

ORD. N° _____

MAT.: Solicitud Información conforme al artículo 63 de la Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente, contenida en el artículo vigésimo tercero de la Ley N°21.210.

ANT.: Res. Ex. N°143 de 25.06.2024; Res. Ex. N°182 de 02.08.2024; y Res. Ex. N°193 de 20.08.2024 de la Defensoría del Contribuyente.

SANTIAGO,

DE: RICARDO ANTONIO PIZARRO ALFARO
DEFENSOR NACIONAL DEL CONTRIBUYENTE

A: JAVIER ETCHEBERRY CELHAY
DIRECTOR (S)
SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

Conforme a los artículos 61 y siguientes del artículo vigésimo tercero de la Ley N°21.210, en adelante Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente, esta tiene facultades para realizar revisiones y estudios destinados a detectar problemas generales del ordenamiento tributario que afecten a grupos o segmentos de contribuyentes, regiones, industrias u otros, vulnerando o poniendo en riesgo la aplicación de la ley o los derechos de los contribuyentes.

Este procedimiento iniciado de oficio o a petición de parte, tiene un carácter informal, pudiendo dar lugar en su tramitación a todo tipo de actividades de revisión y convocar a reuniones o mesas de trabajo con representantes de contribuyentes, académicos, autoridades, universidades, colegios técnicos, asociaciones gremiales, y cualquier otro interesado destinadas a identificar y discutir los problemas que puedan afectar a un grupo, sector o a la generalidad de contribuyentes.

En este contexto, detectados problemas originados en actos, prácticas o criterios del Servicio de Impuestos Internos, la Defensoría del Contribuyente deberá solicitarle informe. Este deberá ser emitido en un plazo de veinte días contado desde la comunicación, detallando los fundamentos legales y de hecho que justifican dichas prácticas.

Concluida la revisión del problema, la Defensoría del Contribuyente podrá convocar a las autoridades correspondientes a reuniones voluntarias destinadas a evaluar alternativas de solución. De arribar a acuerdos de solución, la Defensoría deberá publicar un comunicado en su página web dando cuenta del problema identificado, los compromisos adoptados por las autoridades y los plazos propuestos para ello.

Por el contrario, si en las reuniones señaladas no se llega a acuerdo, la Defensoría del Contribuyente podrá emitir un informe público proponiendo las medidas para dar solución al problema. Si el Servicio de Impuestos Internos rechaza dicha medida deberá indicar fundadamente las consideraciones de hecho y de derecho que motivan su decisión. Luego, la Defensoría del Contribuyente podrá publicar

www.dedecon.cl

el informe y la comunicación establecida, los que podrán ser presentados como antecedentes en los procedimientos administrativos y judiciales que correspondan.

I. ANTECEDENTES

De acuerdo con lo señalado por el artículo 6º del Código Tributario y el artículo 1º de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos (en adelante SII), contenida en el DFL N°7 de 1980, del Ministerio de Hacienda, le corresponde al SII la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos establecidos o que se establecieren, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por ley a una autoridad diferente.

Consecuentemente con ello, en cumplimiento de dichas atribuciones, el Servicio de Impuestos Internos se encarga de fiscalizar el correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes tanto de la obligación tributaria principal, como también de aquellas accesorias o formales contenidas en la normativa legal y administrativa vigente, utilizando en la actualidad diversas tecnologías de información con el objeto de realizar cruces masivos de información, orientados a verificar el correcto cumplimiento tributario de los contribuyentes.

De esta manera, se ha entendido por fiscalización, la labor que tiene por objeto comprobar el cumplimiento de las leyes tributarias y la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes, encontrándose el SII en dicha instancia facultado para obtener toda la información y antecedentes relativos a los impuestos que se adeuden o pudieren adeudarse dentro del marco de sus competencias y de los períodos de prescripción establecidos en el artículo 200 del Código Tributario.

En la labor de fiscalización, el SII cuenta con distintas atribuciones. Entre ellas, están las medidas preventivas del artículo 33 del Código Tributario, la facultad de asignar observaciones a declaraciones y anotaciones a contribuyentes con la finalidad de segmentar su situación, así como, llevar adelante procedimientos formales de fiscalización mediante citaciones.

Dicha potestad debe ser comprendida sobre la base del Derecho, al servicio de sus destinatarios, los ciudadanos y la satisfacción del interés público. Por ello, el artículo primero de la Constitución Política de la República establece que *“El Estado está al servicio de la persona humana y su finalidad es promover el bien común [...] con pleno respeto a los derechos y garantías que esta Constitución establece”*. En otros términos, si bien las autoridades estatales tienen facultades para el correcto ejercicio de sus funciones públicas el límite esencial de éstas son los derechos subjetivos oponibles al Estado reconocidos a los ciudadanos, en este caso contribuyentes, a través de la propia Constitución y las leyes, que reconocen los derechos de los contribuyentes.

A mayor abundamiento cabe destacar que las potestades administrativas son medios jurídicos de que se dota a los órganos integrantes de la Administración del Estado para el cumplimiento de los cometidos que la Constitución y la ley les han encargado, pero dichas funciones deben ser necesariamente comprendidas dentro de los límites jurídicos que impone el mismo marco normativo¹.

En ese contexto, el SII ha desarrollado estrategias de monitoreo y control de contribuyentes que, según su criterio, tengan comportamientos tributarios riesgosos asociados a la emisión o recepción de documentos tributarios, entre las cuales se encuentra la *“restricción automática de la autorización para la emisión de facturas electrónicas”*².

¹ Moraga Klenner, Claudio. 2010. Tratado de Derecho Administrativo. La actividad formal del Estado, Edit. Legal Publishing, Santiago.

² Véase SII. Noticias. Acciones contra el Comportamiento tributario agresivo permitieron al SII evitar el uso indebido de créditos de IVA por \$186 mil millones. Disponible en línea en <https://www.sii.cl/noticias/2024/070624noti01aav.htm> y Alonso, Carlos. 2024. LA TERCERA. *Prensa*. Plan del SII para contribuyentes agresivos permitió evitar fraudes tributarios por



Sin embargo, nuestro ordenamiento tributario ha establecido el diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios electrónicos como una medida excepcional y sujeta al principio de juridicidad³.

En este escenario, la Defensoría del Contribuyente ha tomado conocimiento, ya sea por contribuyentes que han solicitado nuestros servicios, o por diversos canales de denuncia públicos⁴ de situaciones en las cuales se ha diferido, revocado o restringido la facultad de emitir documentos tributarios mediante la asignación de anotaciones de fiscalización más allá de las causales expresamente reconocidas en la Ley.

Por esta razón, el 27 de marzo de 2024 se solicitó al SII mediante Oficio Ord. N°51 de 2024 emitido en virtud del artículo 4º letra l) de la Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente:

1. Listado de anotaciones, notas, observaciones u otras vías que imposibiliten la emisión de documentos tributarios; afecten la condonación de multas e intereses; y/o obstaculicen la devolución de impuestos⁵, dando cuenta de la normativa administrativa que funda cada una de ellas.
2. Informar el número de anotaciones, notas, observaciones u otras vías que imposibiliten la emisión de documentos tributarios; afecten la condonación de multas e intereses; y/o obstaculicen la devolución de impuestos, asignadas a contribuyentes en los últimos tres años, separando dicha información según código de anotación, nota u otro que corresponda, así como el segmento al que pertenece el contribuyente.
3. Informar el número de anotaciones, notas, observaciones u otras vías que imposibiliten la emisión de documentos tributarios; afecten la condonación de multas e intereses; y/o obstaculicen la devolución de impuestos, asignadas y vigentes a la fecha a contribuyentes separando dicha información según código de anotación, nota u otro que corresponda, así como el segmento al que pertenece el contribuyente.
4. Información respecto a la vía mediante la cual se notifica al contribuyente de cada una de las notas, observaciones u otras que imposibiliten la emisión de documentos tributarios. Proporcionar un ejemplo de notificación de la anotación.
5. Informar acciones a seguir en caso de bloqueos, notas y observaciones que imposibiliten la emisión de documentos tributarios; afecten la condonación de multas e intereses; y/o obstaculicen la devolución de impuestos, especificando cuáles presentan la posibilidad de ser enmendadas en línea por el contribuyente; cuáles requieren de una fiscalización; y cuáles implican necesariamente la concurrencia presencial por parte del contribuyente.
6. Normativa administrativa vigente, anexos y oficios circulares que regulan las materias objeto del presente oficio.

No obstante, a la fecha de la emisión de este oficio, la Defensoría del Contribuyente no ha obtenido respuesta.

Debido a lo anterior, el 25 de junio de 2024 se emitió la Resolución Ex. N°143 de 2024 que inició un procedimiento para detectar problemas que vulneren o pongan en riesgo la aplicación de la ley o los derechos de los contribuyentes en el diferimiento, revocación o restricción en la emisión de

\$186 mil millones entre enero de 2023 y abril de 2024. (Disponible en línea en <https://www.latercera.com/pulso/noticia/plan-del-sii-para-contribuyentes-agresivos-permitio-evitar-fraudes-tributarios-por-186-mil-millones-entre-enero-de-2023-y-abril-de-2024/RXDRXAY4CFBUBPTOJ5C3EO25HY/>)

³ Véanse las sentencias 35288-2017 y 28390-2016 de la Excmo. Corte Suprema.

⁴ Véanse por ejemplo columnas de opinión disponibles en <https://www.df.cl/opinion/columnistas/df-tax-el-derecho-a-obtener-autorizacion-de-facturas-por-el-sii-y-su/>; <https://www.osva.cl/wp/2018/02/08/la-restriccion-del-timbraje-de-facturas-del-servicio-de-impuestos-internos/>; <https://derecho.uach.cl/index.php/noticia/1748-capsula-informativa-bloqueo-de-boletas-de-honorarios-electronicas-por-parte-del-sii.html>

⁵ A través de observaciones a la declaración de renta que dicen relación con anotaciones en otros registros del contribuyente, como lo es, por ejemplo, la anotación F23 de control de contribuyente que posee anotaciones en el Registro Inicio de Actividades, vinculada a las anotaciones “31, 32, 33, 34, 36, 37, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 51, 57, 60, 52, 5201, 5202, 42, 43, 4301, 4302, 4101 y 4102.”



documentos tributarios electrónicos, marco en el cual se emite el presente oficio requiriendo información.

