agregado que serán consideradas no electrónicas. No obstante lo anterior, los contribuyentes a los que se les hubiere recargado el impuesto de Timbres y Estampillas, podrán solicitar un certificado que acredite dicho recargo, desde el 1 de abril de 2008, crédito que podrá ser utilizado en su declaración de Impuesto formulario N° 29, sólo en el mes siguiente al de publicación en el diario Oficial de dicha resolución.
- 3° El contribuyente que hubiere recargado el Impuesto de Timbres y Estampillas deberá emitir, a petición de la persona que soportó el impuesto, un certificado que así lo acredite, en el plazo de cinco días hábiles contados desde la fecha de la solicitud. En anexo se incluye modelo del certificado.
- 4° El Servicio pondrá a disposición de los contribuyentes, un modelo de certificado que podrá confeccionarse mediante opción disponible para el efecto en Internet, oficina virtual del Servicio de Impuestos Internos, [www.sii.cl](http://www.sii.cl), hacer entrega al solicitante y enviarlo al Servicio.
- 5° La mora en la emisión o la emisión incompleta de los certificados referidos, se sancionará con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual, por cada incumplimiento, la que será aplicada por este Servicio de conformidad al procedimiento establecido en el N° 1 del artículo 165 del Código Tributario.
- 6° Los contribuyentes que hubieren soportado el Impuesto de Timbres y Estampillas y los que lo hubieren recargado, deberán cumplir las siguientes obligaciones, cuando corresponda:
  - i. Contribuyentes que soportaron el impuesto:

- a) Contribuyentes que pagaron en forma directa el impuesto:
    - 1. Registrar el comprobante de pago en el Libro de Compras y Ventas.
    - 2. Registrar en sus libros contables cuando estén obligados a llevarlos, el pago del Impuesto de Timbres y Estampillas de cada una de las operaciones, debiendo mantener los comprobantes de pago y demás antecedentes de respaldo que acrediten la utilización del crédito.
  - b) Contribuyentes a los cuales se les ha recargado el impuesto:
    - 1. Solicitar certificado que acredite el recargo del Impuesto de Timbres y Estampillas, al sujeto que lo hubiere recargado.
    - 2. Registrar el certificado en el Libro de Compras y Ventas.
    - 3. Registrar en sus libros contables cuando estén obligados a llevarlos, la documentación que acredite el recargo del impuesto.
- ii. Contribuyentes que hubieren recargado el Impuesto de Timbres y Estampillas:

- a) Recibir las solicitudes y emitir certificados en el plazo indicado en el resolutivo 3°.
- b) Los contribuyentes que deben presentar "Auxiliar de Registro de Timbres y Estampillas", por medio de la Declaración Jurada N° 3324, en cumplimiento a lo instruido en Resolución Exenta SII N° 2, de 4 de enero de 2005 y sus modificaciones posteriores (Bancos e Instituciones Financieras) y Resolución Exenta SII N° 43, de 3 de abril de 2008 (Notarios y Oficiales del Registro Civil), continuarán obligados a ello, debiendo declarar el detalle de todas sus operaciones, sin importar el monto.

Con la presentación de esta Declaración Jurada, los contribuyentes a que se refiere el párrafo anterior, darán cumplimiento a la obligación de informar establecida en el inciso 11 del artículo 3°, de la ley N° 20.259.

- c) Los contribuyentes que actualmente no se encuentran obligados a presentar esta Declaración Jurada, quedarán también obligados a presentarla por las operaciones que correspondan a los impuestos recargados indicados en el considerando N° 3, a contar de la vigencia de esta resolución, en la forma y plazos señalados en la Resolución Exenta SII N° 87, de 1 de agosto de 2007, debiendo declarar el detalle de todas sus operaciones, sin importar el monto. Con la presentación de esta Declaración Jurada se dará cumplimiento a la obligación de informar a que se refiere el inciso 11 del artículo 3°, citado.

Sin perjuicio de lo anterior, los contribuyentes que emitan y envíen los certificados de todas las operaciones en que hayan recargado los impuestos indicados en el considerando N° 3, utilizando la opción disponible en Internet, a que se refiere el resolutivo N° 4 anterior, quedarán liberados de presentar dicha Declaración Jurada. Con la emisión de los certificados en esta forma, se dará cumplimiento a la obligación de informar a este Servicio dispuesta en el inciso 11 del artículo 3°, citado.

- d) Los contribuyentes obligados a llevar el "Auxiliar de Registro y Control de Letras de Cambio y Demás Documentos", podrán optar por reemplazarlo, por el "Auxiliar de Registro de Timbres y Estampillas", establecido en la Resolución Exenta SII N° 2, de 4 de enero de 2005 y sus posteriores modificaciones.
- 7° La emisión incompleta o extemporánea del informe a que se refiere el inciso 11 citado, se sancionará con multa de una unidad tributaria mensual a una unidad tributaria anual, por cada incumplimiento, la que será aplicada por este Servicio de conformidad al procedimiento establecido en el N° 1 del artículo 165 del Código Tributario.
- 8° La presente resolución entrará en vigencia a contar de su publicación.

ANÓTESE, COMUNÍQUESE Y PUBLÍQUESE EN EXTRACTO

(FDO) RICARDO ESCOBAR CALDERON  
DIRECTOR

Lo que transcribo a Ud., para su conocimiento y fines consiguientes

Saluda a Ud.

**DISTRIBUCIÓN:**

- Al Diario Oficial (En extracto)
- Internet
- Boletín
- Oficina de Partes
- Anexo: [Propuesta de Modelo de Certificado](#)

### 3. Adecuación Revisión de la Actuación Fiscalizadora (Circular N° 26, 28.04.2008)

MATERIA : ESTABLECE "PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE REVISIÓN DE LAS ACTUACIONES DE FISCALIZACIÓN".

La presente instrucción cumple con el objetivo de introducir mejoras al procedimiento de revisión de las actuaciones de fiscalización llevadas adelante por el Servicio de Impuestos Internos, de modo de asegurar que las mismas sean ejecutadas en un proceso exento de vicios tanto en lo que respecta a su oportunidad y legalidad de fondo, así como a la corrección formal de los actos individuales que lo componen y, en su caso, que cualquier objeción que los interesados planteen al respecto pueda ser revisada y solucionada, de ser necesario, durante la etapa administrativa, obviando las comparecencias innecesarias ante los Tribunales Tributarios. Para ello, resulta imprescindible aprovechar de mejor forma la experiencia y conocimiento de nuestros funcionarios en la resolución de los casos planteados, y disminuir los tiempos involucrados en dicha gestión, suprimiendo actuaciones que no agregan valor al proceso.

Ello permitirá agilizar y mejorar la atención a los contribuyentes, otorgándoles calidad en el servicio y solución oportuna a los problemas, en un tiempo reducido, disminuyendo sensiblemente los costos que implica el hecho de enfrentar la etapa de reclamación.

Por otra parte, se asegura que las actuaciones hacia los contribuyentes se desarrollarán con justicia y equidad, a través de procedimientos transparentes y homogéneos y que respeten la garantía constitucional de ser racionales y justos.

El uso de este procedimiento permitirá, en definitiva, asegurar que cada actuación administrativa de fiscalización se ajuste a los principios de transparencia administrativa, eficacia, eficiencia y oportunidad, en los términos que establece la Ley N° 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado.

#### 1.- Antecedentes Generales

De la lectura coordinada de las normas del Código Tributario, de los artículos 1°, 10, 15 y 53 de la Ley N° 19.880, que establece las Bases de los Procedimientos Administrativos que rigen los Actos de la Administración del Estado y del artículo 10 de la Ley N° 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado, se deduce que es un derecho de los contribuyentes, en forma previa a la presentación de cualquier reclamo en sede jurisdiccional, el poder solicitar a la autoridad del órgano fiscalizador, sea ésta el respectivo Director Regional o Director de Grandes Contribuyentes, que en su calidad de autoridad administrativa, se pronuncie sobre la "corrección de los vicios o errores de legalidad en que se haya incurrido en una actuación de fiscalización llevada adelante por la Unidad del Servicio bajo su responsabilidad".

Basado en lo anterior, la presente instrucción implementa mejoras al procedimiento de "Revisión de la Actuación Fiscalizadora" (RAF), manteniendo su característica de conceder al contribuyente la posibilidad de optar por la etapa de reconsideración administrativa como una instancia previa a la interposición del reclamo en instancia jurisdiccional, sin perjuicio de que si por esta vía no se resuelven las diferencias que tenga con la Administración Tributaria, pueda recurrir ante el Tribunal Tributario interponiendo el correspondiente "reclamo".

Dos de los principios que sustentan este nuevo proceso son el de la Eficiencia y el de la No Formalización. Mediante estos principios, se busca evitar los costos monetarios y de oportunidad que se generan tanto para el contribuyente como para la Administración, ya que por el procedimiento propuesto se puede siempre, en el entorno administrativo, reevaluar el caso a la luz de los nuevos antecedentes hechos valer por el contribuyente y, si éstos lo ameritan, poner fin a las diferencias suscitadas. Este procedimiento, evidentemente, es de un trámite mucho más breve que el jurisdiccional, es gratuito y no coarta el derecho de defensa del contribuyente.

Otro beneficio en que redundará el empleo de este procedimiento, es que a través de él se reduce la cantidad de casos que llegan a conocimiento de los Tribunales Tributarios, excluyendo todos aquellos en que no existe una real controversia y cuya resolución depende, principalmente, de la presentación exhaustiva de antecedentes por parte del contribuyente; o por la demostración de errores en el análisis en la etapa de fiscalización; o por motivos no cubiertos en la emisión del acto llevado adelante por el Servicio como producto del proceso de fiscalización. Esto permitirá a los Tribunales destinar ese tiempo para conocer y resolver reales conflictos de interés entre la Administración y los contribuyentes y de más difícil dilucidación.

### **1.1.- Actuaciones del proceso**

De conformidad a lo dispuesto en el artículo 25 de la Ley N° 19.880, los plazos de días establecidos en la presente Circular serán de días hábiles, considerándose inhábiles los días sábado, domingo y festivos.

En todo caso, el incumplimiento de los plazos a que se refiere esta Circular no provoca la nulidad de los actos a que aquellos se refieren o en que se encuentran insertos, sin perjuicio de la responsabilidad funcionaria que eventualmente afecte a los involucrados en el incumplimiento y aplicación de la norma sobre silencio administrativo establecida por el artículo 65 de la Ley N° 19.880.

### **2.- Actuaciones del Servicio que son susceptibles de ser sometidas al procedimiento de revisión administrativa (RAF)**

Se considera que pueden ser sometidas a este procedimiento de revisión administrativa los siguientes actos y actuaciones del Servicio:

- Liquidaciones
- Giros
- Resoluciones que incidan en el pago de un impuesto o en los elementos que sirven de base para determinarlo o que denieguen peticiones a que se refiere el artículo 126 del Código Tributario.

No se someterán a este procedimiento, las impugnaciones que se hagan en sede administrativa de las modificaciones de avalúos que se practiquen con motivo de una revisión individual o de una retasación general, y que sean susceptibles de ser reclamados conforme al procedimiento del Párrafo III del Título 1° del Libro Tercero del Código Tributario o a las modificaciones de contribuciones, reclamables según las normas del Procedimiento General de Reclamaciones. Unas y otras, en su caso, se someterán a los procedimientos administrativos de revisión establecidos especialmente respecto de dichos actos administrativos.

### **3.- Vicios o errores susceptibles de las actuaciones de fiscalización desarrolladas por el Servicio que pueden ser denunciados a través de este procedimiento**

El objetivo que se ha considerado preponderante en este procedimiento es el de revisar y corregir, si ello es pertinente, a petición del contribuyente, los vicios o errores manifiestos que puedan existir en liquidaciones, resoluciones o giros, emitidos por el correspondiente Director Regional o Director de Grandes Contribuyentes, en su caso.

Para los efectos de este procedimiento, se entenderá por vicio o error manifiesto aquel que sea ostensible, evidente, claro, detectable de la sola lectura del documento en que conste el acto administrativo impugnado o de su cotejo con los antecedentes que le sirvan o le deban servir de necesario fundamento. Por lo mismo, el ejercicio de la facultad de corrección no implicará, dentro del procedimiento RAF, la realización de una nueva auditoría, el análisis de los criterios o políticas de fiscalización asentados en instrucciones del Servicio, ni el análisis de situaciones ajenas a aquellas comprendidas en la auditoría que originó el acto impugnado.

Para los fines de esta instrucción, se considerarán vicios o errores manifiestos que afectan la validez jurídica del acto administrativo en que se incurrió en ellos, entre otros, los siguientes:

- a) Errores de identificación del contribuyente.
- b) Citas o referencias a disposiciones legales que sirven de fundamento necesario para la pretensión fiscal, erróneas.
- c) Suscripción del acto administrativo por autoridad o funcionario incompetente.
- d) Omisión de firma de la autoridad competente para suscribir el acto impugnado.
- e) Cálculo aritmético erróneo.
- f) Actos incompletos. Por ejemplo, una resolución a la que le falten hojas.
- g) Aplicación errónea de la Unidad Tributaria Mensual o Anual.
- h) Aplicación de impuestos o reajustes que no corresponden.
- i) Aplicación de recargos legales que no corresponden.
- j) Cuando se basen en fundamentos de hecho erróneos o inexactos, cuyo correcto sentido, interpretación y efectos, se demuestra con el sólo mérito de la documentación correspondiente.
- k) Errores en copias o transcripciones de documentos que fundamenten el acto administrativo.
- l) Cobros con efecto retroactivo, en infracción a lo dispuesto por el artículo 26 del Código Tributario.
- m) Vicios o errores en la notificación del acto administrativo, salvo que se hubiere verificado una notificación tácita, cuestión que deberá fundarse adecuadamente.
- n) Liquidación sin que se haya intimado legalmente la citación al contribuyente, en los casos que éste trámite sea obligatorio.
- o) Emisión de giros que no se ajustan a la liquidación que le sirve de antecedente. En los casos en que hubiere liquidación y giro, cabe tener presente que no podrá reclamarse de éste, salvo que dicho giro no se conforme a la liquidación que le haya servido de antecedente, todo ello de acuerdo a lo establecido en el artículo 124 del Código Tributario.
- p) Giro sin que la liquidación o resolución que le sirve de antecedente haya sido notificada válidamente al contribuyente.
- q) Error en la mención de los códigos de imputación de los giros.
- r) Emisión de liquidaciones o resoluciones en que se omiten los fundamentos necesarios para su acertada inteligencia; v. gr. liquidación por diferencias impositivas derivadas de un proceso de "justificación de inversiones", en que no se deja constancia de los elementos naturaleza, cuantía y fecha del desembolso que se imputa al contribuyente.
- s) Emisión de giros en que se omiten los fundamentos necesarios para su acertada inteligencia. Por ejemplo, giro en que no se identifica la liquidación a la que corresponde.

Incorrecciones en que se haya incurrido, por parte del Servicio, en el acatamiento de los procedimientos y restricciones a la actuación fiscalizadora establecidos en la Ley N°18.320.

- t) Cobro de períodos que se encuentran más allá de los autorizados por los plazos de prescripción de la acción fiscalizadora del Servicio; en estos casos la autoridad regional o Director de Grandes Contribuyentes se limita a constatar el hecho y hacer explícita la sanción de nulidad del acto, conforme dispone el artículo 7° de la Constitución Política de la República aplicable a los casos en que el aparato fiscalizador actúa excediendo sus facultades legales.

Serán aplicables a este procedimiento, las instrucciones contenidas en la Circular N° 51 de 2005 sobre corrección de vicios o errores manifiestos, especialmente en lo que se refiere a las medidas de corrección que pueden adoptarse según los casos, teniendo presente que, para la adecuada protección del interés fiscal, la anulación del acto administrativo deberá decretarse únicamente cuando éste sea la única forma de salvar las incorrecciones, errores o vicios. En tales casos, coetáneamente con disponerse la anulación, deberán tomarse las medidas necesarias para que se notifiquen nuevamente las actuaciones fiscales que correspondan.

#### **4.- Oportunidad y plazos de presentación**

La presentación de la solicitud a que se refiere este procedimiento no tiene un plazo preestablecido por la ley, por lo tanto, puede ser deducida por el interesado en cualquier tiempo.

Sin embargo, se debe tener presente que el plazo para reclamar transcurre en forma simultánea y por ende, transcurrido éste se extingue la posibilidad de deducir reclamo en sede jurisdiccional.

Efectuada la presentación de una solicitud de RAF respecto de liquidaciones de impuestos, el Servicio queda impedido de efectuar el giro correspondiente.

Transcurrido el plazo de 60 días a que se refiere el artículo 124 del Código Tributario, sin que se haya presentado solicitud de RAF o el correspondiente reclamo, se procederá a emitir él o los giros respectivos.

#### **5.- Efectos de la presentación de la solicitud de revisión en el transcurso del plazo para reclamar en la instancia jurisdiccional**

En conformidad con lo que previene el artículo 54 de la Ley N° 19.880, aplicable en esta materia en forma supletoria de conformidad con lo que dispone el artículo 2° de la ley citada, planteada la solicitud de corrección de vicios o errores manifiestos se “suspende” el transcurso del plazo para ejercer la acción jurisdiccional a que alude el artículo 124 del Código Tributario. Dicho plazo volverá a contarse desde la fecha en que se notifique el acto que resuelve la solicitud, se la declare inadmisibles u opere el silencio administrativo en los términos a que se refiere el numeral 5.1 siguiente.

Del mismo modo, si durante la tramitación del procedimiento el interesado deduce reclamo en contra del acto administrativo ante el Tribunal Tributario, el área Jurídica de inmediato deberá inhibirse de continuar conociendo de este procedimiento. Al tomar conocimiento de tal hecho, dictará una providencia declarándose incompetente para continuar conociendo y dispondrá el inmediato archivo de los antecedentes. Esta providencia será notificada al interesado por carta certificada.

Un aspecto de importancia que deriva de la suspensión del plazo de reclamo es que, a contar de las 00,00 horas del día siguiente al de la notificación de la resolución que deniegue total o parcialmente o declare inadmisibles la solicitud de Revisión de la Actuación Fiscalizadora, se reanuda el transcurso del plazo para reclamar. En razón de ello, el

contribuyente deberá tener especial cuidado en el cómputo de dicho plazo, principalmente cuando el recurso de revisión de la actuación fiscalizadora se interponga en los últimos días de éste. Por lo mismo, se ha estimado conveniente instruir en forma especial que en la notificación de la resolución que deniegue en todo o en parte la pretensión del contribuyente, se indique el número de días que restan a éste para interponer el reclamo correspondiente.

El cómputo anterior, se deberá efectuar en consideración a lo establecido por el artículo 25 de la Ley N° 19.880, que establece: "Los plazos se computarán desde el día siguiente a aquél en que se notifique o publique el acto de que se trate o se produzca su estimación o desestimación en virtud del silencio administrativo".

A manera de ejemplo, se plantean los siguientes supuestos:

- Notificación de la respectiva actuación: 2 de abril de 2007.
- Presentación de solicitud de RAF: 16 de abril de 2007
- Notificación de Resolución denegatoria del procedimiento RAF o de Certificado de silencio negativo: 15 de junio de 2007.

En el caso planteado, desde el momento en que se presenta la solicitud de RAF, esto es, 16 de abril de 2007 (día 10° del plazo de 60 días para interponer reclamo), se suspende el plazo para ejercer la acción jurisdiccional, el cual volverá a contarse, desde el 16 de junio de 2007. De esta manera, al contribuyente, le restaría un plazo de 50 días para deducir el correspondiente reclamo, el que se cumpliría el día 14 de agosto de 2007, a las 24:00 hrs.

#### **5.1.- Silencio Administrativo**

De acuerdo a lo establecido por el artículo 65 de la Ley N° 19.880, en este procedimiento procede el silencio administrativo en su efecto negativo. Lo anterior, toda vez que se trata de una solicitud que afecta el patrimonio fiscal. En estos casos, cuando la solicitud o actuación no se ha resuelto o ejecutado dentro del plazo, el interesado podrá pedir que ello se le certifique. El certificado se otorgará sin más trámite, entendiéndose que desde la fecha en que ha sido expedido se reanuda el transcurso del término para reclamar.

#### **6.- Control de la Gestión**

El área encargada de llevar el procedimiento deberá mantener un sistema de control de gestión del proceso que le permita conocer, en todo momento, el estado, situación y funcionario a cargo del caso y asegurar que el proceso se desarrolle sin retrasos innecesarios, respetando los plazos instruidos.

A tal fin se proveerá de un software de gestión que proporcione los productos mencionados y que entregue, en forma adicional, índices de la gestión e información útil para la retroalimentación de las áreas de Fiscalización. Será responsabilidad del Jefe del Departamento Jurídico u Oficina Jurídica supervisar que dicha aplicación mantenga la información permanentemente actualizada.

#### **7.- Procedimiento para la Instancia de Revisión**

##### **7.1.- Del Ingreso al Departamento Jurídico u Oficina Jurídica**

El proceso se inicia con la comparecencia del contribuyente en la oficina que sirve de secretaría al Departamento Jurídico u Oficina Jurídica de la respectiva Dirección Regional o de la Oficina Jurídica de la Dirección Grandes

Contribuyentes, ésta última sólo para las actuaciones de áreas de Fiscalización de la Dirección Grandes Contribuyentes, dentro del horario de atención al público.

A objeto de facilitar el acceso de los contribuyentes a las instancias de impugnación, la comparecencia durante el transcurso del procedimiento puede ocurrir ante la Unidad del Servicio con jurisdicción en la comuna en que tenga el domicilio del interesado, conforme a lo establecido en el artículo 13 del Código Tributario. Esta Unidad, una vez que verifique los antecedentes aportados, debe remitirlos, **en un plazo no superior a 24 horas contados desde su recepción**, al Departamento Jurídico u Oficina Jurídica respectiva y no adquiere responsabilidad alguna sobre el pronunciamiento que el escrito merezca.

Para informar al contribuyente acerca de las características de este procedimiento administrativo, el funcionario encargado de la recepción de los antecedentes deberá poner en conocimiento de aquél los beneficios de acogerse a este procedimiento, indicándole el proceso general que seguirá su petición y aclarándole las dudas que pueda tener al respecto.

Si el contribuyente presenta dudas o requiere mayores antecedentes respecto del procedimiento, el funcionario encargado de la recepción debe invitarlo a ser atendido por el Jefe de Oficina o Departamento Jurídico Regional o por el Jefe de Oficina Jurídica de la Dirección Grandes Contribuyentes, según corresponda, o en su defecto, por el Jefe de la Unidad del Servicio.

Con el objeto de dar curso progresivo a este procedimiento, se debe nombrar a quien subroge al funcionario encargado de la recepción del Formulario de Revisión de la Actuación Fiscalizadora, proporcionándoseles los elementos necesarios que le permitan ejercer adecuadamente esta labor.

Todos los escritos deben presentarse durante el horario en que las oficinas del Servicio se encuentran abiertas al público.

Respecto de la forma de presentación, se ha diseñado un formulario con un formato preestablecido, cuyo modelo consta en Anexo adjunto a la presente Circular.

Dicho formulario se divide en tres partes:

- Identificación del contribuyente;
  - Individualización de la actuación o actuaciones del Servicio impugnadas; y
  - Detalle del vicio o error manifiesto y/o de la documentación que se adjunta al formulario.
- Adicionalmente, se puede acompañar el escrito con los fundamentos que sustentan la solicitud deducida.

El funcionario encargado de la recepción debe verificar que los siguientes aspectos se encuentren correctos en la presentación del contribuyente:

- a) Que la solicitud se efectúe por escrito, especificando lugar y fecha de la presentación y el órgano administrativo al que se dirige. Debe presentarse en original y dos copias, una de las cuales le será devuelta al contribuyente, con anotación del día y hora de presentación, e indicación de si se adjunta escrito que acompañe la presentación.
- b) La correcta individualización del contribuyente con su Razón Social o nombre y apellidos, dirección, teléfono, número de Rol Único Tributario, nombre del representante, si existe, el Rol Único Tributario del representante y su dirección. En el acto de la presentación de la solicitud de revisión se exigirá la exhibición del Rol Único Tributario o, en su reemplazo, la Cédula Nacional de Identidad del reclamante o fotocopia autorizada ante Notario Público o ante Oficial del Registro Civil.