II. REUNIONES DEL ARTÍCULO 62 DE LA LEY ORGÁNICA DE LA DEFENSORÍA

Cabe mencionar que en el marco del desarrollo de este procedimiento se llevaron a cabo siete reuniones con instituciones de representación nacional de contribuyentes que fueron contestes en confirmar los problemas denunciados.

Lo anterior, en conformidad al artículo 62 de la Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente que faculta a esta institución para que, durante este procedimiento, se convoque a reuniones con representantes de contribuyentes, académicos, colegios técnicos, asociaciones gremiales, entre otros, destinadas a identificar y discutir los problemas que puedan afectar en la materia a un grupo, sector o a la generalidad de contribuyentes.

Así, de acuerdo con los problemas identificados por la Defensoría del Contribuyente, y atendiendo especialmente a la naturaleza transversal y masividad nacional de los problemas identificados, resultó necesario convocar a representantes de contribuyentes, colegios técnicos y asociaciones gremiales con el propósito de establecer comunicaciones que permitieran englobar las diversas posturas en la materia y facilitar soluciones transversales a éstas, incentivando la colaboración con instituciones interesadas.

Ello se materializó entre el 2 y el 20 de agosto de 2024, instancia en la cual se emitieron las resoluciones exentas N°182/2024 y 193/2024, respectivamente, que convocaron a las organizaciones para los siguientes objetivos: 1. Identificar, confirmar y/o discutir el diagnóstico de los problemas que puedan afectar en el diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios a un grupo, sector o a la generalidad de contribuyentes; 2. Aportar antecedentes, problemáticas e insumos para precisar y profundizar las materias objeto del presente informe; y 3. Proponer por parte de los convocados posibles alternativas de solución a los problemas descritos.

Las organizaciones convocadas a las reuniones señaladas fueron las siguientes: Colegio de Contadores de Chile A.G.; Colegio de Abogados de Chile A.G.; Confederación Nacional de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa (CONAPYME); Asociación de Emprendedores de Chile (ASECH); Instituto Chileno de Derecho Tributario; Women in Taxes Chile; Confederación Nacional de la Pequeña Industria y Artesanado (CONUPIA); Fundación Red Emprendedoras – Mujeres Emprendedoras (MEM); Asociación de Directivos Superiores de las Facultades de Administración, Negocios o Empresariales (ASFAE); y Multigremial Nacional de Emprendedores.

A dicha convocatoria respondieron afirmativamente siete instituciones, a saber, el Colegio de Contadores de Chile A.G.; la Confederación Nacional de la Micro, Pequeña y Mediana Empresa (CONAPYME); el Instituto Chileno de Derecho Tributario; Women in Taxes Chile; Fundación Red Emprendedoras – Mujeres Emprendedoras (MEM); Asociación de Directivos Superiores de las Facultades de Administración, Negocios o Empresariales (ASFAE); y Multigremial Nacional de Emprendedores.

Atendido lo anterior, entre los días 14 a 26 de agosto de 2024 se desarrollaron entrevistas semiestructuradas con representantes o delegados de dichas instituciones en las que se presentó por la Defensoría del Contribuyente su trabajo en el área de informes técnicos y seguimiento normativo y en particular los problemas identificados, con la finalidad de recibir su opinión y antecedentes respecto al diagnóstico de los problemas que puedan afectar en el diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios a un grupo, sector o a la generalidad de contribuyentes. Tales opiniones y antecedentes han sido debidamente incorporados en el presente procedimiento de informe, acompañándose también actas de estas en el Anexo N° 2. Por último, se



recibió su opinión respecto a posibles alternativas de solución a los problemas descritos en este informe, las cuales serán consideradas en las siguientes etapas de este procedimiento.

Con todo, es menester destacar que todas las instituciones asistentes valoraron la instancia de participación y fueron contestes en confirmar cada uno de los problemas detectados, dando cuenta de su gravedad práctica en el financiamiento y desarrollo operacional de las Pequeñas y Medianas empresas, brindando antecedentes que permiten evidenciar que han observado, ya sea a través de denuncias o de primera fuente en el ejercicio profesional de sus representantes, de las conductas denunciadas y colaborando con sus ideas a posibles acuerdos de solución.

III. MARCO NORMATIVO

Los contribuyentes se encuentran obligados a emitir diversos documentos tributarios, como boletas y facturas electrónicas como respaldo de sus ventas o servicios prestados, o guías de despacho que den cuenta de traslados de bienes, o notas de crédito o de débito por ajustes que daban realizarse. Como correlato a esta obligación existen sanciones ante su incumplimiento⁶.

Así, por ejemplo el artículo 9 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS o Ley del IVA) señala que el devengo del impuesto al valor agregado (IVA) se genera en las ventas de bienes corporales muebles y prestaciones de servicios, en la fecha de emisión de la factura o boleta o, en los casos en que cuando por la naturaleza del acto que da origen a la transferencia no se emitan dichos documentos, el impuesto se devengará en la fecha de la entrega real o simbólica de las especies⁷. En las prestaciones de servicios, si no se hubieren emitido facturas o boletas, según corresponda, o no correspondiere emitirlas, el tributo se devengará en la fecha en que la remuneración se perciba o se ponga, en cualquier forma, a disposición del prestador del servicio.

En similar sentido, en los casos en que no corresponda emitir factura, el artículo 68 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta obliga a quienes perciban rentas por el ejercicio de aquellas actividades señaladas en el artículo 42 N° 2 y en el artículo 48, a emitir boletas de honorarios electrónicas.

A su vez, los artículos 52 y siguientes de la Ley del IVA obligan a las personas que celebren cualquier contrato o convención sujetos a impuestos de la misma ley a emitir facturas o boletas, según sea el caso. Además, establece que esta obligación rige aun cuando en la venta de los productos o prestación de los servicios no se apliquen los impuestos de la Ley del IVA, incluso cuando los contratos o convenciones versen sobre bienes o servicios exentos.

Por otra parte, la emisión de documentos tributarios permite a los contribuyentes el desarrollo normal y reglamentado de sus actividades económicas. En este sentido, la Excelentísima Corte Suprema ha indicado en reiteradas ocasiones que la restricción en la emisión de documentos tributarios es excepcional y que solo puede llevarse a cabo por el Servicio de Impuestos Internos cumpliendo con los requisitos establecidos en el artículo 8 ter del Código Tributario⁸.

Lo anterior cobra especial relevancia, por ejemplo, al analizar los artículos 30 y 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, los cuales otorgan valor a los documentos tributarios en cuanto autorizan la deducción de los ingresos brutos de los costos directos de los bienes y servicios que se requieran para

⁶ Así, véase por ejemplo los artículos 52 y siguientes de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios (LIVS o Ley del IVA) y el artículo 68 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), en correlato a las infracciones del artículo 97 del Código Tributario.

⁷ Conforme al artículo 17 del Decreto Supremo N°55 de 1977 del Ministerio de Hacienda que aprueba reglamento de la ley sobre impuesto a las ventas y servicios la entrega real consiste cuando el vendedor permite al adquirente la aprehensión material de dicha especie y simbólica cuando el vendedor entrega al adquirente las llaves del lugar en que el bien corporal mueble transferido se encuentra guardado, o bien, las llaves de la especie; o cuando el vendedor transfiere dicho bien al que ya lo posee por cualquier título no traslaticio de dominio, o bien, cuando dicho vendedor enajena una especie afecta al Impuesto al Valor Agregado, conservando, sin embargo, la posesión de la misma; y cuando los bienes corporales muebles se encuentran a disposición del comprador y éste no los retira por su propia voluntad.

⁸ Véanse las sentencias 35288-2017 y 28390-2016 de la Excm. Corte Suprema.



la obtención de dicha renta y de los gastos necesarios para producirla que consten v.gr. en facturas, boletas de honorarios, entre otros.

En el mismo sentido, el artículo 8 bis del Código Tributario reconoce como un derecho de los contribuyentes el que las actuaciones del SII no deben afectar el normal desarrollo de las operaciones o actividades económicas de los contribuyentes y si lo hicieren, mediante cualquier restricción al ciclo de vida del contribuyente, éste debe ser notificado de las razones que motivaron dichos actos (artículo 8 bis N°14 del Código Tributario). En el mismo sentido el N°15 refuerza dicha idea estableciendo el derecho de los contribuyentes de "ser notificado de cualquier restricción de informar los actos y modificaciones a que aluden los artículos 68 y 69, u otras acciones que afecten el ciclo de vida del contribuyente, la posibilidad de informar modificaciones de otra índole o realizar cualquier clase de actuaciones ante el Servicio".

Es decir, este último numeral pone aún más fuerza en que el **contribuyente debe ser notificado sobre la restricción de diversas actuaciones particularmente relevantes en su ciclo de vida**, imponiendo para el SII el deber de comunicar, de forma oficial, cualquier determinación que diga relación a las actuaciones referidas en el artículo, como podría ser desde la modificación de participaciones societarias hasta la autorización en el timbraje de documentos.

Además, el **artículo 8 ter del Código Tributario** dispone que la regla general es que los contribuyentes tienen derecho a que se les autoricen los documentos tributarios que sean necesarios para el desarrollo de su giro o actividad. La misma norma indica que solo excepcionalmente, el SII puede diferir, revocar o restringir las autorizaciones otorgadas mediante resolución fundada y únicamente en los casos que la norma establece. **Los casos que contempla la norma son solo los siguientes:**

- Contribuyentes que se encuentren en algunas de las causales establecidas en las letras b), c) y d) del artículo 59 bis, y sólo mientras subsistan las razones que fundamentan tales medidas, y
- Contribuyentes respecto a los cuales se haya dispuesto un cambio total de sujeto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3° del Decreto Ley N°825, de 1974.