- c) En caso de presentar la solicitud el representante legal o un mandatario del contribuyente, debe exhibir el título en que conste su calidad de tal y su Cédula de Identidad o fotocopia de ésta, autorizada ante Notario Público o ante Oficial del Registro Civil.
- d) Que el Formulario se encuentre firmado por el contribuyente o por el representante legal, mandatario o apoderado, según corresponda.
- e) Que el Formulario precise las liquidaciones, resoluciones o giros que el contribuyente somete al procedimiento. Lo anterior implica que el solicitante debe especificar claramente el número de la liquidación, resolución o giro y las partidas y elementos impugnados, si corresponde. Este planteamiento debe formularse en forma clara, expresa y precisa.
- f) Que el Formulario o documento que se adjunta al efecto, precise el vicio o error manifiesto invocado por el contribuyente. Se deberán señalar los hechos, razones y peticiones en que consiste la solicitud.
- g) Que se presenten los documentos en que se funda. El funcionario que reciba la solicitud verificará uno a uno la concordancia entre los documentos indicados en el Formulario y los que se acompañan y deberá ingresar la solicitud dejando constancia en el Formulario, en su caso, de los antecedentes que se dicen acompañados al escrito; pero que no se encuentran físicamente adjuntos a éste.
- h) Comprobación de la fecha de presentación. En el recuadro pertinente, se debe anotar la fecha de presentación.

En el caso de detectarse errores u omisiones en el cumplimiento de los requisitos a que aluden las letras "a)", "b)", "c)", "d)", "e)" y "f)", **se informará al contribuyente las anomalías detectadas y se le solicitará su corrección**, señalándole que si insiste en presentar la solicitud con las deficiencias detectadas, la presentación será desechada en su oportunidad.

Una vez ingresado el Formulario al Departamento Jurídico u Oficina Jurídica, la secretaria gestionará el ingreso del caso al Sistema de Control de Gestión, como "Solicitud de Revisión".

Una vez registrado el caso al Sistema de Control de Gestión, el Jefe del Departamento Jurídico u Oficina Jurídica debe informar al área Liquidadora Regional, área de Resoluciones o a los Departamentos u Oficinas de la Dirección Grandes Contribuyentes, que haya emitido la liquidación, giro o resolución. Ello, con la finalidad que se proceda a su registro en el Sistema de Control de Gestión de las áreas correspondientes y se suspenda la emisión del giro, en el caso de las solicitudes de revisión administrativa de liquidaciones de impuestos, en los mismos términos señalados en el punto 4. de la presente Circular.

Efectuado el trámite anterior, y **en un plazo no superior a 24 horas contado desde la recepción de la solicitud**, el Jefe del Departamento Jurídico u Oficina Jurídica debe asignar el caso a un abogado perteneciente a ese Departamento u Oficina para su análisis, registrando la asignación en el Sistema de Control de Gestión.

## 7.2.- Análisis de Admisibilidad

El abogado al que se le asigne el caso, deberá determinar si la solicitud cumple con los requisitos legales y si es susceptible de someterse al procedimiento de Revisión de la Actuación Fiscalizadora. Para ello, deberá analizar si la actuación respecto de la cual se solicita revisión es de aquellas a las que se refiere el artículo 124 del Código Tributario y si el vicio o error alegado, de ser acreditado, revestiría la calidad de manifiesto.

En el caso que se determine que la solicitud no es admisible, el abogado a quien se le ha asignado el caso preparará, con la debida antelación, un proyecto de resolución fundada para el visto bueno y firma del Jefe del

Departamento Jurídico o de la Oficina Jurídica, según corresponda. Debe tenerse presente, en todo caso, que el plazo para la dictación de la resolución que se emita para estos efectos, **no podrá exceder de 48 horas contadas desde el momento de su recepción** en el Departamento u Oficina Jurídica, según el caso.

En el caso de detectarse errores u omisiones en el cumplimiento de los requisitos a que aluden las letras "a)", "b)", "c)", "d)", "e)" y "f)", del párrafo noveno del punto 7.1 precedente, **se requerirá al compareciente que corrija dichas anomalías en el plazo de cinco (5) días**, contados desde la notificación de la resolución que las detalle y con indicación de que si así no lo hiciere, se le tendrá por desistido de su petición. La notificación al contribuyente se efectuará personalmente, por cédula o por carta certificada, teniendo presente que en este último caso, los plazos comenzarán a correr tres días después de su envío.

Cumplido el plazo de cinco días contados desde la fecha de la notificación respectiva o a contar del día siguiente al que fueren subsanadas los anomalías, si se hiciere en un plazo menor, continuará la tramitación normal del procedimiento y seguirá corriendo el plazo para la emisión del informe por parte del abogado, o nacerá un nuevo plazo de 48 horas para la dictación de la resolución de inadmisibilidad, en su caso.

### 7.3.- Análisis de Fondo

Una vez que se define que la solicitud es admisible y puede tramitarse conforme al procedimiento de RAF, el abogado asignado al caso deberá determinar si se alegan vicios de legalidad o si sólo se alegan errores de hecho que requieran la intervención del área de Fiscalización que emitió el acto impugnado, procediendo de la siguiente manera:

#### a) Vicios de legalidad:

Si el contribuyente alega exclusivamente vicios de legalidad de la actuación impugnada, deberá efectuar un análisis jurídico de la solicitud presentada y preparar los siguientes documentos, **en el plazo de diez (10) días contados desde que el caso le fue asignado:**

**1° Un borrador de la resolución fundada**, el cual contendrá una propuesta de decisión para el caso planteado, en que se podrá determinar que:

- Las actuaciones del Servicio han quedado desvirtuadas.
- Las actuaciones del Servicio no han quedado desvirtuadas.
- Las actuaciones del Servicio han sido desvirtuadas en parte; y

**2° Un informe** que respalde la decisión adoptada y que contenga consideraciones sobre los hechos en que se funda y menciones de las normas legales y reglamentarias y de las instrucciones del Servicio aplicadas al caso, que sean pertinentes, así como en forma resumida y sintética todos los elementos atinentes, de tal manera que el Jefe de Departamento u Oficina Jurídica, según corresponda, no requiera pedir explicaciones ni solicitar su ampliación.

Para la preparación del informe y del proyecto de resolución señalados, se podrá solicitar al área de Fiscalización que emitió la actuación impugnada y por la vía más expedita, los antecedentes que se requieran.

#### b) Errores de hecho:

Por otra parte, si la solicitud hace referencia a vicios o errores de hecho que el contribuyente alega como manifiestos respecto de la actuación impugnada, pero que su análisis no requiere para su resolución de la opinión del área de Fiscalización, se seguirá el procedimiento señalado en la letra a) precedente.

Si la solicitud hace referencia a vicios o errores de hecho alegados como manifiestos, pero que para su resolución se necesita el apoyo de un funcionario del área de Fiscalización, el abogado asignado al caso seguirá el procedimiento previsto en la letra a) precedente, pero el Jefe de su respectiva área Jurídica podrá requerir al Jefe del área de Fiscalización correspondiente que hubiere emitido el acto la designación de un funcionario del área para que le preste apoyo en la emisión del informe. La solicitud del funcionario se debe efectuar por la vía más expedita (v. gr. e-mail, vía telefónica) y deberá contestarse inmediatamente y de la misma manera.

Finalmente, como procedimiento excepcional, si a juicio exclusivo del Jefe del área Jurídica, el análisis del caso requiere de la opinión formal del área respectiva de Fiscalización, deberá solicitarse un informe al Jefe del área de Fiscalización que hubiere emitido el acto impugnado (Jefe de Departamento o Unidad de la Dirección Regional, o de Departamento u Oficina de la Dirección Grandes Contribuyentes). **El plazo para solicitar este informe será dentro de los dos (2) días siguientes a la asignación del caso al abogado a cargo** y la petición será firmada por el Jefe del Departamento u Oficina Jurídica.

**La jefatura requerida dispondrá del plazo de diez (10) días para evacuar el informe contado desde el ingreso a la secretaría del área de Fiscalización.** Para este fin se podrá asignar el caso a un jefe de grupo, a un fiscalizador o a un abogado del área, pero ello no alterará el citado plazo de 10 días.

No obstante, si por motivos fundados, se considera necesario aclarar algún antecedente presentado por el contribuyente, en cuyo análisis pudiesen aparecer elementos que desvirtúen la actuación impugnada, se podrá requerir la comunicación y/o la presencia del contribuyente o su representante legal o mandatario para aclarar la documentación. A tal fin, dirigirá una **solicitud de comparecencia para un plazo no superior a cinco (5) días**. La notificación al contribuyente de la respectiva solicitud se efectuará personalmente, por cédula o por carta certificada, teniendo presente que en este último caso, los plazos comenzarán a correr tres días después de su envío.

La notificación referida en el párrafo anterior, suspenderá el plazo de diez (10) días antes indicado, a contar del día siguiente de ésta y hasta la fecha indicada para la respectiva comparecencia.

En la oportunidad en que comparezca el contribuyente, se le explicarán los motivos de su citación. Si el contribuyente no asistiera en el término indicado, continuará normalmente el procedimiento, registrándose en el informe este antecedente.

Si el área de Fiscalización detectase en esta instancia otra controversia o una diferencia adicional de impuestos, derivada del análisis que efectuó al caso, deberá canalizarse dicha información a la jefatura respectiva para una auditoría posterior. Lo anterior, por cuanto se requiere de un nuevo emplazamiento al contribuyente a través de los instrumentos que procedan.

Una vez evacuado el informe por parte del Jefe de área de Fiscalización requerida, la secretaría del Departamento u Oficina Jurídica deberá registrar su ingreso en el Sistema de Control de Gestión y remitirlo inmediatamente al abogado a cargo del caso que dispondrá del **plazo de diez (10) días contados desde la recepción del informe** para preparar su informe jurídico y proyecto de resolución fundada, a que se refieren la letra a) de este numeral.

#### 7.4.- Resolución

La resolución de caso será pronunciada por el Jefe del Departamento Jurídico u Oficina Jurídica, según corresponda, en el **plazo de 20 días contado desde la recepción del informe y proyecto de resolución evacuado por el abogado a cargo del caso.**

El Jefe del Departamento u Oficina Jurídica podrá resolver que:

a) Las actuaciones del Servicio son desvirtuadas, producto de:

- Existencia de Vicios o Errores Manifiestos
- Nuevos antecedentes

Se entenderán desvirtuadas las actuaciones en todos los casos que, atendido el mérito del proceso, se demuestre que aquellas son improcedentes, lo que debe quedar patente con la sola lectura del acto impugnado o de los nuevos antecedentes aportados por el contribuyente. Sin embargo, en este procedimiento no se tomarán en consideración como nuevos antecedentes aquellos que habiendo sido específicamente solicitados por el Servicio en la etapa de auditoría o revisión, sea mediante una notificación o al practicar la citación determinada, el contribuyente no los haya presentado, salvo que demuestre que se encontraba imposibilitado de presentar el o los documentos con anterioridad. Para estos efectos, se entenderá que la documentación se requiere en forma específica cuando ésta se individualiza en el acto del requerimiento mencionando caracteres que permiten distinguirla claramente. Por Ej. "Acompáñese una copia original o una fotocopia autenticada ante Notario de la escritura de compra de la propiedad ubicada en calle Teatinos 1000", o "Acompáñese el libro de Compras y Ventas del período enero 2007-Diciembre 2007".

b) Las actuaciones del Servicio no son desvirtuadas.

c) Las actuaciones del Servicio son desvirtuadas en parte.

El Jefe del Departamento u Oficina Jurídica, en su caso, deberá disponer la notificación de la resolución al contribuyente e informar al área que emitió el acto.

Corresponderá al área de Fiscalización respectiva el cumplimiento y notificación, personal o por cédula, de las resoluciones adoptadas en este procedimiento.

La Secretaría del área que emitió el acto impugnado, por su parte, una vez recibida la información de la resolución respectiva, gestionará el ingreso de los antecedentes al Sistema de Control de Gestión.

#### 7.4.1.- Contenido de la Resolución

La resolución que se dicte debe pronunciarse acerca de todos y cada uno de los vicios o errores manifiestos alegados por el contribuyente o que se detecten de oficio durante el examen del acto impugnado. El pronunciamiento que se emita, además, deberá ser concordante con los fundamentos esgrimidos en la parte considerativa de la resolución, en la que se deben expresar las causas razonadas por las que el Jefe del área jurídica considera que el acto adolece de un vicio o error manifiesto, la expresión de las normas de derecho aplicables al caso particular y ordenará la notificación de la resolución al interesado y su cumplimiento al área de Fiscalización correspondiente; la que deberá ejecutar las acciones que correspondan en el menor plazo posible. Al igual que en el caso de la primera providencia, el área respectiva deberá dar estricto cumplimiento al fallo, con prioridad y en el menor tiempo posible.

Inmediatamente de cumplida la resolución, el área de Fiscalización remitirá al Jefe del área jurídica los antecedentes que acreditan el cumplimiento de lo resuelto, los cuales serán incorporados al expediente respectivo.

Las resoluciones que declaren inadmisibles, denieguen en todo o en parte una solicitud de corrección de vicios o errores manifiestos, deberán contener la indicación del plazo que resta al contribuyente para deducir reclamo en

sede jurisdiccional respecto de la liquidación, resolución o giro impugnado en el procedimiento administrativo. A tal efecto, incluirán el siguiente párrafo:

“Se informa que le restan \_\_\_\_\_ días del plazo para deducir reclamación ante el Tribunal Tributario competente, los que se cuentan desde el día siguiente a la fecha de notificación de esta Resolución. El plazo señalado se cuenta de lunes a sábado, excluyendo festivos. El Tribunal que deberá conocer del reclamo será el correspondiente a la Dirección Regional de \_\_\_\_\_ del Servicio de Impuestos Internos”.

Las resoluciones que acojan en su totalidad la solicitud del interesado se notificarán a éste por carta certificada. Por el contrario, aquellas que declaren inadmisibles la presentación, o la desechen en todo o en parte, deberán ser notificadas en forma personal o por cédula. De acuerdo a lo establecido por el artículo 124 del Código Tributario, estas resoluciones no son reclamables, sin perjuicio de la procedencia del reclamo del acto que fue impugnado a través del procedimiento RAF.

#### **7.5.- Procedimiento para aquellos casos complementarios entre las sociedades y sus socios**

Respecto de aquellos casos en que se hayan efectuado por separado la presentación en el proceso de Revisión de la Actuación Fiscalizadora para los socios y para la sociedad en distintas Jurisdicciones Regionales, éstas últimas deberán coordinarse, para efecto de cumplir con los plazos dispuestos y las acciones que ejecuten en conjunto respecto del resultado final del caso.

La solución de ambos casos se enmarcará dentro de los plazos establecidos en la presente instrucción.

#### **7.6.- Precisión respecto de la retroalimentación a los Fiscalizadores**

En los casos que el Jefe del Departamento Jurídico o de Oficina Jurídica haya emitido un pronunciamiento, sea dando lugar en todo o en parte a lo planteado por el contribuyente o por el contrario, confirmando la actuación del Servicio y por la importancia del caso o por tratarse de una materia recurrente, dicha jefatura o la del área de Fiscalización si consideran pertinente que se conozca dicho pronunciamiento con mayor detalle en el área operativa, éste deberá ser analizado y discutido por los fiscalizadores en conjunto con el Jefe del área que emitió el acto impugnado, con el fin de uniformar las próximas actuaciones relacionadas con la materia debatida.

Para estos efectos, serán los Jefes de la respectiva área de Fiscalización los encargados de transmitir los conceptos contenidos en la resolución del caso y a la vez coordinar dichas reuniones informativas, pudiendo invitar a otros Jefes para que aporten y enriquezcan dicha reunión. Se dejará constancia en un acta, de la materia y puntos tratados en dicha reunión informativa.

#### **8.- De la retroalimentación y coordinación entre el Área de Fiscalización y el Departamento u Oficina Jurídica**

A objeto de facilitar la retroalimentación y coordinación entre ambas áreas, a instancia del Director Regional o del Director de Grandes Contribuyentes, según corresponda, podrán analizarse los casos en que se haya debido dejar sin efecto actuaciones de las áreas de Fiscalización en el procedimiento analizado en esta instrucción, considerando principalmente los criterios empleados para resolver y fallar el caso y sus eventuales implicancias.

Del mismo modo, en el caso que las actuaciones revocadas en esta instancia hayan sido emitidas por Unidades de la Dirección Nacional, el Director de Grandes Contribuyentes podrá solicitar se efectúe una reunión de coordinación, para tratar el tema, en la oportunidad y con la participación de los funcionarios que se definan al efecto.

#### **9.- Solicitudes presentadas antes de la fecha de entrada en vigencia de la presente Circular**

Respecto de las solicitudes de Revisión de la Actuación Fiscalizadora impugnando liquidaciones que hayan sido presentadas antes de la entrada en vigencia de la presente Circular y que se encuentren pendientes de pronunciamiento a dicha fecha, la resolución de las mismas deberá efectuarse con apego a las normas instruidas en esta instrucción.

Por otra parte, al momento de resolver dichas solicitudes y en los casos en que no queden desvirtuadas las liquidaciones impugnadas, sea en todo o en parte, el Jefe de Oficina o Departamento Jurídico, según corresponda, deberá emitir la respectiva resolución y remitir todos los antecedentes, dentro de los tres días siguientes, al Departamento Tribunal Tributario que corresponda a fin de que el Director Regional se avoque al conocimiento del reclamo subsidiariamente deducido por el contribuyente, sea por la totalidad de las pretensiones o sólo sobre la parte no acogida de la pretensión del contribuyente.

#### **10.- Control del Proceso**

La supervisión general del proceso estará a cargo de la Subdirección Jurídica.

A objeto de obtener una buena retroalimentación de las instrucciones emanadas de la presente Circular y una evaluación del impacto que pueda originar en el proceso de auditoría, periódicamente se efectuarán mediciones en las diversas etapas del procedimiento.

#### **11.- Vigencia de esta Circular**

La presente Circular comenzará a regir a contar del día primero del mes siguiente al de la fecha de su publicación en extracto en el Diario Oficial.

**12.- Derógase a contar de la fecha de vigencia de la presente Circular la Circular N° 57, de 12.10.2006.**

ANÓTESE, COMUNÍQUESE Y PUBLÍQUESE EN EXTRACTO

Saluda a Ud.,

RICARDO ESCOBAR CALDERON  
DIRECTOR

#### **DISTRIBUCIÓN:**

- DIARIO OFICIAL (EXTRACTO)
- BOLETÍN
- INTERNET
- OFICINA DE PARTES

#### **ANEXO:**

- Formulario "[Solicitud de Revisión de la Actuación Fiscalizadora](#)", conteniendo instrucciones de llenado y requisitos de presentación.

**4. Instrucciones sobre modificaciones introducidas a la Ley Sobre Impuesto a la Renta por la Ley N° 20.171 y otras normas relativas a la doble tributación internacional (Circular N° 25, 25.04.2008)**

MATERIA: INSTRUCCIONES SOBRE MODIFICACIONES INTRODUCIDAS A LOS ARTÍCULOS 41A, 41B, 41C, 41D, 69 N° 3 Y 84 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA POR LA LEY N° 20.171, DE 2007 Y OTRAS NORMAS RELATIVAS A LA DOBLE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL.

Debido a la extensión de esta Circular, favor remitirse al siguiente link:

[Circular N° 25 del 25 de Abril del 2008 \(Zip 133KB\)](#)

**5. Tratamiento Tributario del Castigo de Créditos Incobrables, Conforme a lo Dispuesto por el N° 4, del Artículo 31 de la Ley de la Renta. (Circular N° 24, 24.04.2008)**

MATERIA: TRATAMIENTO TRIBUTARIO DEL CASTIGO DE CRÉDITOS INCOBRABLES, CONFORME A LO DISPUESTO POR EL N° 4, DEL ARTÍCULO 31 DE LA LEY DE LA RENTA.

**I.- INTRODUCCIÓN**

- a) Este Servicio ha recibido diversas presentaciones de contribuyentes e instituciones públicas y privadas planteando la necesidad de actualizar las instrucciones sobre el tratamiento tributario del castigo de créditos incobrables. Lo anterior, en consideración a la realidad de las prácticas comerciales, sistemas de control e información y administración de cartera de deudores mercantiles.
- b) Como es evidente, las acciones de fiscalización deben encuadrarse en el principio general de la buena fe de los contribuyentes, y por tanto, lo razonable es suponer que ningún negocio, en un marco de independencia y competitividad, optaría por no cobrar sus créditos o mantener vínculos mercantiles con clientes insolventes.
- c) No obstante, es inevitable que en razón de la realidad comercial existan márgenes aceptables de incobrabilidad. Ahora bien, la acreditación de dicha situación implica proporcionar al organismo fiscalizador evidencia suficiente que confirme que las acciones de cobranza razonables, tendientes a proteger el patrimonio del contribuyente e indirectamente el interés fiscal, han sido prudentemente ejercidas.
- d) En consecuencia, y de acuerdo a lo anteriormente expuesto, se reemplazan las instrucciones impartidas mediante la Circular N° 13, de fecha 25.01.1979.

**II.- NORMAS LEGALES PERTINENTES**

El artículo 31° de la Ley sobre Impuesto a la Renta establece lo siguiente sobre la materia que se analiza:

Artículo 31 inciso tercero:

*“Especialmente procederá la deducción de los siguientes gastos, en cuanto se relacionen con el giro del negocio:*

N° 4, inciso primero

4º.- *Los créditos incobrables castigados durante el año, siempre que hayan sido contabilizados oportunamente y se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.*"

### III.- INSTRUCCIONES SOBRE LA MATERIA:

#### A. Requisitos generales para admitir la deducción de castigos por créditos incobrables:

- 1) La norma indicada en el Capítulo anterior, establece tres requisitos para que los créditos incobrables, otorgados por contribuyentes que declaren su renta efectiva en la Primera Categoría, puedan ser castigados durante el año comercial respectivo y deducirse de la renta bruta para la determinación de la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría.
- 2) Estos requisitos son los siguientes:
  - a) Que provengan de operaciones relacionadas con el giro del negocio;
  - b) Que el castigo de dichos créditos incobrables haya sido contabilizado oportunamente; y
  - c) Que respecto de ellos se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.

#### B. Análisis de los requisitos antes mencionados:

- 1) Que provengan de operaciones relacionadas con el *giro del negocio*

Es necesario que las deudas incobrables provengan de deudas relacionadas con las gestiones operacionales de la empresa, negocio o actividad de cuya renta se trata. Es decir, que las deudas provengan de obligaciones civiles o comerciales (venta de bienes, prestación de servicios, etc), que tengan relación con el giro o actividad económica que desarrolla la empresa acreedora y en tanto el tratamiento tributario del ingreso asociado al crédito castigado se encuentre sujeto al régimen general del impuesto a la renta.

- 2) Que el castigo de los créditos incobrables haya sido *contabilizado oportunamente*

a) Los castigos de créditos incobrables deben encontrarse registrados en los libros contables para efecto de reconocer el gasto tributario. El sistema contable debe dejar constancia de las operaciones que dieron origen a tales deudas en términos que permita el control y verificación clara y eficaz de las cuentas y movimientos respectivos. Por tanto, si se produce posteriormente el pago de estos créditos castigados, el sistema contable debe permitir verificar que dichas sumas aparezcan como ingresos o incorporadas a la renta líquida imponible.

b) La técnica contable permite aplicar distintas modalidades para registrar hechos económicos o anotaciones en los registros contables, en consideración a la naturaleza de los documentos que sustentan los créditos castigados y el origen de éstos. Lo anterior usualmente es registrado en la contabilidad de alguna de las siguientes formas:

i. Contribuyente que constituye provisiones según prácticas contables aceptadas. En este caso, el requisito "contabilización oportuna" se cumple cuando se impute o rebaje directamente el crédito incobrable de la provisión o bien el crédito se registre directamente en cuentas de resultado.

ii. Contribuyente que no constituye provisiones según prácticas contables aceptadas. En este caso el requisito “contabilización oportuna” se cumple registrando directamente el crédito incobrable en cuenta de resultado.

c) La contabilización del castigo de los mencionados créditos, al término del ejercicio, debe efectuarse en forma clara y precisa, esto es, la cuenta de resultado que refleja dicho castigo o la imputación a la cuenta de provisión debe estar respaldada con el comprobante de contabilización que corresponda por cada crédito castigado, documento que debe consignar como mínimo la siguiente información:

Individualización y RUT del cliente o deudor cuyo crédito fue castigado;

Documento (tipo y número) y fecha que dio origen al crédito otorgado;

Concepto por el cual se otorgó el crédito (venta de bienes o prestación de servicios, etc.);

Monto total del crédito castigado por deudor; y

Monto total de todos los créditos que se castigan y que debe corresponder al monto contabilizado.

Si los antecedentes antes mencionados no se pueden consignar en su totalidad en el citado comprobante de contabilización, ellos podrán registrarse en una planilla separada que sirva de respaldo al monto registrado en el referido documento de contabilización debidamente autorizada por el responsable que determinó el castigo. En caso que las políticas comerciales y financieras de la empresa, permitan determinar castigos a distintas áreas operativas, la planilla anteriormente señalada será firmada por el responsable de cada área y el responsable general.

d) En los casos en que se hubieren contabilizado castigos que no reúnan los requisitos para su rebaja como gasto tributario, dicha partida no puede ser reconocida como gasto tributario del ejercicio. Verificado lo anterior, para efectos de la determinación de la Renta Líquida Imponible y el Capital Propio Tributario se procederá de la siguiente forma:

i) En la medida que dicha anotación se encuentre registrada en cuentas de resultado, se debe proceder a agregar dicho concepto en la determinación de resultado tributario y reponer el activo en la determinación del capital propio tributario.

ii) En la medida que dicha anotación se encuentre registrada contra la provisión, se debe reponer el activo en la determinación del capital propio tributario, para el año que corresponda, sin perjuicio de rechazar como gasto la provisión en el ejercicio respectivo también con efecto en el capital propio y la renta imponible.