Complementa lo anterior, el **artículo 8 quáter del Código Tributario**, al disponer que, en estas situaciones, el SII publicará y mantendrá actualizada y a disposición del contribuyente en su sitio personal la información referida a la adopción y vigencia de dichas medidas. La norma agrega que, de no publicar y mantener la información en esos términos, no procederá que se difiera, revoque o restrinja las autorizaciones de documentos tributarios.

En el mismo sentido cabe hacer presente que hasta **antes de la Ley N°20.494 de 2011** -que entre otras modificaciones incorporó los artículos 8 ter y 8 quater al Código Tributario- **no existía en nuestra legislación un reconocimiento expreso de la facultad del Servicio de Impuestos Internos para restringir el timbraje de documentos tributarios a los contribuyentes**. En efecto, en esa instancia de discusión parlamentaria el propio Servicio de Impuestos Internos reconocía que *"el Servicio no tiene la facultad para denegar timbraje, aún más, han tenido problemas con las restricciones de timbraje ante los Tribunales de Justicia [...] aún así, no tienen facultades legales que les permitan restringir el timbraje"*.⁹ Lo anterior permite concluir que dichas normas son el único marco normativo asociado a esta facultad, la que, por cierto no confiere una facultad discrecional al Servicio de Impuestos Internos, ya que ello afecta directamente el derecho de los contribuyentes a desarrollar sus operaciones económicas.

De esta manera cabe concluir que el diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios electrónicos no es una potestad discrecional de la autoridad tributaria, sino que se trata de una potestad reglada, que solo puede ser ejercida por el Servicio de Impuestos Internos en la forma y casos que establecen los artículos 8 ter y 8 quater del Código Tributario.

⁹ Discusión parlamentaria citada en sentencia definitiva de fecha 18 de noviembre de 2013 dictada en la causa RIT N° VD-10-155-2013 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Bío Bío.



Para adentrarse en dicha explicación, primero es necesario tener presente que diferir, significa *aplazar*¹⁰, es decir retrasar el momento de realizar algo. Mientras que, revocar, implica *dejar sin efecto una concesión, un mandato o una resolución*¹¹ y restringir supone *ceñir, circunscribir, reducir a menores límites*¹².

En consecuencia, el SII tiene la facultad de diferir, revocar, o restringir la autorización de documentos tributarios electrónicos **exclusivamente en los casos que la ley autoriza**. De esta manera, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 ter del Código Tributario, el SII sólo puede diferir, revocar o restringir la emisión de documentos tributarios en los siguientes casos:

- i. La situación contemplada en el **artículo 59 bis letra b) del Código Tributario**, relativa a aquellos contribuyentes que incurran reiteradamente, es decir, dos o más veces en un periodo de tres años en las infracciones establecidas en el artículo 97 números 6, 7 y 15 del Código Tributario, esto es:
 - N°6. Referido a la no exhibición de libros de contabilidad o de libros auxiliares y otros documentos exigidos por el Director o el Director Regional de acuerdo con las disposiciones legales, la oposición al examen de estos o a la inspección de establecimientos de comercio, agrícolas, industriales o minerales, o el acto de entrabar en cualquier forma la fiscalización ejercida en conformidad a la ley.
 - N°7. El hecho de no llevar la contabilidad o los libros auxiliares exigidos por el Director o el Director Regional de acuerdo con las disposiciones legales, o de mantenerlos atrasados, o de llevarlos en forma distinta a la ordenada o autorizada por la ley, y siempre que no se dé cumplimiento a las obligaciones respectivas dentro del plazo que señale el Servicio.
 - N°15. El incumplimiento de las obligaciones de atestigar bajo juramento sobre los puntos contenidos en una declaración; o de efectuar declaración jurada por escrito o declarar, bajo juramento, sobre hechos, datos o antecedentes de cualquiera naturaleza relacionados con terceras personas.
- ii. La causal contemplada en el **artículo 59 bis letra c) del Código Tributario**, relativa a aquellos casos en que con base en los antecedentes en poder del Servicio se determine fundadamente que el contribuyente no mantiene las instalaciones mínimas necesarias para el desarrollo de la actividad o giro declarado ante el Servicio o que la dirección, correo electrónico, número de rol de avalúo de la propiedad o teléfono declarados para la obtención de rol único tributario, la realización de un inicio de actividades o la información de una modificación, conforme con los artículos 66, 68 y 69 del Código Tributario, según corresponda, sean declarados fundadamente como falsos o inexistentes.
- iii. La situación contemplada en el **artículo 59 bis letra d) del Código Tributario**, en relación con aquellos casos en que el contribuyente esté formalizado o acusado conforme al Código Procesal Penal por delito tributario o sea condenado por este tipo de delitos mientras cumpla su pena.
- iv. En aquellos casos en que los contribuyentes a los cuales se les haya instruido un **cambio total de sujeto**¹³ fundadamente por el SII considerando entre otras circunstancias, el volumen de ventas y servicios o ingresos registrados, por los vendedores y prestadores de servicios y, o los adquirentes y beneficiarios o personas que deban soportar el recargo o inclusión, de conformidad a lo dispuesto en el **artículo 3º del D.L. N° 825 de 1974**.

¹⁰ <https://dle.rae.es/diferir>

¹¹ <https://dle.rae.es/revocar?m=form>

¹² <https://dle.rae.es/restringir?m=form>

¹³ Fijando obligaciones en el adquirente o beneficiario del servicio



Con todo, en la misma línea de la exigencia que impone el artículo 8 ter del Código Tributario, la Circular N°41 del año 2021 del SII indica que, en caso de bloqueo o restricción en la emisión de documentos tributarios, ello deberá hacerse mediante resolución fundada y el contribuyente tiene derecho a que se le notifiquen previamente a la restricción las razones que fundamentaron tal medida.

En conclusión, la emisión de documentos tributarios es una obligación y a la vez un derecho para los contribuyentes. Conforme a su regulación, la limitación, diferimiento o revocación de documentos tributarios electrónicos no es una facultad discrecional del SII, sino por el contrario, se trata de una potestad reglada que requiere estricto apego a los requisitos de oportunidad, forma y fondo que establecen los artículos 8 ter y 8 quater del Código Tributario.

IV. INTERPRETACIÓN DEL SII SOBRE LA MATERIA

El SII se ha referido a este tema, ya sea en actos administrativos o a través de medios de comunicación masivo que permiten obtener conclusiones respecto a su interpretación de las medidas de diferimiento, revocación o restricción de la emisión de documentos tributarios.

En prensa es posible constatar que el SII ha indicado que ha utilizado como medidas preventivas “el ‘bloqueo temporal’ o restricción de la posibilidad de emitir documentos tributarios en línea para aquellos contribuyentes que hicieron uso de facturas falsas asociadas a operaciones ficticias para rebajar, de manera indebida, el monto de los impuestos que les correspondía pagar [...] Las acciones implementadas por el SII se orientaron a detectar a contribuyentes que, por ejemplo, usaron facturas falsas asociadas a operaciones ficticias para rebajar, de manera indebida, el pago de sus impuestos. Para ellos, el Servicio aplicó un ‘bloqueo temporal’ o restricción de la posibilidad de emitir documentos tributarios en línea, obligando al contribuyente con dicha observación a acercarse a alguna oficina del SII para aclarar su situación y levantar la restricción. De esta manera entre enero de 2023 y abril de 2024, el Servicio de Impuestos Internos impidió la emisión de 1.246.642 documentos tributarios.”¹⁴.

A mayor abundamiento se indica que esta medida es implementada desde 2017 y consiste en un modelo de acción en el cual se considera una serie de factores¹⁵ para “generar la restricción automática de la autorización para la emisión de facturas electrónicas a quienes presentan estos riesgos”. Así, la misma nota precisa que “en una primera etapa, considera acciones preventivas, entre las que se encuentra el bloqueo o restricción de la posibilidad de emitir documentos tributarios electrónicos en línea para quienes cuentan con algún patrón de comportamiento relacionado con la emisión o recepción de documentos tributarios ideológicamente falsos, o con la solicitud indebida de devolución del crédito fiscal de IVA”.

Así, se reconoce expresamente por la autoridad tributaria que existe una restricción automática de la autorización para emitir documentos tributarios (facturas) o a lo menos, un “bloqueo temporal” o diferimiento de la posibilidad de emitir documentos tributarios.

En similar sentido, la Resolución Ex. N° 856/2024 emitida por la XVI Dirección Regional Metropolitana Santiago Sur el 29 de mayo de 2024, resolviendo un recurso de resguardo interpuesto por un contribuyente representado por la Defensoría del Contribuyente, es explícita en indicar que **las anotaciones que de manera automática restringen la emisión de documentos tributarios se generan en el sistema incluso sin intermediar fiscalización en cuanto se cumplen ciertos requisitos**. A saber: “*Las anotaciones vuelven a generarse en el sistema, ya que existen inconsistencias que el contribuyente no ha logrado solucionar aún. A saber, tal como indica el propio contribuyente en su petición, al aparecer como socio de dos sociedades de responsabilidad limitada que presentan incumplimientos*

¹⁴ Véase SII. Noticias. Acciones contra el Comportamiento tributario agresivo permitieron al SII evitar el uso indebido de créditos de IVA por \$186 mil millones. Disponible en línea en <https://www.sii.cl/noticias/2024/070624noti01aav.htm>

¹⁵ La detección de relaciones, comportamientos similares y anomalías respecto de contribuyentes de un mismo segmento, entre otros.



tributarios graves, las anotaciones en el sistema se generan de manera automática, por las inconsistencias que se generan.”¹⁶.

Respecto de la resolución antes indicada, se dedujo un recurso de resguardo ante la Dirección Nacional del SII. La Resolución Ex. N°30/2024 emitida por el Director del Servicio de Impuestos Internos el 17 de junio de 2024, resolviendo el recurso de resguardo antes referido es conteste en indicar que la asignación de anotaciones, los procedimientos de revisión y los hechos no aclarados ni resueltos ante la Dirección Regional, tienen por consecuencia la restricción en la emisión de documentos tributarios y, que en tanto dicha situación no sea aclarada, el SII tiene a disposición “*los diferentes mecanismos y acciones establecidos en la ley*”.