Dicha partida corresponde a una diferencia temporal que podrá ser reconocida como gasto tributario en el periodo en el cual el contribuyente haya cumplido cabalmente los requisitos establecidos. Los antecedentes de respaldo señalados en la letra c) anterior, deben dejar constancia de este hecho, para efectos de correlacionar adecuadamente la contabilización del castigo con la deducción tributaria de éste.

e) Para estos efectos, los contribuyentes deberán mantener un libro auxiliar denominado “**Registro Tributario de Castigo de Deudas Incobrables**”. El registro deberá contener, respecto de cada deudor, los siguientes datos:

- e.1) Individualización y RUT del cliente o deudor cuyo crédito fue castigado;
- e.2) Documento y fecha que dio origen al crédito otorgado (factura, boleta, otros);
- e.3) Concepto por el cual se otorgó el crédito (venta de bienes o prestación de servicios, etc.);
- e.4) Monto total del crédito castigado por deudor, según registro contables, detallando cuenta contable, número y fecha del comprobante en que se registra el gasto o imputación contable del castigo,
- e.5) Monto total del crédito castigado conforme a las normas de la Ley de la Renta, por año tributario, detallando los siguientes conceptos: castigos contables de ejercicios anteriores sin acreditación tributaria; castigos acreditados en el ejercicio (registrados en el ejercicio o ejercicios anteriores), y castigos contables acreditables en ejercicios siguientes.
- e.6) Motivos del castigo.

El registro precedentemente mencionado tendrá el carácter de declaración jurada simple, deberá ser firmado por el contribuyente, su representante legal o habilitado para tales efectos y deberá estar a disposición de este Servicio por medios electrónicos o físicos cuando éste lo requiera.

### 3) Que respecto de ellos se hayan agotado prudencialmente los medios de cobro.

En consideración a las prácticas usuales de mercado se estimará que se han agotado prudencialmente los medios de cobro para efectos del castigo, cuando se hayan cumplido las siguientes condiciones o requisitos según los tramos que se indican:

#### a) Créditos incobrables cuyo monto por cliente al término del ejercicio no superen 10 Unidades de Fomento

Para este rango, el contribuyente deberá acreditar las siguientes condiciones:

i) Que se trate de créditos morosos sobre los cuales se hayan ejercido dentro de los plazos de prescripción en forma uniforme y diligente las acciones o medios necesarios conducentes a obtener el cumplimiento de la obligación;

ii) Que estas acciones o medio sean razonables de acuerdo a la cuantía de la deuda o la relación comercial que se tenga con el deudor;

iii) Acreditar que se han agotado prudencialmente los medios de cobro lo que para este tramo supondrá como mínimo las siguientes acciones copulativas: (a) llamadas telefónicas; (b) envío de carta certificada de requerimiento de pago con la información de la deuda; (c) remisión de los antecedentes del deudor a alguna institución que administre bases de datos públicas de deudores morosos, siempre y cuando las leyes así lo permitan o autoricen y en tanto exista la debida correlación según punto (ii) anterior.

iv) Haber cesado con el deudor todo tipo de relaciones comerciales, salvo aquellas que supongan pago al contado.

Si no han dado resultado las gestiones precedentes, debidamente acreditadas, la empresa al término del ejercicio podrá proceder a castigar dichos créditos, quedando claramente registrado en los libros contables el citado castigo, en los términos señalados en la letra b) N° 2 anterior.

La empresa acreedora que ha procedido a castigar un crédito por cumplir las condiciones antes mencionadas, deberá llevar como respaldo de dicho castigo por cada cliente, ya sea una carpeta física o registro electrónico con todos los antecedentes cronológicos del cliente moroso, las gestiones realizadas y resultados que justifican el mencionado castigo. En el evento que las gestiones de cobranza sean encargadas a una tercera empresa, se deberá contar con un certificado emitido por la empresa mandataria en el que conste que realizadas las gestiones prejudiciales, el crédito no ha podido ser recuperado.

**b) Créditos incobrables cuyo monto al término del ejercicio, por cliente excede de 10 Unidades de Fomento y no superen las 50 Unidades de Fomento.**

Para este rango, el contribuyente deberá acreditar las siguientes condiciones:

i) Que se trate de créditos morosos sobre los cuales se hayan ejercido dentro de los plazos de prescripción en forma uniforme y diligente las acciones o medios necesarios conducentes a obtener el cumplimiento de la obligación;

ii) Acreditar que las acciones o medio necesarios conducentes a obtener el cumplimiento de la obligación son razonables de acuerdo a la cuantía de la deuda o la relación comercial que se tenga con el deudor. Para tal efecto el contribuyente deberá acreditar el sistema de cálculo de los gastos que genere la cobranza extrajudicial de los créditos impagos, incluidos los honorarios que corresponda, y las modalidades y procedimientos de dicha cobranza y que estos corresponden a parámetros razonables de mercado.

iii) Acreditar que se han agotado prudencialmente los medios de cobro. Para estos efectos se deberá acreditar copulativamente:

a) Haberse cumplido lo señalado en el punto iii) de la letra a) anterior;

b) Acreditar haber ejecutado procedimientos de cobranza extrajudicial de acuerdo a las prácticas corrientes utilizadas en el comercio para la recuperación de la deuda, lo que será evaluado considerando los siguientes aspectos:

- Política formal de cobranzas en la empresa razonables y permanentes en el tiempo
- Correspondencia de las políticas con los procedimientos aplicados.
- La capacidad de medios y patrimonio de la estructura de cobranzas interna o externa que permita cumplir las políticas de cobranza.

iv) Haber cesado con el deudor todo tipo de relaciones comerciales.

La empresa acreedora que ha procedido a castigar un crédito por cumplir las condiciones antes mencionadas, deberá llevar como respaldo de dicho castigo por cada cliente, ya sea una carpeta física o registro electrónico con todos los antecedentes cronológicos del cliente moroso, las gestiones realizadas y resultados que justifican el mencionado castigo. En el evento que las gestiones de cobranza sean encargadas a una tercera empresa, se deberá contar con un certificado emitido por la empresa mandataria en el que conste que realizadas las gestiones prejudiciales, el crédito no ha podido ser recuperado.

**c) Créditos incobrables cuyo monto al término del ejercicio, por cliente sea superior a 50 Unidades de Fomento.**

Además de cumplirse los requisitos de la letra b) anterior, necesariamente la empresa deberá acreditar haber requerido judicialmente al deudor y realizado las actuaciones procesales propias y razonables del procedimiento judicial de que se trate. Lo anterior será acreditado mediante declaración jurada simple emitida conjuntamente por el abogado patrocinante de la causa y el representante legal de la empresa acreedora.

Además, deberá acreditar la ejecución dentro de los plazos legales de las garantías recibidas al otorgar el crédito cuando ello fuere pertinente.

La empresa acreedora que ha procedido a castigar un crédito por cumplir las condiciones antes mencionadas, deberá llevar como respaldo de dicho castigo por cada cliente, ya sea una carpeta física o registro electrónico con todos los antecedentes cronológicos del cliente moroso, las gestiones realizadas y resultados que justifican el mencionado castigo. En el evento que las gestiones de cobranza sean encargadas a una tercera empresa, se deberá contar con un certificado emitido por la empresa mandataria en el que conste que realizadas las gestiones prejudiciales, el crédito no ha podido ser recuperado.

Sin perjuicio de lo anterior, en aquellos casos en que el contribuyente acredite que las acciones judiciales, la prosecución del juicio o la ejecución o liquidación de las garantías no son razonables de acuerdo a la cuantía de la deuda, la relación comercial que se tenga con el deudor o la situación patrimonial del deudor, podrá castigarse la deuda cumplidos los requisitos señalados en la letra b) precedente. Para estos efectos, el contribuyente deberá presentar una declaración jurada simple en que se expliquen claramente las razones anteriores y las opiniones de personas que le hayan permitido formar tal convicción. Procederá especialmente en estos casos, la facultad contenida en el artículo 60 inciso 8° del Código Tributario.

**4) Situación tributaria frente al Artículo 21 de la Ley de la Renta de los créditos castigados por las empresas sin haberse cumplido con los requisitos establecidos para ello.**

Cuando un crédito incobrable haya sido castigado por la empresa, y por consiguiente rebajado como un gasto tributario, sin cumplir con los requisitos para ello, el monto deberá agregarse a la Renta Líquida Imponible del Impuesto de Primera Categoría para la aplicación y cálculo de dicho tributo y no será aplicable en esta situación la tributación especial que dispone el artículo 21° de la Ley de la Renta, por no tratarse en tal caso de una partida que constituya un retiro de una especie o de una cantidad representativa de un desembolso de dinero.

**5) Provisión por créditos incobrables**

Es de común ocurrencia que las empresas utilicen una cuenta en que provisionan cantidades destinadas a cubrir posibles pérdidas derivadas del incumplimiento de sus deudores, la que suele identificarse con los nombres de: "Provisión por Deudores Incobrables" ó "Provisión por Cuentas Incobrables", etc.

La citada provisión responde a una estimación que hace la empresa de las deudas de clientes que no se percibirán. Dicha estimación, en general, corresponde a un porcentaje de las ventas al crédito del período correspondiente al ejercicio en que se efectúa la provisión.

Para los efectos de determinar la renta líquida imponible de las empresas, cuando dicho monto esté rebajando la utilidad del balance, deberá ser agregado para los efectos tributarios, por cuanto se trata de una simple cuantificación de hechos no producidos y por ello eventuales y que la Ley de la Renta no acepta deducir como gasto.

La Ley de la Renta solo permite reducir de la renta bruta el monto de los créditos que tengan efectivamente la calidad de incobrables, esto es, que respecto de ellos se hayan cumplido los requisitos copulativos señalados en los números anteriores. Por lo tanto, los valores deducidos de los resultados en la empresa, en base a simples estimaciones, deberán agregarse a la utilidad del balance, o ser restados de la pérdida, para los fines de la declaración anual correspondiente, por cuanto deben quedar comprendidos en la Renta Líquida Imponible de Primera Categoría.

Frente al Sistema de Corrección Monetaria establecido en el artículo 41° de la Ley de la Renta, las estimaciones por créditos incobrables que se provisionen pasan a formar parte del Capital Propio Inicial del ejercicio inmediatamente siguiente.

#### **6) Situación tributaria de los créditos incobrables en el caso de los contribuyentes de la Segunda Categoría del artículo 42 N° 2 de la Ley de la Renta.**

Por regla general, cuando se opta por declarar a base de los gastos efectivos, los incobrables no pueden rebajarse como gasto para determinar la renta imponible de la Segunda Categoría del artículo 42 N° 2 de la Ley de la Renta, por cuanto el crédito que los origina tampoco debió registrarse como ingreso bruto, ya que para la determinación de la renta imponible sólo se consideran los ingresos percibidos y no los devengados, adeudados o por cobrar.

No obstante, si dichos contribuyentes hubieren contabilizado como ingreso bruto el monto de los honorarios devengados y posteriormente, dentro del mismo año, éstos resultaren incobrables, se aceptará como gasto el castigo de éstos ya que en tal caso sólo se estaría efectuando una contrapartida del mayor ingreso bruto contabilizado anteriormente, todo ello de acuerdo a lo instruido mediante la Circular N° 21, del año 1991.

#### **IV.- VIGENCIA DE ESTAS INSTRUCCIONES**

Las instrucciones que se imparten mediante la presente Circular, rigen a contar del 1° del mes siguiente de la fecha de su publicación en extracto en el Diario Oficial, y a partir de la misma data antes señalada, quedan sin efecto las instrucciones contenidas en la Circular N° 13, del año 1979, que regulaban con anterioridad la materia en comento.

Saluda a Ud.,

**RENE GARCIA GALLARDO**  
**DIRECTOR SUBROGANTE**

## 6. Devolución del Impuesto Específico al Petróleo Diesel a las Empresas Generadoras Eléctricas. (Circular N° 22, 11.04.2008)

MATERIA : DEVOLUCIÓN DEL IMPUESTO ESPECÍFICO AL PETRÓLEO DIESEL A LAS EMPRESAS GENERADORAS ELÉCTRICAS.