Por otra parte, los Oficios Ord. N°93 y N°117, ambos de 2024, emitidos en el contexto de un procedimiento de Queja de los artículos 35 y siguientes de la Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente¹⁷, son consistentes en señalar que la conducta antes descrita de “*restricción automática de la autorización para la emisión de facturas electrónicas*”, mediante la asignación de anotaciones, no implica una denegación, limitación o restricción de la autorización de folios para la emisión de documentos tributarios electrónicos.

En efecto, en respuesta a un caso presentado por la Defensoría del Contribuyente, los funcionarios del SII indicaron que la conducta de eliminar los folios autorizados e imposibilitar a la contribuyente de emitir documentos tributarios mediante aplicativo web: “*no implica una denegación, limitación o restricción de la autorización de folios para la emisión de DTE, sino que en consideración al derecho de los contribuyentes a que se les autoricen los documentos tributarios que sean necesarios para el desarrollo de su giro o actividad, sólo es un cambio del canal de atención del contribuyente, el que pasa de la aplicación propia del sistema de facturación electrónico, que opera automáticamente en función de algoritmos y parámetros predefinidos, a una petición administrativa sujeta a la revisión de un funcionario fiscalizador*”¹⁸ (énfasis añadido).

En dicho caso es importante señalar que se trataba de una contribuyente que tenía folios autorizados para la emisión de documentos, los cuales al asignársele la anotación N°52 originada por una diferencia de F29, fueron eliminados (revocados) y limitada para emitir documentos tributarios electrónicos (restringida) a aquellos folios que autorizare el SII mediante petición administrativa en la cual se le exigía acreditar la necesidad de emitir documentos.

Añade dicho oficio que “*se entiende por restringir el ‘ceñir, circunscribir, reducir a menores límites’ una cosa [...], en el presente caso no existe un “bloqueo o limitación de timbraje”, según expresa la contribuyente, por cuanto en ningún momento se le ha negado, limitado o restringido el número de folios de manera arbitraria. [...] Cabe agregar que, si la contribuyente no registrara las observaciones ya referidas, sería el propio sistema informático de facturación el que, en forma automática, le asignaría los folios de documentos tributarios electrónicos que pueden ser emitidos, lo que realizaría de acuerdo con su facturación mensual. [...] Asimismo, no existe la supuesta ilegalidad en el actuar del Servicio de Impuestos Internos, quien por ley posee la facultad no solo de registrar anotaciones para controlar determinadas situaciones o conductas de los contribuyentes, sino además posee la facultad de controlar la correcta autorización y emisión de documentos tributarios electrónicos, sobre todo de aquellos que confieren derecho a crédito fiscal.*” (Énfasis añadido).

¹⁶ Resolución Ex. N° 856/2024 emitida por la XVI Dirección Regional Metropolitana Santiago Sur con fecha 29 de mayo de 2024.

¹⁷ El procedimiento de queja es un servicio mediante el cual la Defensoría del Contribuyente es informada de la existencia de un acto administrativo, una acción u omisión de uno o más funcionarios del SII que se estima vulnerarían la ley o los derechos de un contribuyente. Contexto en el cual las/os funcionarias/os denunciadas/os deben emitir un informe de respuesta para exponer los fundamentos jurídicos y de hecho que dieron lugar al acto, acción u omisión cuestionado. Así, en el caso particular, los informes referidos son firmados por las/os funcionarias/os objetos de dicho procedimiento de Queja, pero dan cuenta de los fundamentos jurídicos y de hecho que hace valer el SII en estas situaciones.

¹⁸ Oficio Ord. N°93 de 2024 emitido por la XX Dirección Regional de Chillan, firmado por Isabel Larach Jana, Silvia Leiva Zapata y Roxana Sanhueza Sánchez, fiscalizadoras de dicha regional.



En el mismo sentido, el Oficio Ord. N°117 profundiza que “*la anotación 52, no resulta ser ilegal ni arbitraria, y no requiere en caso alguno resolución previa, dado que califica como una de las herramientas que una Dirección Regional tiene a su disposición para complementar los procesos de revisión que lleva a cabo para examinar eventualidades incumplimientos tributarios [...] es del caso señalar que esta no genera bloqueo o restricción en cuanto a la emisión de documentos tributarios, sino que solo cambia el mecanismo de obtención de estos, teniendo presente que hay que distinguir lo que dice relación con la emisión de folios en línea del timbraje de documentos.*”.

Así, el documento citado distingue dos situaciones, a saber; por una parte se refiere a emisión de folios en línea, señalando al respecto que “*se efectúa un cambio en el canal de atención, el que pasa de la aplicación propia del sistema de facturación electrónico, que opera automáticamente a una petición administrativa sujeta a la revisión de un funcionario fiscalizador*”. A continuación se refiere a la segunda situación, en relación con el timbraje de documentos, indicando que en su oportunidad se comunicó lo siguiente al contribuyente “*Con fecha 04.03.2024 se envía correo electrónico, indicándole que la petición le será devuelta para que la complemente aportando borrador firmado de la declaración F29 de enero 2024 y la rectificación del periodo de diciembre 2023 [...] es por ello que la declaración está impugnada, por otro lado para requerir folios de factura electrónica debe ingresar otra petición administrativa aportando f3230 firmado más cédula de identidad del representante legal con algún respaldo de la facturación que desea efectuar [...] con ello se le pueden autorizar folios en forma restringida hasta la corrección o aclaración de lo que ocurre con su F29 de diciembre 2023 y enero 2024. Con lo anterior Espero haber aclarado la situación que le está restringiendo el timbraje. Puede usted anular la petición actual o reenviarla complementada con lo solicitado y corregida, más la petición adicional por folios de requerirlos.*” (Énfasis añadido).

Lo anterior, implica que el SII distingue entre la asignación de anotaciones a contribuyentes y las consecuencias que adopta dicha asignación. Por una parte, justifica la asignación de anotaciones en las facultades generales de fiscalización. Por otra parte, incorrectamente a nuestro parecer, indica que las consecuencias de la interposición de las anotaciones consultadas en ese caso particular (52 y 4113) no implican una denegación o limitación en la emisión de documentos tributarios, sino que un cambio de canal en la atención del contribuyente.

Esta última interpretación, a nuestro juicio incurre en una manifiesta confusión respecto a las facultades con las que cuenta el SII a propósito de “*restringir el timbraje*” o diferir, revocar o restringir la emisión de documentos tributarios. En efecto, en principio parece asumir ya sea públicamente mediante una publicación en periódico de circulación nacional, como asimismo en el caso particular objeto de los oficios referidos; que existió a lo menos una restricción en la autorización para emitir documentos tributarios. No obstante, en el mismo oficio ya referido pretende negar dicho efecto al indicar que lo único que habría ocurrido es “*un cambio de canal de atención*”, en instancias que dicho cambio implica una restricción en sus propias palabras.

De esta manera, hemos verificado la práctica del SII de diferir, revocar y restringir la emisión de documentos tributarios electrónicos fuera de la norma que lo habilita para ello, en el caso particular objeto de estas respuestas y en los casos que a continuación se presentarán. Lo anterior, da cuenta de una necesidad de dar cumplimiento a los artículos 8 ter y 8 quater del Código Tributario en los términos antes explicados, con las consecuencias que ello implica, esto es, llevar a cabo dicha medida sólo mediante resolución fundada notificada al contribuyente, únicamente en las causales que expresamente permite la Ley.

V. PROBLEMAS QUE PODRÍAN PONER EN RIESGO LA APLICACIÓN DE LA LEY Y LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

La Defensoría del Contribuyente en el ejercicio de sus funciones ha evidenciado casos de diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios electrónicos -mediante la asignación de mensajes, observaciones o anotaciones de fiscalización a contribuyentes- más allá de las causales

legales descritas, y casos en que no se ha emitido resolución fundada ni notificado legalmente al contribuyente. Estas situaciones podrían poner en riesgo la correcta aplicación de la Ley y, en particular, los derechos de los contribuyentes.

En consecuencia, los problemas identificados por la Defensoría del Contribuyente en la materia y que a continuación se desarrollan son:

- i. Diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios fuera de las causales expresamente reconocidas en la ley, en particular en:
 - a. Situaciones de carácter preventivas;
 - b. Situaciones de acreditación de domicilio o actividades;
 - c. Situaciones de incumplimientos de obligaciones tributarias; y,
 - d. Situaciones de representantes o propietarios de empresas;
- ii. Ausencia de resolución fundada en la adopción de la medida de diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios;
- iii. Ausencia de notificación al contribuyente de la adopción de medidas de diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios;
- iv. Exigencia de comprobar actividades para brindar autorizaciones parciales de folios mediante selectos medios de prueba;
- v. Asignación de nota “No incluir” a documentos tributarios emitidos por contribuyentes con anotaciones; y,
- vi. Tardanza en la eliminación de anotaciones u observaciones que difieren, revocan o restringen la emisión de documentos tributarios.

A continuación, se profundizará exemplificando con casos, cada uno de los problemas identificados.

i. Diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios electrónicos fuera de las causales expresamente reconocidas en la ley

Como fue desarrollado en el título anterior, el artículo 8 ter del Código Tributario regula la facultad del SII de restringir, revocar o diferir la emisión de documentos tributarios exclusiva y excepcionalmente a los contribuyentes que se encuentren en algunas de las causales establecidas en las letras b), c) y d) del artículo 59 bis, y a contribuyentes respecto a los cuales se haya dispuesto un cambio total de sujeto de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 3º del Decreto Ley N°825, de 1974, sólo mientras subsistan las razones que fundamentan tales medidas.

Evidencia de ello es la propia historia de la ley en la cual consta que el Servicio de Impuestos Internos carecía de dicha facultad sino hasta el establecimiento de los artículos 8 ter y 8 quater del Código Tributario, que otorgan dicha potestad en determinados casos y cumpliendo con ciertos requisitos.