### I.- Introducción

En el Diario Oficial de fecha 29 de marzo de 2008, se publicó la Ley N° 20.258, que establece un mecanismo transitorio de devolución del impuesto específico al petróleo diesel en favor de las empresas generadoras eléctricas.

### II.- Texto de la Ley N° 20.258

**Artículo 1°.-** Las empresas generadoras eléctricas sujetas a lo dispuesto en el artículo 7° de la ley N° 18.502 y el decreto con fuerza de ley N° 311, de 1986, del Ministerio de Hacienda, que posean medios de generación operados en sincronismo con un sistema eléctrico de una capacidad instalada de generación superior a 1.500 kilowatts, conforme a la Ley General de Servicios Eléctricos, tendrán derecho a la devolución del remanente del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado originado en las adquisiciones de petróleo diesel, en las condiciones que se establecen en la presente ley.

Para el caso de sistemas eléctricos cuya capacidad instalada de generación sea superior a 200.000 kilowatts, se requerirá además, que dichos medios de generación participen directamente o a través de otras empresas en las transferencias de energía y potencia establecidas en la Ley General de Servicios Eléctricos.

**Artículo 2°.-** Los contribuyentes señalados en el artículo anterior, tendrán derecho a la devolución del remanente del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado respecto de un período fiscal, por los montos a los que se refiere el inciso segundo de este artículo, cuando en el respectivo mes el total del crédito fiscal declarado exceda el débito del mismo mes.

El monto de la devolución a la que tendrá derecho el contribuyente respecto del mes en cuestión será la cantidad menor entre:

- 1) El monto del impuesto específico al petróleo diesel recargado o pagado en el señalado período por compras de combustible destinadas a la generación de electricidad, y
- 2) El valor que resulte de la diferencia entre el total del crédito fiscal al Impuesto al Valor Agregado declarado en el período y el débito fiscal del mismo.

**Artículo 3°.-** La solicitud de devolución deberá presentarse en el Servicio de Impuestos Internos, dentro de los cinco días siguientes al vencimiento del plazo para declarar el Impuesto al Valor Agregado del respectivo período. La solicitud deberá ser acompañada de una declaración jurada del contribuyente o su representante legal, indicando la proporción de las compras de petróleo diesel del período que se destina a generación eléctrica y, por consiguiente, del impuesto específico que permita establecer el límite referido en el número 1) del artículo anterior.

El Servicio deberá emitir la resolución que sea procedente dentro del mismo mes en que se hubiere presentado la solicitud.

Si al vencimiento del mes la solicitud no estuviese resuelta, se aplicará, para estos efectos, lo dispuesto en el artículo 64 de la Ley N° 19.880. Lo anterior, es sin perjuicio de las facultades generales de fiscalización del Servicio dentro de los plazos de prescripción aplicables.

La Tesorería General de la República procederá a devolver el monto aprobado, dentro del plazo de cinco días hábiles contado desde la fecha en que el Servicio de Impuestos Internos le comunique su resolución, o dentro de cinco días hábiles desde que el contribuyente le entregue copia de la misma resolución o de la certificación que su solicitud no ha sido resuelta dentro del plazo legal, y que, en consecuencia, se encuentra aprobada.

El Servicio establecerá, mediante resolución, los detalles de la información y formalidades de la solicitud y la declaración jurada, ambas antes referidas.

**Artículo 4°.-** La cantidad cuya devolución se obtenga deberá rebajarse del remanente del crédito fiscal que se arrastre del período en que se efectúe la solicitud.

**Artículo 5°.-** Sin perjuicio de sus demás facultades, para los efectos de la fiscalización de esta ley, el Servicio de Impuestos Internos estará autorizado a solicitar información sobre los contribuyentes del sector a la Superintendencia de Electricidad y Combustibles, a la Comisión Nacional de Energía y a los Centros de Despacho Económico de Carga respectivos.

**Artículo 6°.-** El que mediante cualquier procedimiento doloso, obtuviere devoluciones improcedentes o superiores a las que corresponda en conformidad a esta ley, será sancionado según lo dispuesto en el inciso tercero del N° 4 del artículo 97° del Código Tributario.

**Artículo 7°.-** El derecho de devolución establecido en la presente ley podrá impetrarse desde el día 1° del mes siguiente a su publicación en el Diario Oficial, y hasta por el remanente del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado devengado en el mes de marzo del año 2011.”.

### III.- Comentarios Generales

La Ley N° 20.258, establece un mecanismo que complementa, para las empresas generadoras eléctricas que señala, el derecho de recuperación del impuesto específico al petróleo diesel que por disposición del artículo 7° de la Ley N° 18.502 y el decreto con fuerza de ley N° 311, de 1986, del Ministerio de Hacienda, rige para los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado como crédito imputable al débito fiscal, con excepción de las empresas de transporte terrestre y del petróleo diesel que se destine al uso de vehículos que por su naturaleza sirvan para transitar por calles, caminos y vías públicas en general.

Este mecanismo complementario, establecido en forma transitoria, permite la devolución del remanente del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (IVA) originado en el impuesto específico proveniente de adquisición de petróleo diesel, en favor de las empresas generadoras eléctricas, cuando en el respectivo mes el monto del crédito fiscal total aplicable exceda el débito fiscal del mismo mes.

### IV.- Instrucciones respecto de las normas de la Ley N° 20.258

#### 1.- Contribuyentes que pueden acogerse a esta devolución

Pueden acogerse los contribuyentes que cumplan con los siguientes requisitos copulativos:

- a) Que sean empresas generadoras eléctricas.

- b) Que se encuentren sujetas a lo dispuesto en el artículo 7° de la Ley N° 18.502, y al decreto con fuerza de ley N° 311, de 1986, del Ministerio de Hacienda. Es decir, que tengan derecho a recuperar el impuesto específico al petróleo diesel como crédito del Impuesto al Valor Agregado.
- c) Que posean medios de generación operados en sincronismo con un sistema eléctrico de una capacidad instalada de generación superior a 1.500 Kilowatts, conforme a la Ley General de Servicios Eléctricos.

En el caso de sistemas eléctricos cuya capacidad instalada de generación sea superior a 200.000 Kilowatts, se requiere además, que dichos medios de generación participen directamente o a través de otras empresas en las transferencias de energía y potencia establecidas en la Ley General de Servicios Eléctricos.

## 2.- Mecanismos para determinar la devolución

### a) Requisitos previos:

- En el mes respectivo (período tributario para los efectos del IVA) el contribuyente debe tener un remanente de crédito fiscal. Este remanente puede originarse por los créditos del mes como también por los de arrastre, según ya se encuentra establecido en la aplicación general del IVA. Se incluyen en dichos créditos (tanto los del mes como los de arrastre) los provenientes del impuesto específico al petróleo diesel, toda vez que conforme al decreto con fuerza de ley N° 311, el impuesto específico al petróleo diesel establecido en la Ley N° 18.502, soportado en las adquisiciones de petróleo diesel que hagan los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (con excepción de las empresas de transporte terrestre y del petróleo diesel que se destine al uso de vehículos motorizados que por su naturaleza sirvan para transitar por calles, caminos y vías públicas en general) tiene el carácter de crédito fiscal.
- En ese mismo mes el contribuyente debe tener crédito de impuesto específico por adquisición de petróleo diesel destinado a la generación de electricidad.

### b) Cálculo del monto a devolver

b.1) La cantidad a devolver por el mes respectivo será la que resulte menor entre:

- i) El impuesto específico al petróleo diesel, recargado o pagado, por compras del combustible destinado a la generación eléctrica, o
- ii) La diferencia que resulte entre el total del crédito fiscal del mes (incluido el remanente de períodos anteriores) y el débito fiscal del mismo período.

b.2) Lo anterior puede ejemplificarse de la siguiente manera:

- i) Antecedentes (supuestos) de un mes determinado.

- <u>Remanente</u> del crédito mes anterior, en el cual puede encontrarse incorporado el impuesto específico al petróleo diesel, según la normativa vigente	\$ 10.000.000
- <u>IVA soportado</u> en el mes por adquisiciones o servicios utilizados, con derecho a crédito	\$ 30.000.000
- <u>Impuesto específico al petróleo diesel</u> ; soportado en el mes con derecho a crédito, según el art. 7° de la Ley 18.502, y el Decreto N° 311, de 1986:	
Cantidad correspondiente a la porción del impuesto específico al petróleo diesel no destinado a la generación eléctrica.	\$ 5.000.000
Cantidad correspondiente a la porción del impuesto específico al petróleo diesel destinado a la generación eléctrica.	\$ <u>15.000.000</u>
Total Impuesto específico al petróleo diesel	\$ <u>20.000.000</u>
- <u>Total crédito del período</u>	\$ <u>60.000.000</u>
- <u>Impuesto IVA recargado en ventas</u> efectuadas y servicios prestados en el mes, según facturas emitidas (débito fiscal)	\$ 40.000.000

<b>ii) Cantidades a declarar en el mes siguiente</b>	
<u>Débito del mes</u>	\$ 40.000.000
menos	
<u>Créditos del mes</u>	\$ 60.000.000
<u>Remanente</u> de crédito fiscal del mes	\$ 20.000.000
<b>iii) Cálculo del monto a devolver</b>	
Se devuelve la cantidad menor entre:	
<u>Remanente del crédito fiscal</u> del mes, que constituye la diferencia entre el total del crédito y el débito a que alude la Ley.	\$ <u>20.000.000</u>
- <u>Impuesto específico al petróleo diesel</u> destinado a la generación eléctrica	\$ <u>15.000.000</u>

En este ejemplo, corresponde devolver los \$ 15.000.000.-. Esta suma debe rebajarse del remanente de \$ 20.000.000.- al efectuarse la declaración de IVA del mes siguiente. Si la diferencia (remanente) entre el total del crédito y el débito, hubiese sido menor que el impuesto específico al petróleo diesel adquirido en el mes y destinado a la generación eléctrica, habría correspondido devolver dicha cantidad.

### 3.- Declaración del impuesto y solicitud de devolución

#### a) Declaración del impuesto

Sobre esta materia, se instruye lo siguiente:

- Declaración que se presente en el mes de abril de 2008 por Internet o papel

El crédito por impuesto específico al petróleo diesel, con derecho a recuperación en virtud del Artículo 7° de la Ley N°18.502 y DFL. N° 311 de 1986, por compras de petróleo diesel destinadas o no a la generación de electricidad, debe registrarse en la línea 30, código 127 del formulario 29 de Declaración Mensual y Pago Simultáneo de impuestos.

- Declaración que se presente en el mes de mayo de 2008 y siguientes por Internet

El crédito por impuesto específico al petróleo diesel, con derecho a recuperación en virtud del Artículo 7° de la Ley N°18.502 y DFL N° 311 de 1986, por compras de petróleo diesel destinadas o no a la generación de electricidad, debe registrarse en la línea 30, código 127 del formulario 29 de Declaración Mensual y Pago Simultáneo de impuestos.

El remanente de crédito fiscal del mes anterior debe registrarse en la línea 24 en el código 504 del formulario 29 de Declaración Mensual y Pago Simultáneo de impuestos.

El monto del remanente del crédito fiscal cuya devolución se solicitó en el mes anterior, deberá registrarse en el código 718, en una nueva línea que el Servicio agregará para tal efecto y que estará disponible para las declaraciones presentadas por Internet a contar del mes de mayo 2008.

- Declaración que se presente en papel en el mes de Mayo de 2008 y mientras no esté habilitado el código 718 del formulario 29 en papel.

El crédito por impuesto específico al petróleo diesel, con derecho a recuperación en virtud del Artículo 7° de la Ley N°18.502 y DFL N° 311 de 1986, por compras de petróleo diesel destinadas o no a la generación de electricidad, debe registrarse en la línea 30, código 127 del formulario 29 de Declaración Mensual y Pago Simultáneo de impuestos.

El remanente de crédito fiscal del mes anterior debe registrarse en la línea 24 en el código 504 del formulario 29 de Declaración Mensual y Pago Simultáneo de impuestos, pero rebajando de este remanente el monto, cuya devolución se solicitó en el mes anterior.

b) Solicitud de devolución

El contribuyente tiene que presentar una solicitud ante el Servicio de Impuestos Internos para que se le devuelva el monto correspondiente a que tiene derecho de conformidad con la Ley N° 20.258. Para estos efectos, deberá tenerse presente que:

- i) La solicitud debe presentarse dentro de los cinco días siguientes al vencimiento del plazo para declarar el Impuesto al Valor Agregado, o sea, dentro de los cinco días corridos contados desde el día doce o veinte, en este último caso si se declara por internet, del mes siguiente al que se devengó el impuesto específico, o desde el primer día hábil siguiente a dichas fechas cuando el último día del plazo sea un día feriado.
- ii) La solicitud se acompañará con una declaración jurada del contribuyente o su representante legal, en la cual se indicará la proporción de las compras de petróleo diesel del mes que se destina a la generación eléctrica y el impuesto específico que corresponda, entre otros antecedentes.
- iii) El Servicio de Impuestos Internos deberá emitir la resolución respectiva dentro del mismo mes en que se presente la solicitud. Si al vencimiento del mes no

se ha emitido esta resolución, se aplicará lo dispuesto en el artículo 64 de la Ley N° 19.880 que Establece las Bases de los Procedimientos Administrativos que Rigen los Actos de la Administración del Estado.