En efecto, de la Circular N°19 de 1995 del SII¹⁹ se desprende que existen anotaciones que tienen implicancias en la emisión de documentos electrónicos, entre las cuales se encuentran las siguientes:

Código Anotación	Tipo de problema
Bloqueo	
31	No ubicado con timbraje
32	No ubicado sin timbraje
33	Existe en domicilio - No concurre a notificación
34	No es habido o no concurre a notificación Sub. Jurídica.
36	Bloqueo preventivo

¹⁹ Véase Circular N°19 de 1995 del SII disponible en línea en <https://www.sii.cl/documentos/circulares/1995/circu19.pdf>



37	Término de Giro
42	Inconcurrente notificación Auditoría IVA – Renta
43	inconcurrente notificación Auditoría IVA
44	No ubicado - requerido Auditoría IVA – Renta
45	No ubicado - requerido verificación IVA
46	Domicilio Inexistente
47	Inconcurrente - no ubicado verificación DIDET
48	Incumplimiento - no ubicado por Res. destruir documentos
49	Notificación de sentencia y otras actuaciones administrativas
51	Representante o socio de sociedad bloqueada
52	Preventivo Jefe del departamento
54	Preventivo por venta vehículo carga
Notas	
35	No concurre a operación renta año anterior
40	Querellado
41	SII inició investigación Administrativa
50	Término de Giro
53	Notificación de facturas observadas
55	Contribuyente en nómina de difícil Fiscalización
56	Contribuyente dio aviso de pérdida de facturas

Fuente. Anexo N°6 de Acciones a seguir en caso de bloqueos, notas y observaciones de la Circular N°19 de 1995 del SII

Además, la Resolución Ex. N°45 de 2003²⁰ señala que se podrá suspender de la posibilidad de operar en el sistema de facturación electrónica a aquellos contribuyentes que:

- “Posean antecedentes tributarios negativos”;
- No cumplan con las obligaciones establecidas en dicha resolución, por ejemplo, la de enviar documentos tributarios electrónicos o de informar a sus clientes de la forma de la operación.

Dichas instrucciones han sido consideradas como desajustadas a la normativa tributaria por parte de la Corte Suprema. Así, en algunos casos, se ha declarado que vulneran las garantías constitucionales del artículo 19 N° 21 y 22 de la Constitución Política de la Republica. Lo anterior, por cuanto “*dichos instrumentos no facultan legalmente al Servicio de Impuestos Internos a restringir arbitrariamente la emisión de documentos tributarios*”²¹.

Sumado a lo anterior, se ha obtenido información respecto a otras anotaciones no comprendidas en los listados desarrollados anteriormente, que afectarían la emisión de documentos tributarios, como por ejemplo aquellas comprendidas en el Oficio Circular N°21 del 30 de diciembre de 2020 que crea e imparte instrucciones sobre anotaciones a contribuyentes con la condición “antecedentes y/o documentos tributarios por justificar” a raíz de “acciones de tratamiento” sin estar verificadas las condiciones para la interposición de una querella criminal o la persecución de la pena pecuniaria. A saber:

Código Anotación	Descripción
4110	Emisor con antecedentes por justificar
4111	Según la información del SII, usted presenta <u>incumplimientos o inconsistencias tributarias</u> . Por ello, y mientras esta anotación este vigente, podrá verse afectado

²⁰ Disponible en línea en <https://www.sii.cl/documentos/resoluciones/2003/reso45.htm>

²¹ Véanse las sentencias 35288-2017 y 28390-2016 de la Excmo. Corte Suprema.



	tanto las condonaciones en el pago de multas e intereses, como la emisión de documentos tributarios electrónicos.
4112	Emisor y Receptor con antecedentes y documentos tributarios emitidos por justificar
4113	Según la información del Servicio de Impuestos Internos, usted es <u>socio y/o representante legal de alguna sociedad, la que registra incumplimientos o inconsistencias tributarias</u> . Por ello, y mientras esta anotación esté vigente, podrá verse afectado tanto en las condonaciones en el pago de multas e intereses, como en la emisión de documentos tributarios electrónicos

Fuente. Oficio Circular N°21 del 30 de diciembre de 2020

Sumado a ello, se tiene conocimiento de otras anotaciones que tienen por efecto el mismo fin y cuya normativa fundante se desconoce. Éstas últimas anotaciones son:

Código Anotación	Descripción
1014	Usted debe demostrar que el <u>domicilio</u> que informó para desarrollar su actividad comercial, lo ocupa en calidad de: propietario, arrendatario, cedido u otro. Mientras no lo acredite, no podrá solicitar folios de facturas en caso de tener software de Mercado.
4310	Según la información del SII usted no ha presentado su declaración de IVA (Formulario 29) estando obligado a hacerlo. Por ello, y mientras esta anotación esté vigente, podría verse afectado para emitir documentos tributarios electrónicos.
4311	Según la información del Servicio de Impuestos Internos, <u>usted no presentó la declaración de IVA y concurrió a la Unidad a informar los movimientos del periodo</u> , por lo cual se le emitió una notificación por fuera de plazo junto con un giro que está pendiente de pago. Por ello, y mientras esté vigente, podría verse afectado para emitir documentos tributarios electrónicos.

Tabla de elaboración propia.

De esta forma, en documento anexo N°1 se desarrollan casos recibidos por la Defensoría del Contribuyente, agrupados temáticamente según se trata de:

- Anotaciones preventivas:** Situaciones en las cuales contribuyentes producto de *incumplimientos relevantes*²² deben presentarse personalmente en las oficinas del SII que ingresó la observación o la de su jurisdicción, teniendo por consecuencia la restricción en la emisión de documentos tributarios electrónicos en el intertanto;
- Acreditación de domicilio o actividades:** Situaciones en las cuales contribuyentes producto de una actualización de información, visitas sin resultado positivo o diferencias en el cumplimiento tributario de otras obligaciones, el SII solicita al contribuyente acreditar el domicilio informado y la calidad en la que lo ocupa y que dicha información sea presentada a la administración mediante petición administrativa, teniendo por consecuencia la restricción en la emisión de documentos tributarios electrónicos en el intertanto;
- Incumplimiento de obligaciones tributarias:** Situaciones en las cuales contribuyentes, producto de incumplimientos o inconsistencias tributarias, asignados de manera genérica ven restringida la posibilidad de acceder a condonaciones en el pago de multas e intereses y a la emisión de documentos tributarios electrónicos; y
- Anotaciones a representantes o propietarios de empresas:** Situaciones en las cuales contribuyentes -producto de su participación, propiedad o representación de empresas que

²² Los criterios de fiscalización utilizados para su asignación no son de público conocimiento, por lo cual se desconocen sus factores de atribución y si éstos proceden ante la producción de un daño, continuación o agravamiento y el marco jurídico que sustenta las consecuencias de éstas. Así, se han estudiado denuncias asociadas a que dichas anotaciones se están asignando de manera automática mediante sistemas informáticos que efectúan cruces de información relativos a incumplimientos tributarios, incluso en casos de diferencias de impuestos mensuales (F29) en un mes.



presentan incumplimientos o inconsistencias tributarias indeterminados- se ven afectados para acceder a condonaciones de multas e intereses y a emitir documentos tributarios electrónicos, aun cuando se trate de personas jurídicas e impuestos de distinta naturaleza²³.

En todas estas situaciones se aplicaron estas anotaciones. Se considera que en ellas hubo un actuar que podría vulnerar o poner en riesgo la aplicación de la ley o los derechos de los contribuyentes, por alejarse de las causales de diferimiento, restricción o revocación reconocidas en la Ley.

Así, del análisis de los casos referidos se puede desprender que el SII ha establecido como un canal para comprobar el cumplimiento de las leyes tributarias y la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes, la medida de diferir, revocar o restringir la emisión de documentos tributarios para motivar el cumplimiento o la concurrencia personal de contribuyentes a las oficinas del SII a aclarar las diferencias o incumplimientos. Esta medida, no autorizada expresamente por la ley, podría atentar contra el principio de legalidad y seguridad jurídica.

En este sentido, cabe destacar que la seguridad jurídica en materia tributaria es parte de un núcleo de protección que forma parte del principio constitucional de legalidad. Asimismo, la Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente reconoce el derecho a la seguridad jurídica como parte del objeto de protección de la institución. Por su parte, el N°13 del artículo 8 bis del Código Tributario estipula el derecho de los contribuyentes a tener certeza de que los efectos tributarios de los actos o contratos son aquellos previstos por la ley, sin perjuicio del ejercicio de las facultades de fiscalización que corresponda de acuerdo con la ley.

Además, las conductas descritas podrían entorpecer el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes. Recordemos que el N°1 artículo 8 bis del Código Tributario establece que es un derecho de los contribuyentes “... *el que se facilite el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y a obtener información clara del sentido y alcance de todas las actuaciones en que tenga la calidad de interesado*”. Es decir, el contribuyente tiene derecho a que exista una vía que no requiera gran esfuerzo para el cumplimiento de sus deberes con el Fisco derivados del derecho tributario.

En este sentido, es menester destacar que los contribuyentes no solo se encuentran obligados a dar cuenta de sus operaciones mediante la emisión de documentos tributarios, sino que éstos facilitan la constatación y declaración de los impuestos mensuales, dando cuenta de los hechos gravados y el momento de su devengamiento, que supone para el contribuyente el nacimiento de la obligación de pagar el tributo, pero asimismo para el fisco de exigir su cumplimiento.

Sobre el particular, cabe destacar que la unanimidad de las instituciones convocadas en el marco de este informe -según apartado II “Reuniones del artículo 62 de la Ley Orgánica de la Defensoría”-, confirmaron que existía un problema de carácter masivo en el diferimiento revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios electrónicos fuera de las causales expresamente reconocidas en la ley.

ii. Diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios electrónicos sin mediar resolución fundada

En los casos descritos en el anexo N°1, en los cuales se verificó la restricción en la emisión de documentos tributarios electrónicos, se pudo constatar que no medió resolución fundada alguna. Únicamente concurrieron en la adopción de dichas medidas mensajes informativos en el portal de facturación o emisión de boletas de honorarios del siguiente tenor:

²³ Verbi gracia, el caso del impuesto de segunda categoría (socio persona natural que presta servicios) y el impuesto al valor agregado de la sociedad en la que participa minoritariamente.



www1.sii.cl dice

El Servicio de Impuestos Internos informa que no puede emitir este tipo de documento tributario electrónico porque no registra Verificación de Actividades. Para solucionarlo debe solicitar esta verificación en nuestro sitio web del SII, menú Peticiones Administrativas, luego en Verificación de actividad, o bien, en las oficinas del SII correspondiente a su domicilio.

Aceptar**www1.sii.cl dice**

Inconcurrente a Proceso de Fiscalización

De acuerdo a nuestros registros, Ud. no se ha presentado en las oficinas del SII ante una citación o notificación por un proceso de fiscalización, por esta razón se encuentra impedido de emitir documentos tributarios electrónicos.

Para resolver esta situación, debe presentarse en la oficina del SII correspondiente a su domicilio y dirigirse al mesón de ayuda de la oficina para que lo orienten para solucionar su inconveniente.

Aceptar**www1.sii.cl dice**

No declaración de Formulario de IVA F29

De acuerdo a nuestros registros, usted no ha presentado su Declaración Mensual y Pago Simultáneo de Impuestos (Formulario 29). Por esta razón se encuentra impedido de emitir documentos tributarios electrónicos.

Le recordamos que es obligatorio que presente esta información mensualmente, por lo que debe regularizar su situación a la

brevedad. Para hacerlo, ingrese a nuestro sitio web, menú Servicios online, Impuestos Mensuales, Declaración Mensual (F29), opción Declarar IVA (F29). Al declarar el Formulario 29 por Internet, podrá acceder automáticamente a la máxima condonación de intereses y multas. Si requiere mayor orientación, ingrese a la opción Ayudas, disponible en el mismo menú.

En el caso de tener dudas, comuníquese con la mesa de ayuda telefónica al (2) 23951115.

Aceptar**www1.sii.cl dice**

El Servicio de Impuestos Internos informa que el contribuyente:

Razón social:

RUT:

Tiene una situación tributaria pendiente con el SII por lo que puede emitir DTE en base a la autorización especial que se le otorgó en la Unidad que corresponde a su domicilio, mientras regulariza esta condición para continuar con la emisión normal de documentos.

Si se emite este documento, le quedarán [0] documentos por

Aceptar**palena.sii.cl dice**

El Servicio de Impuestos Internos informa que no puede emitir este tipo de documento tributario electrónico porque no registra Verificación de Actividades. Para solucionarlo debe solicitar esta verificación en nuestro sitio web del SII, menú Peticiones Administrativas, luego en Verificación de actividad, o bien, en las oficinas del SII correspondiente a su domicilio.

Aceptar[Home | Boleta Electrónica](#)[Página Segura](#)

BOLETAS DE HONORARIOS ELECTRONICAS

Sr. Contribuyente:

Ud. posee situaciones pendientes que le impiden la emisión de Boletas de Honorarios Electrónicas. Para mayor información se solicita ingresar a [Mi SII](#) y consultar la opción: Mi Situación Tributaria, en donde se desplegará la información relativa a las situaciones pendientes.

En caso de no poder solucionar las situaciones pendientes señaladas a través de Internet, se solicita dirigirse a la Unidad del S.I.I correspondiente a su domicilio.

SOLICITUD DE TIMBRAJE ELECTRONICO DE DOCUMENTOS

En esta página podrá solicitar rangos de numeración para utilizar en los Documentos Tributarios Electrónicos autorizados para los contribuyentes.

No ha sido posible completar su solicitud. Esto debido a que **El Servicio de Impuestos Internos informa que no puede emitir este tipo de documento tributario electrónico porque no registra Verificación de Actividades. Para solucionarlo debe solicitar esta verificación en nuestro sitio web del SII, menú Peticiones Administrativas, luego en Verificación de actividad, o bien, en las oficinas del SII correspondiente a su domicilio.**

Volver

Los mensajes referidos no permiten al contribuyente conocer, con la precisión requerida de su caso, las razones que motivan la actuación que indican, expresando los hechos, el derecho y el razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión que impedirá la emisión de documentos tributarios electrónicos.

Al respecto, se debe tener presente que los N°4 y 14 del artículo 8 bis del Código Tributario, son expresamente rigurosos en exigir a la administración que en el caso que se tomen medidas restrictivas al desarrollo de las operaciones económicas como la restricción en la emisión de documentos tributarios del artículo 8 ter del Código Tributario, objeto de este análisis, el contribuyente tiene derecho a que se le notifiquen previamente las razones que fundamentaron tales medidas.

Este reconocimiento del Código Tributario está en línea con el derecho constitucional de todas las personas a desarrollar sus actividades económicas, en tanto no sean contrarias a la moral, al orden

[www.dedecon.cl](#)

público o a la seguridad nacional, respetando las normas legales que la regulen. Asimismo, tienen derecho a no sufrir discriminaciones arbitrarias en materia económica.

Sumado a ello, el artículo 8 bis N° 4 del Código Tributario establece que es un derecho de los contribuyentes *“El que las actuaciones del Servicio constituyan o no actuaciones o procedimientos de fiscalización: a) Indiquen con precisión las razones que motivan la actuación que corresponda. En efecto, toda actuación del Servicio deberá ser fundada, esto es, expresar los hechos, el derecho y el razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión, sea que la respectiva norma legal así lo disponga expresamente o no.”* Esto es, el contribuyente tiene derecho a conocer claramente las razones que motivan el actuar del SII y ello implica que, en todo acto, el contribuyente tiene el derecho de acceder a los fundamentos lógicos y jurídicos²⁴, de hecho y de derecho, que impulsaron una actuación.

En acatamiento de estos derechos el SII ha señalado que debe procurar generar el menor impacto en el normal funcionamiento de las actividades económicas del contribuyente y notificar el acto administrativo que así lo disponga, con indicación de la individualización del procedimiento y autoridad que lo ordena, sus motivaciones de hecho y de derecho, y las circunstancias en que se llevará a efecto la diligencia o actuación de que se trate²⁵. Cuestión que es posible verificar no ha ocurrido en los casos que se anexan al presente oficio.

Por su parte, la jurisprudencia en materia tributaria ha indicado expresamente que *“la potestad pública de restricción quedó acotada, tal como fluye del texto de los citados artículos 8 ter y 8 quáter del Código Tributario, a los siguientes casos: a) para la autorización inmediata de facturación electrónica a la que opten los contribuyentes al momento de iniciar sus actividades o bien en el desarrollo de su giro; y b) para diferir el timbrado de tantas boletas de venta y guías de despacho como sean necesarias para el giro de los negocios o actividades declarados por los contribuyentes que hagan iniciación de actividades [...] Adicionalmente, tanto en uno como en otro caso se exige la dictación de una resolución fundada y la invocación de una causa grave que justifique la restricción, sea alguna de las que a modo enunciativo señala el inciso 4º del artículo 8 ter, o alguna otra que el Servicio califique de tal [...] Por consiguiente, fuera de los casos señalados no existe la potestad pública para restringir el timbrado de documentos.”*²⁶ (énfasis añadido)

No obstante, además de la nota de prensa del SII en la cual se reconoce que estas anotaciones que restringen la emisión de documentos tributarios se generan de manera automática²⁷, una resolución de la Dirección Regional Metropolitana Santiago Sur materializa el mismo criterio, indicando lo siguiente:

CUARTO: Que, este Servicio ya ha tomado conocimiento de la situación que afecta al contribuyente, a través de las peticiones administrativas presentadas y en cada caso, se han levantado tanto la anotación 52 como la anotación 4113 para que pueda emitir boletas de honorarios electrónicas y continuar con el desarrollo de sus actividades.

Sin embargo, las anotaciones vuelven a generarse en el sistema, ya que existen inconsistencias que el contribuyente no ha logrado solucionar aún. A saber, tal como indica el propio contribuyente en su petición, al aparecer como socio de dos sociedades de responsabilidad limitada que presentan incumplimientos tributarios graves, las anotaciones en el sistema se generan de manera automática, por las inconsistencias que se generan.

²⁴ A mayor abundamiento, es menester aclarar que por la consagración de un razonamiento lógico y jurídico se debe entender que el SII debe indicar con precisión el análisis argumentativo mediante el cual justificó, ya sea por un ejercicio lógico deductivo, normativo o probatorio, las estructuras de hecho que motivaron su actuar.

²⁵ Circular N°12 de 2021 del Servicio de Impuestos Internos, disponible en línea en https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2021/circu12.pdf

²⁶ Sentencia RIT N° VD-10-155-2013 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Bío Bío.

²⁷ Véase SII. Noticias. Acciones contra el Comportamiento tributario agresivo permitieron al SII evitar el uso indebido de créditos de IVA por \$186 mil millones. Disponible en línea en <https://www.sii.cl/noticias/2024/070624noti01aav.htm>

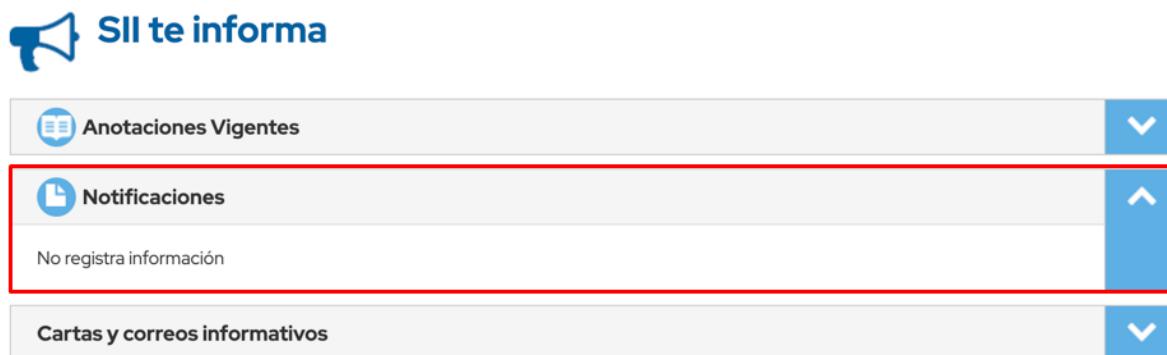


Tanto la nota de prensa, como la resolución, al señalar que “*las anotaciones en el sistema se generan de manera automática, por las inconsistencias que se generan*”, reconocen expresamente que el sistema automáticamente asigna anotaciones que restringen la emisión de documentos tributarios, sin mediar resolución fundada que indique los motivos que originan la restricción referida.

iii. Falta de notificación de resolución fundada mediante la cual se adopta el diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios

En los casos objeto de este análisis también se verificó que pese a que se adoptó la medida de diferir, revocar o restringir la emisión de documentos tributarios, al no existir resolución fundada que explique la adopción de la medida, tampoco fue notificada dicha medida al contribuyente. En efecto, por regla general, éstos se enteraron de dichas inconsistencias al ingresar al portal de emisión del documento tributario respectivo en los aplicativos normales del SII, por medio de los mensajes ya referidos.