- iv) El Servicio de Impuestos Internos se encuentra facultado por la Ley N° 20.258 que se comenta, para establecer los detalles de la información y formalidades de la solicitud y la declaración jurada, señaladas anteriormente.

#### 4.- Devolución del monto aprobado

La devolución del monto aprobado por resolución del Servicio de Impuestos Internos, la efectuará la Tesorería General de la República, dentro del plazo de cinco días hábiles contado desde la fecha en que dicho Servicio le comunique su resolución.

En el caso, que la solicitud de devolución no haya sido resuelta dentro del plazo legal, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 64 de la Ley N° 19.880, el plazo de cinco días hábiles se contará desde la certificación respectiva.

#### 5.- Facultad para el Servicio de Impuestos Internos

La Ley N° 20.258, en su artículo 5°, autoriza al Servicio de Impuestos Internos para solicitar información respecto de los contribuyentes que pueden acogerse a la devolución del impuesto específico al petróleo diesel. Dicha información podrá requerirla a la Superintendencia de Electricidad y Combustibles, a la Comisión Nacional de Energía y a los Centros de Despacho Económico de Carga respectivos. Todo lo anterior, es sin perjuicio de la aplicación de las demás facultades que tiene este Servicio.

#### 6.- Sanción que establece la ley

En su artículo 6°, la ley que se comenta tipifica un delito haciendo extensiva la sanción establecida en el inciso tercero del N° 4 del artículo 97 del Código Tributario, a las personas que mediante cualquier procedimiento doloso, obtuviere devoluciones improcedentes o superiores a las que corresponda según la ley.

### V.- Vigencia

En el artículo 7° de la ley, se establece que el derecho de devolución podrá impetrarse desde el día 1° del mes siguiente a su publicación en el Diario Oficial, y hasta por el remanente del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado devengado en el mes de marzo del año 2011.

Esta vigencia significa, que desde el mes de marzo del presente año deberán considerarse todos los elementos de cálculo que corresponden normalmente a ese mes, es decir, remanente del crédito fiscal total; créditos del IVA del mes y crédito del impuesto específico al petróleo diesel también del mes – separando el destinado a la generación eléctrica de aquel que no tiene ese uso – y el débito normal de ese período.

Por consiguiente, la primera petición de devolución del impuesto específico, al petróleo diesel debe presentarse en el mes de abril de este año.



En cuanto al término del derecho a la recuperación de impuesto respectivo, ella se efectuará en base de la declaración de impuesto que corresponda al mes de marzo del año 2011. Por consiguiente, la última devolución la efectuará la Tesorería por la declaración de impuesto que deba presentarse en el mes de abril de ese año, mes en el que deberá asimismo solicitarse la devolución de la cantidad correspondiente de conformidad a lo dispuesto en la Ley N° 20.258.

Saluda a Ud.,

RICARDO ESCOBAR CALDERON  
DIRECTOR

**7. Procedimiento para Solicitar Beneficio Establecido en la Ley N° 20.258 - Devolución del impuesto específico al petróleo diesel a favor de las empresas generadoras eléctricas (Resolución N° 47, 11.04.2008)**

MATERIA : FIJA PROCEDIMIENTO PARA SOLICITAR BENEFICIO ESTABLECIDO EN LA LEY N° 20.258, PUBLICADA EN EL D.O. EL 29 DE MARZO DE 2008.

Hoy se ha resuelto lo que sigue:

**VISTOS:** Las facultades que me confieren los artículos 1° y 7° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el D.F.L. N° 7 de fecha 30 de Septiembre de 1980 del Ministerio de Hacienda; lo establecido en el artículo 6° letra A) N° 1) del Código Tributario, contenido en el artículo 1° del D.L. N° 830, de 1974; y lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley N° 20.258, publicada en el D.O. de 29.03.2008, y

**CONSIDERANDO:**

1. Que, el artículo 1° de la Ley N° 20.258, establece: "Las empresas generadoras eléctricas sujetas a lo dispuesto en el artículo 7° de la ley N° 18.502 y el decreto con fuerza de ley N° 311, de 1986, del Ministerio de Hacienda, que posean medios de generación operados en sincronismo con un sistema eléctrico de una capacidad instalada de generación superior a 1.500 kilowatts, conforme a la Ley General de Servicios Eléctricos, tendrán derecho a la devolución del remanente del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado originado en las adquisiciones de petróleo diesel, en las condiciones que se establecen en la presente ley.

Para el caso de sistemas eléctricos cuya capacidad instalada de generación sea superior a 200.000 kilowatts, se requerirá además, que dichos medios de generación participen directamente o a través de otras empresas en las transferencias de energía y potencia establecidas en la Ley General de Servicios Eléctricos."

2. Que, el artículo 2° de la Ley 20.258, señala: "Los contribuyentes señalados en el artículo anterior, tendrán derecho a la devolución del remanente del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado respecto de un período fiscal, por los montos a los que se refiere el inciso segundo de este artículo, cuando en el respectivo mes el total del crédito fiscal declarado exceda el débito del mismo mes.

El monto de la devolución a la que tendrá derecho el contribuyente respecto del mes en cuestión será la cantidad menor entre:

- 1) El monto del impuesto específico al petróleo diesel recargado o pagado en el señalado período por compras de combustible destinadas a la generación de electricidad, y
  - 2) El valor que resulte de la diferencia entre el total del crédito fiscal al Impuesto al Valor Agregado declarado en el período y el débito fiscal del mismo".
3. Que, a su vez el inciso primero del artículo 3° de la misma Ley, dispone que: "La solicitud de devolución deberá presentarse en el Servicio de Impuestos Internos, dentro de los cinco días siguientes al vencimiento del plazo para declarar el Impuesto al Valor Agregado del respectivo período. La solicitud deberá ser acompañada de una declaración jurada del contribuyente o su representante legal, indicando la proporción de las compras de petróleo diesel del período que se destina a generación eléctrica y, por consiguiente, del impuesto específico que permita establecer el límite referido en el número 1) del artículo anterior."

En tanto el inciso final de la misma norma dispone que: "... los detalles de la información y formalidades de la solicitud y la declaración jurada ...", serán establecidos por este Servicio mediante una resolución.

SE RESUELVE:

1. Para acceder al beneficio de la devolución del remanente de crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado que establece la Ley 20.258, los contribuyentes que cumplan los requisitos señalados en el artículo 1° de esta Ley y que formen parte de la nómina que mensualmente remitirá a este Servicio la Comisión Nacional de Energía, deberán presentar una solicitud, dentro de los cinco días siguientes al vencimiento del plazo para declarar el Impuesto al Valor Agregado del respectivo período, ante el Departamento de Resoluciones o Unidad de la Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos del domicilio del contribuyente o en la Oficina de Atención y Asistencia de la Dirección de Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Internos.
2. La solicitud de devolución deberá presentarse mediante el Formulario 2117, acompañando una Declaración Jurada que deberá contener las especificaciones que se señalan a continuación y para lo cual deberá utilizar el Formulario N° 3701, que se anexa a la presente resolución:
  - 2.1 Nombre o razón social del contribuyente.
  - 2.2 Número de Rol Único Tributario del contribuyente.
  - 2.3 Domicilio del contribuyente con indicación de nombre y número de calle o avenida, número de oficina o departamento y comuna respectiva, correspondiente al registrado en el Servicio.
  - 2.4 Nombres y apellidos y número de RUT del representante, cuando corresponda.
  - 2.5 Número de teléfono del contribuyente y/o representante.
  - 2.6 Número de cuenta corriente, nombre de institución bancaria y tipo de cuenta.
  - 2.7 Período tributario al que corresponde la devolución solicitada.
  - 2.8 Monto del impuesto específico al petróleo diesel recargado o pagado en el período por compras de combustible destinadas a generación de electricidad.
  - 2.9 Remanente de crédito fiscal para el período siguiente (Código 77 del formulario 29).
  - 2.10 Proporción de compras de petróleo diesel del período destinadas a generación de electricidad. Porcentaje en relación al total de compras de petróleo diesel del período, en metros cúbicos.
  - 2.11 Consumo mensual de petróleo diesel utilizado en la generación de electricidad, de la empresa (cantidad en m3), en el período por el cual solicita devolución.
  - 2.12 Rendimiento mensual de petróleo diesel destinado a generación de electricidad (kwh/ m3).
  - 2.13 Nivel de producción Bruto (kwh) con diesel, del período.
  - 2.14 Nivel de producción Neta (kwh) con diesel, del período.
  - 2.15 Compras de diesel en m3 del mes.
  - 2.16 Stock de diesel inicial y final del mes.
  - 2.17 Sistema eléctrico con el que opera en sincronismo.
  - 2.18 Monto de la devolución solicitada, en moneda nacional y su equivalente en unidades tributarias mensuales "UTM" del mes de la solicitud.
- 2.19 En la parte inferior, la declaración jurada deberá llevar las siguientes leyendas: "Declaro bajo juramento cumplir con el requisito de ser una empresa generadora eléctrica que posee medios de generación operados en sincronismo con un sistema eléctrico de una capacidad instalada de generación superior a 1.500 Kilowatts, conforme a la Ley General de Servicios Eléctricos o una empresa generadora eléctrica que posee medios de generación operados en sincronismo con un sistema eléctrico de una capacidad instalada de generación superior a 200.000 Kilowatts y que dicho medio de generación participa directamente o a través de otras empresas en las transferencias de energía y potencia establecidas en la Ley General de Servicios Eléctricos."

"Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 3° de la Ley N° 20.258, publicada en el D.O. de 29.03.2008, el o los suscritos en su calidad de contribuyente o representante legal, se hacen responsables de la veracidad de los antecedentes señalados en la presente declaración jurada, dejando constancia además, que no han hecho uso, ni lo harán, del crédito fiscal cuya recuperación se solicita, contra cualquier débito fiscal mensual pasado,

presente o futuro; como asimismo, que no han obtenido ya su reembolso en la forma indicada en el artículo 2° de esta misma Ley, ni según el procedimiento de los artículos 36° ó 27° bis de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios (D.L. 825 de 1974)."

2.20 Lugar y fecha de la solicitud.

2.21 Firma del contribuyente o de su representante.

Además, deberá exhibir su cédula de identidad o el Rol Único Tributario (RUT) y la cédula de identidad del representante, en su caso.

3. Los solicitantes deberán, además, mantener los siguientes antecedentes a disposición del Servicio, para cuando éste lo requiera:
  - a) Libro de Compras y Ventas de los períodos al que corresponden las operaciones que influyen en la determinación del monto cuya recuperación solicita.
  - b) Facturas de proveedores, notas de débito, notas de crédito, y/o declaraciones de ingreso, por adquisiciones de petróleo diesel, del período por el cual solicita devolución.
  - c) Facturas, notas de débito y de crédito de las compras y de las ventas, de los períodos que influyen en la determinación del monto cuya recuperación se solicita.
  - d) Comprobante de declaración y pago simultáneo mensual de impuestos (formulario 29) del período, en el caso de contribuyentes que declaren en formulario en papel.
  - e) El Libro "Combustible Diesel Ley N° 18.502" que deben llevar las empresas que tengan vehículos que por su naturaleza sirvan para transitar por las calles, caminos y vías públicas en general, que utilicen petróleo diesel, en los casos que corresponda.
4. Los contribuyentes que se acojan al beneficio establecido en esta Ley deberán llevar y mantener a disposición del Servicio un registro, manual, en hojas sueltas, timbrado por el Servicio de Impuestos Internos, para el control del petróleo diesel destinado a generación denominado "Petróleo Diesel para Generación Eléctrica", en el que deberán anotar por cada día y en columnas separadas, la fecha, N° de la factura, Rut proveedor, cantidad, monto neto, e impuesto específico al petróleo diesel adquirido y, aparte y por unidad generadora, la cantidad destinada a generación, rendimiento del combustible destinado a generación, cantidad no destinada a generación, monto del impuesto recuperable mediante devolución y monto del impuesto recuperable vía imputación a los débitos fiscales del Impuesto al Valor Agregado, y por cada mes, stock inicial y final de petróleo diesel, y producción bruta y neta de energía eléctrica con diesel.
5. La cantidad cuya devolución se obtenga deberá rebajarse del remanente de crédito fiscal que se arrastre del período en que se efectúa la solicitud.
6. Los contribuyentes que no presenten su solicitud de devolución en el plazo establecido en el inciso primero al artículo 3° de la Ley 20.258, pueden hacerlo a través del mecanismo contemplado en el artículo 126 del Código Tributario.
7. Conforme a lo establecido en el artículo 7° de la Ley 20.258, el derecho a devolución podrá impetrarse desde el día 1° del mes siguiente a su publicación en el Diario Oficial, y hasta por el remanente del crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado devengado en el mes de marzo del año 2011.