Así, es posible constatar que en dichos casos el portal de notificaciones del contribuyente no registra información o registra información asociada a otras notificaciones que no dicen relación con el diferimiento, revocación o restricción de documentos tributarios.



The screenshot shows a user interface for 'SII te informa'. It has three expandable sections: 'Anotaciones Vigentes' (which is collapsed), 'Notificaciones' (which is expanded and highlighted with a red border), and 'Cartas y correos informativos' (which is collapsed). The 'Notificaciones' section contains the text 'No registra información'.

Al respecto es menester tener presente que la letra f) del artículo 8 bis N° 4 del Código Tributario reconoce como un derecho de los contribuyentes “*El que las actuaciones del Servicio, constituyan o no actuaciones o procedimientos de fiscalización: f) Se notifiquen, al término de la actuación de que se trate, certificándose que no existen gestiones pendientes respecto de la materia y por el período revisado o que se haya fiscalizado*”²⁸.

La misma idea es reforzada en los N°14 del artículo 8 bis que indica que “*En el caso que se tomen medidas de esta naturaleza por el Servicio, como la prevista en el artículo 8 ter, el contribuyente tendrá derecho a que se le notifiquen previamente las razones que fundamentaron tales medidas.*” y en el N°15 del mismo artículo que recoge el derecho del contribuyente a ser “*notificado de cualquier restricción [...] que afecten el ciclo de vida del contribuyente, la posibilidad de informar modificaciones de otra índole o realizar cualquier clase de actuaciones ante el Servicio*”.

Sumado a ello, en acatamiento a este derecho el propio SII reconoce que no sólo se debe notificar siempre las restricciones de informar actos y modificaciones a que aluden los artículos 68 y 69 del Código Tributario, como por ejemplo al dar aviso de iniciación de actividades, término de giro e informar el cierre de una sucursal, sino que expresamente reconoce que lo debe realizar en el timbrado de documentos o cualquier otra clase de actuaciones ante el SII²⁹.

²⁸ En la misma línea el artículo 45 de la Ley N°19.880, en cuanto los actos administrativos solo generan sus efectos propios cuando han sido notificados en conformidad con la ley.

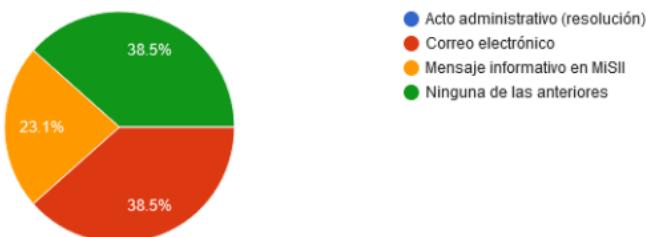
²⁹ Apartado N°1.15 de la Circular N°12 de 2021 del SII. Disponible en línea en https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2021/circu12.pdf



A mayor abundamiento, la jurisprudencia tributaria ha indicado expresamente que “*aun cuando se estimare que la facultad para restringir timbraje es de carácter general, no podría menos que exigírsela a su ejercicio la dictación de una resolución fundada, debida y oportunamente notificada al contribuyente, invocando una causal grave por la cual se dispone restringir su timbraje, tal cual lo disponen los artículos 8 ter y 8 quáter del Código Tributario.*”³⁰

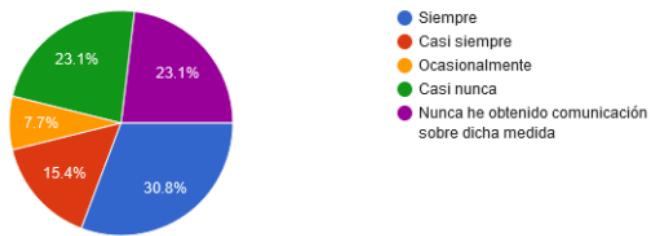
Así, es del caso destacar que cuando la ley exige “notificación”, como lo es sobre las medidas del artículo 8 ter del Código Tributario, lo que está exigiendo el legislador es una comunicación legal, en materia tributaria regulada en el artículo 11 del Código Tributario, y que exige ser practicada por el SII personalmente al contribuyente o representante legal, por cédula en el domicilio informado del contribuyente, por carta certificada en el domicilio informado del contribuyente o por correo electrónico, cuando esta última es solicitada o aceptada por el contribuyente, según corresponda. Cuestión que no es posible verificar haya ocurrido en las situaciones que ha observado la Defensoría del Contribuyente en el ejercicio de sus facultades.

Sobre el particular, cabe destacar que en el marco de las reuniones celebradas con interesados en la materia que se detallan en el apartado II, el Colegio de Contadores A.G. aportó una encuesta realizada a sus asociados en la cual el 100% de los consultados declaró no haber recibido un acto administrativo o resolución informando de la medida de diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios. Asimismo, un 23,1% declara haber recibido un mensaje informativo en el sitio web miSII, un 38,5% un correo electrónico y un 38,5% ningún tipo de comunicación.



Fuente. Encuesta Colegio de Contadores A.G

Además, el mismo instrumento permite desprender que el 30,8% indica que siempre se le ha comunicado la medida, mientras que un 46,2% nunca o casi nunca.



Fuente. Encuesta Colegio de Contadores A.G

iv. Exigencia de comprobar actividades para brindar autorizaciones parciales de folios mediante selectos medios de prueba

Sumado a lo anterior, ha sido posible verificar que, una vez ocurrido el diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios, con la finalidad de autorizar total o parcialmente la autorización de folios para la correcta emisión de éstos, el SII solicita dar cuenta de la necesidad de su emisión, lo que atendidos ciertos rubros económicos resulta complejo de acreditar.

Ejemplo de ello es el caso folio N° 5691 en el que se denuncia que la utilización de la anotación preventiva N°52 es una práctica habitual en la Dirección Regional Chillán con la finalidad de hacer

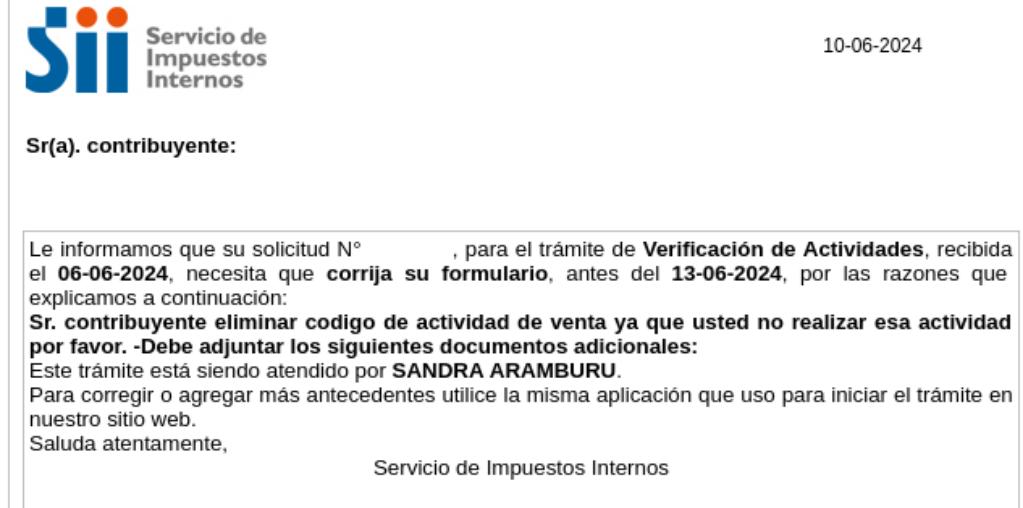
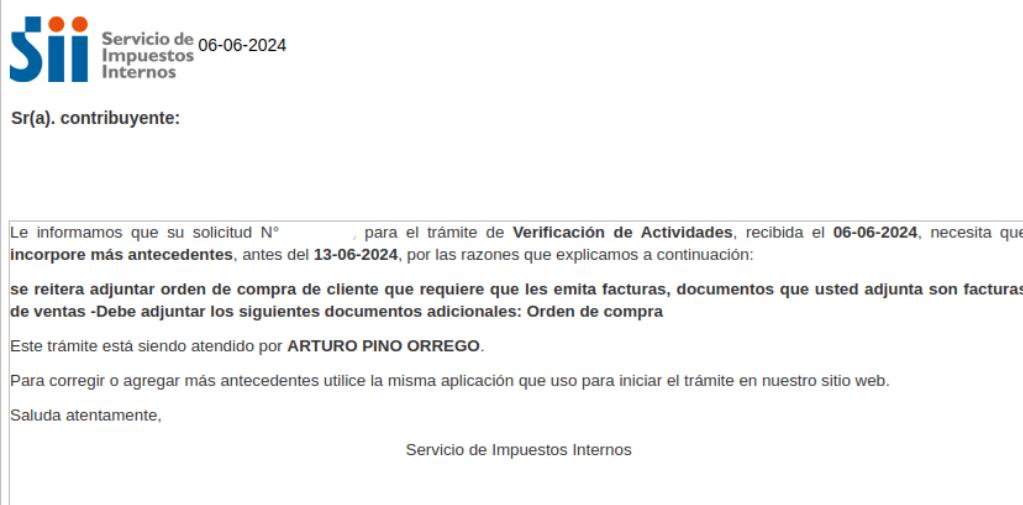
³⁰ Sentencia RIT N° VD-10-155-2013 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Bío Bío.



concurrir a los contribuyentes a las dependencias del SII para explicar ciertas diferencias. De esta forma, el SII evita utilizar las vías idóneas de fiscalización, como sería un requerimiento o citación, lo cual en sus palabras “produce un mercado informal gigante ya que en la práctica, contribuyentes les dicen ‘te puedo vender pero sin factura porque no tengo autorización del SII’”.