(Fdo.) RICARDO ESCOBAR  
DIRECTOR

Lo que transcribo a Ud., para su conocimiento y demás fines.

JTP/EMG/ECG

Distribución:

- Boletín del SII
- Internet
- Diario Oficial (Extracto)

Anexo:

DECLARACIÓN JURADA SOLICITUD DEVOLUCION LEY N° 20.258 ([FORMULARIO N° 3701](#))

## CONGRESO NACIONAL

### 1. Proyectos de ley relevantes en trámite

Impuesto Específico: Ingresó a trámite legislativo en la Cámara de Diputados un proyecto de ley, originado en Mensaje Presidencial, que elimina el componente fijo del impuesto específico que grava la utilización de los combustibles gas natural comprimido y gas licuado de petróleo. (16.04.2008 – Boletín [5822-05](#))

Donaciones con beneficios tributarios: La Cámara de Diputados aprobó, en primer trámite constitucional, el proyecto de ley, originado en Mensaje Presidencial, que modifica la ley 19.885, referida a los incentivos tributarios a las donaciones. (29.04.2008 - Boletín [5315-05](#)). La iniciativa ha sido derivada al Senado.

Incentivo Tributario: La Cámara de Diputados aprobó -en general- el proyecto de ley, originado en Mensaje Presidencial, que incrementa transitoriamente el incentivo tributario a la inversión en activo fijo para la micro, pequeña y mediana empresa. (02.04.2008 - Boletín [5734-26](#)). Cabe recordar que el artículo 33 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establece un crédito contra el impuesto de primera categoría, por un monto equivalente a 4% del valor de la inversión realizada en activo fijo, con un tope anual de 500 UTM. El 16 de febrero de 2007 se publicó la ley 20.171, que elevó transitoriamente este crédito, entre los años 2007 y 2009, para todas las empresas del país. La modificación consistió en subir la tasa de 4% a 6% (un 50%) y el tope de 500 a 650 UTM (un 30%). El proyecto de ley propone, para los años 2008 a 2011, aumentar el crédito tributario a un 8%, para las inversiones en activo fijo de las empresas con ventas inferiores a 100 mil UF al año. La iniciativa legal que cursa su primer trámite constitucional, fue derivada a las Comisiones PYME y de Hacienda para Segundo Informe.

### 2. Leyes aprobadas en el período

Ley de Rentas Municipales: El Congreso Nacional aprobó el proyecto de ley, originado en Mensaje Presidencial, que introduce diversas modificaciones a la ley 17.235, sobre impuesto territorial; al DL 3.063, sobre rentas municipales; y, a otros cuerpos legales, con el fin de aumentar los recursos de los municipios. (16.04.2008 - Boletín [4813-06](#))

### 3. Leyes publicadas en el período

Contabilidad en moneda extranjera: Fue publicada en el Diario Oficial con fecha 02.05.2008, la ley 20.263, que modifica la normativa tributaria para facilitar el uso de contabilidad, declaración y pago de impuestos en moneda extranjera. (Boletín [5785-05](#)).

## NOTICIAS

### 4. SII crea Carpeta Tributaria Electrónica del Contribuyente

El Servicio de Impuestos Internos (SII) informó que se encuentra disponible en [www.sii.cl](http://www.sii.cl) una nueva opción denominada Carpeta Tributaria Electrónica, aplicación que permite a los contribuyentes reunir en un solo documento las declaraciones e información tributaria que les solicite cualquier organización, por ejemplo, los bancos.

Los principales beneficiados por esta opción serán las personas naturales y las micro y pequeñas empresas, que no tendrán que dedicar tiempo o gastar recursos juntando copias de formularios o declaraciones, certificados de bienes raíces, certificados de inicio de actividad, etc. Toda esa información se podrá reunir en una Carpeta Tributaria Electrónica, cuya generación es gratuita al igual que todas las opciones de la oficina virtual del SII.

Por otro lado, los bancos o instituciones que solicitan este tipo de información a sus clientes, podrán revisar en Internet, con autorización del contribuyente titular, el contenido de la Carpeta Tributaria Electrónica, conforme a la información disponible en las bases de datos del SII al momento de generarse ésta. Adicionalmente, recibirán la información en un formato estándar, fácil y rápido de conseguir por sus clientes, y que podrá imprimirse para entregar personalmente o enviar por email a la persona solicitante, lo cual acelera la evaluación financiera del cliente.

#### Descripción de la Carpeta Tributaria Electrónica

La Carpeta Tributaria Electrónica puede contener información de identificación del contribuyente, información de su actividad económica, información de sus bienes raíces, resumen de Boletas de Honorarios Electrónicas emitidas en el último año, y las últimas Declaraciones del Formulario 29 de IVA y del Formulario 22 de Renta. El contribuyente podrá generar una carpeta personalizada seleccionando la información que necesite, o escoger alguna de las carpetas predefinidas para solicitar créditos, acreditar renta o acreditar tamaño de la empresa.

En cuanto a su generación, además del RUT, el contribuyente deberá disponer de Clave Secreta para interactuar con la Oficina Virtual del SII. La carpeta se genera en formato ".pdf", el cual se puede guardar, imprimir o enviar por email.

El contenido de la Carpeta Tributaria Electrónica corresponde a la información existente en las bases de datos del SII el día y hora en que ella es generada. El receptor de la información podrá revisar la validez de la información por un periodo máximo de 90 días y para esto necesitará que el contribuyente le entregue un código y clave de seguridad generado automáticamente al crear una carpeta.

#### Cómo generar una Carpeta

Los pasos a seguir para generar una carpeta tributaria son los siguientes:

- Ingresar a [www.sii.cl](http://www.sii.cl), sección "Situación Tributaria".
- Seleccionar la opción "[Generar Carpeta Tributaria](#)".
- Escoger el tipo de carpeta que desea. Hay tres tipos predefinidos más la opción de personalizar o construir la carpeta con la información necesaria.
- Identificarse con su Rut y Clave Secreta.
- Revisar que esté correcta la información mostrada en pantalla.
- Ingresar los datos del destinatario de la información.



- Finalmente aparecerá una página confirmando la generación de la carpeta y el envío del email al destinatario. Esta página contiene el código y clave para revisarla en Internet. Desde esta página podrá ver y guardar una copia en formato “.pdf” de la carpeta.

Como ayuda a esta aplicación se han incorporado, en el sitio Web del Servicio, dos Guías paso a paso que indicarán al contribuyente emisor [cómo generar una carpeta tributaria](#) y, al receptor, [cómo revisarla](#). Asimismo, se han incluido varias Preguntas Frecuentes sobre el tema.

## 5. Se incorporan códigos al Formulario 29 por vigencia de nuevos beneficios tributarios

### Asociados a descontar gravámenes de Timbres y Estampillas y específico al petróleo

El Servicio de Impuestos Internos (SII) informó que a contar del 1 de mayo de 2008, se incorporarán nuevos códigos al Formulario 29, con motivo de la vigencia de la Ley 20.258 que autoriza a usar como crédito fiscal el Impuesto de Timbres y Estampillas pagado por los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA), y que también establece un mecanismo de devolución del Impuesto Específico al Petróleo Diesel a favor de las empresas generadoras eléctricas.

La incorporación de tales códigos hace posible que los contribuyentes del IVA que reúnan los requisitos señalados por ley, puedan declararlo adecuadamente para hacer uso del beneficio.

Entre los requisitos establecidos en dicho cuerpo legal para efectos de recuperar el gravamen de Timbres y Estampillas, se encuentran:

- Declarar el Impuesto al Valor Agregado (IVA) por medios electrónicos, o en la forma no electrónica que determine el SII mediante resolución.
- Haber pagado o soportado el Impuesto de Timbres y Estampillas en el periodo correspondiente.
- Que los ingresos anuales por ventas y servicios del giro, en los tres años calendario anteriores al periodo tributario en que corresponda agregar el crédito por Impuesto de Timbres y Estampillas, no superen la cifra de 60.000 UTM, en cualquiera de los respectivos años señalados.

### **Devolución a generadoras eléctricas**

La Ley 20.258 establece también un procedimiento de devolución del Impuesto Específico al Petróleo Diesel a favor de las empresas generadoras eléctricas. Para tal propósito también se incorporan nuevos códigos, de modo que las empresas del rubro puedan recuperar el remanente de crédito fiscal IVA para un determinado periodo, asociado al Impuesto Específico al petróleo diesel recargado o pagado por compras de combustible destinadas a la generación de electricidad.

Para orientar con mayor profundidad a los contribuyentes respecto de la utilización de estas franquicias, se ha publicado en [www.sii.cl](http://www.sii.cl), menú [Impuestos Mensuales](#), sub-menú [Información y Ayuda](#) (F29-F50), un conjunto de preguntas frecuentes enfocadas a definir qué tipo de contribuyentes deben declarar los nuevos códigos, qué información se debe incluir en ellos y cómo se debe declarar dicha información.

OTROS

1. Impuesto único a los trabajadores (Mayo 2008)

MONTO DE CALCULO DEL IMPUESTO UNICO DE SEGUNDA CATEGORIA Y GLOBAL COMPLEMENTARIO Mayo 2008					
Períodos	Monto de la renta líquida imponible		Factor	Cantidad a rebajar (No incluye crédito 10% de 1 UTM derogado por N° 3 Art. Unico Ley N° 19.753, D.O. 28.09.2001)	Tasa de Impuesto Efectiva, máxima por cada tramo de Renta
	Desde	Hasta			
<b>MENSUAL</b>	-.-	473.647,50	0,00	0,00	Exento
	473.647,51	1.052.550,00	0,05	23.682,38	3%
	1.052.550,01	1.754.250,00	0,10	76.309,88	6%
	1.754.250,01	2.455.950,00	0,15	164.022,38	8%
	2.455.950,01	3.157.650,00	0,25	409.617,38	12%
	3.157.650,01	4.210.200,00	0,32	630.652,88	17%
	4.210.200,01	5.262.750,00	0,37	841.162,88	21%
	5.262.750,01	Y MAS	0,40	999.045,38	Más de 21%
<b>QUINCENAL</b>	-.-	236.823,75	0,00	0,00	Exento
	236.823,76	526.275,00	0,05	11.841,19	3%
	526.275,01	877.125,00	0,10	38.154,94	6%
	877.125,01	1.227.975,00	0,15	82.011,19	8%
	1.227.975,01	1.578.825,00	0,25	204.808,69	12%
	1.578.825,01	2.105.100,00	0,32	315.326,44	17%
	2.105.100,01	2.631.375,00	0,37	420.581,44	21%
	2.631.375,01	Y MAS	0,40	499.522,69	Más de 21%
<b>SEMANAL</b>	-.-	110.517,75	0,00	0,00	Exento
	110.517,76	245.595,00	0,05	5.525,89	3%
	245.595,01	409.325,00	0,10	17.805,64	6%
	409.325,01	573.055,00	0,15	38.271,89	8%
	573.055,01	736.785,00	0,25	95.577,39	12%
	736.785,01	982.380,00	0,32	147.152,34	17%
	982.380,01	1.227.975,00	0,37	196.271,34	21%
	1.227.975,01	Y MAS	0,40	233.110,59	Más de 21%
<b>DIARIO</b>	-.-	15.788,25	0,00	0,00	Exento
	15.788,26	35.085,00	0,05	789,41	3%
	35.085,01	58.475,00	0,10	2.543,66	6%
	58.475,01	81.865,00	0,15	5.467,41	8%
	81.865,01	105.255,00	0,25	13.653,91	12%
	105.255,01	140.340,00	0,32	21.021,76	17%
	140.340,01	175.425,00	0,37	28.038,76	21%
	175.425,01	Y MAS	0,40	33.301,51	Más de 21%