En dicho caso, la contribuyente indica que presencialmente, se les solicita realizar una “Solicitud de folios” y enviar una “carta de los clientes que necesitaban factura”, respecto a lo cual precisaron que tienen un restaurante y cabañas, por lo cual, considerando la naturaleza del servicio no pueden cada vez que alguien va a comer pedirle una carta firmada. Asimismo, indican que un contribuyente les pidió incluirlos en la nómina de clientes, para el inicio de actividad, porque el SII de la zona le estaba pidiendo a qué clientes le iba a facturar y que le pase el detalle de los servicios pendientes para autorizarles folio.

Lo mismo ocurre en el caso folio N°7250 en el cual un contribuyente relata que, debido a una ampliación de actividad, su empresa de carácter digital, que ofrece servicios de sistemas de emisión de documentos, desarrollo de software, entre otros, cuya contratación es directamente a través de su portal web, no ha podido volver a acreditar sus actividades, de ninguno de sus giros, respecto a las cuales se le ha exigido órdenes de compra y contratos escriturados. A saber:



Sr(a). contribuyente:

Le informamos que su solicitud N° , para el trámite de **Verificación de Actividades**, recibida el **12-06-2024**, necesita que **incorpore más antecedentes**, antes del **25-06-2024**, por las razones que explicamos a continuación:

Sr. contribuyente para emitir facturas electrónicas debe presentar contrato de servicios firmadas con nombre y Rut de la empresa
-Debe adjuntar los siguientes documentos adicionales: Contratos de los servicios subcontratados

Este trámite está siendo atendido por **SANDRA ARAMBURU**.

Para corregir o agregar más antecedentes utilice la misma aplicación que uso para iniciar el trámite en nuestro sitio web.

Saluda atentamente,

Servicio de Impuestos Internos

Al respecto, cabe destacar que el N°8 del artículo 8 bis del Código Tributario dispone que el contribuyente tiene derecho a *"Eximirse de aportar documentos que no correspondan al procedimiento o que ya se encuentren acompañados al Servicio [...] El Servicio deberá apreciar fundadamente toda prueba o antecedentes que se le presenten"*. Esta norma se correlaciona con la letra e) del número 4 del mismo artículo que exige que las actuaciones del SII admitan *"la acreditación de los actos, contratos u operaciones [...] con los antecedentes que correspondan a la naturaleza jurídica de los mismos"*.

Así, a la luz de la normativa referida, es necesario verificar la procedencia de dicha exigencia dentro del marco de atribuciones del SII y si en el particular estas garantías de los contribuyentes exigen ampliar el abanico de medios de prueba para dar cuenta de la materialidad de las operaciones desarrolladas de los contribuyentes atendiendo principalmente al rubro económico y costumbres comerciales en el cual se desarrollan éstos.

Sobre el particular, cabe destacar que en el marco de las reuniones celebradas con interesados en la materia -que se detallan en el apartado II-, el Colegio de Contadores A.G. aportó encuesta realizada a sus asociados en la cual del total de los consultados un 76,9% confirmó haber experimentado casos en los cuales se les restringió la emisión de documentos tributarios y se les solicitó órdenes de compra, contratos u otros documentos para dar cuenta de la necesidad de emitirlos para otorgar una limitada cantidad de folios.

En dichas reuniones, todos los asistentes fueron contestes en indicar que habían observado dicha práctica. A modo de ejemplo, en la reunión sostenida con la Asociación de Directivos Superiores de las Facultades de Administración, Negocios o Empresariales se indicó que respecto a las inmobiliarias que arriendan con IVA a quienes se les exige contrato de arriendo, inventario, certificado de dominio, estatutos societarios y poderes del representante para luego brindar no más de tres facturas mientras existan diferencias impositivas.

Asimismo se destacó por parte de la Asociación de Directivos Superiores de las Facultades de Administración, Negocios o Empresariales, como de la Multigremial Nacional que dicho criterio afecta principalmente a las pequeñas y medianas empresas que, por regla general desarrollan sus negocios sin demasiados respaldos y resguardos legales, fundándose principalmente en la prestación de servicios y contratación consensual no escriturada. A raíz de lo anterior, una solicitud de esta naturaleza o una autorización de limitados folios hace que emitan un documento que no corresponde a la operación, como una boleta o realizar directamente la transacción en la informalidad, puesto que la realidad fáctica es que las empresas deben seguir operando³¹.

Por último, indican a este respecto que la acreditación de folios depende de cada Dirección Regional, las cuales adoptan criterios distintos. Por ejemplo, desde la Multigremial Nacional de Emprendedores se señaló que a través de su departamento de estudios sus asociados han denunciado casos en los

³¹ Véase acta de reuniones en anexo N°2



cuales el SII en principio manifiesta la negativa a poder dar la alternativa a acceder a una autorización parcial de folios mientras fiscaliza, pero la insistencia permite una autorización parcial acompañando medios de prueba que, en todo caso, son difíciles de conseguir para la pequeña empresa³².

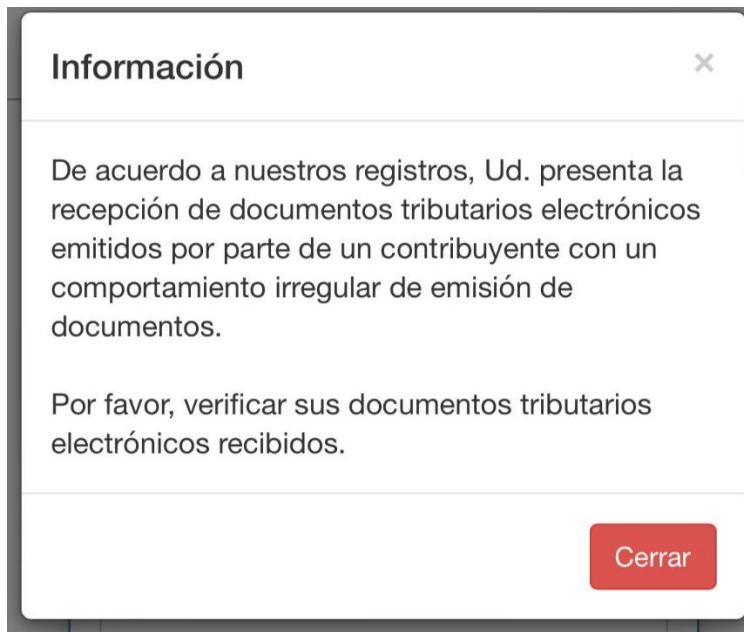
v. Asignación de nota “No corresponde incluir” a documentos tributarios emitidos por contribuyentes con anotaciones

Sumado a lo anterior, la Defensoría del Contribuyente ha recibido la denuncia de una situación en la cual se caracterizó a los documentos tributarios emitidos por un contribuyente objeto de estas anotaciones bajo la glosa “no corresponde incluir” dentro del Registro de Compras de su receptor.

Es decir que, a la luz del receptor de un documento tributario electrónico, la incorporación de los documentos emitidos por el contribuyente (anotado por el SII) podrían implicar problemas en sus declaraciones mensuales. Ejemplo de ello es el caso folio N°6193, en el cual, se le informó al contribuyente que:

Señor(a) contribuyente:
El Servicio de Impuestos Internos ha recibido los antecedentes ingresados por usted a través del menú “Controles”.
Al respecto, le informamos que la opción de “No corresponde incluir” es solo una caracterización del documento dentro del RCV, el contribuyente puede modificar esta opción y seleccionar la que corresponda.

Por su parte, para el receptor del documento tributario, es posible verificar la concurrencia del siguiente mensaje informativo:



Lo anterior, si bien es un cambio de caracterización sugerido por el SII, es decir que puede ser modificado por el receptor del documento electrónico, podría poner en riesgo la aplicación del N°14 del artículo 8 bis del Código Tributario, por lo cual resulta necesario dar cuenta de los fundamentos legales y de hecho que motivan dicha práctica.

vi. Tardanza en la eliminación de anotaciones una vez acreditada la situación por el contribuyente

Finalmente, el artículo 8° inciso 2° de la Ley N° 18.575 que dispone que los procedimientos administrativos deberán ser ágiles y expeditos y la garantía a los contribuyentes contemplada en el

³² Ídem.



N°10 del artículo 8 bis del Código Tributario que señala “*Que las actuaciones del Servicio se lleven a cabo sin dilaciones, requerimientos o esperas innecesarias, y en la forma menos costosa para el contribuyente*”. Esto implica que el Servicio debe actuar bajo los principios de celeridad y de economía procedural.

El principio de celeridad implica que debe actuar haciendo expeditos los trámites y removiendo todo obstáculo que pudiere afectar a su pronta y debida decisión, mientras que el principio de economía procedural implica que debe responder a la máxima economía de medios con eficacia, evitando trámites dilatorios o resoluciones independientes.

Al respecto se ha podido constatar que, los contribuyentes habiendo presentado mediante las vías correspondientes antecedentes, dado cumplimiento a las diferencias detectadas por el SII o solicitando una fiscalización para poder explicar sus diferencias, no han podido eliminar a la brevedad las barreras que difieren, revocan o restringen la emisión de documentos tributarios perjudicando el desarrollo de sus actividades económicas aun cuando las razones que dieron lugar a dichas medidas dejaron de subsistir.

Así en caso folio N°6193 un contribuyente del rubro agrícola relata que a principios del mes de abril aclaró diferencias, las cuales fueron complementadas con una revisión en terreno con fecha 18 de abril de 2024 por parte del SII, no obstante, solo logró emitir documentos tributarios dentro de las primeras semanas de mayo.

Similar situación se constató en el caso folio N°7177 en el cual un contribuyente del rubro transporte de mercaderías acompaña captura de pantalla de su resolución de petición administrativa en la cual se tuvo por acreditado el domicilio del contribuyente con fecha 4 de junio de 2024, sin embargo, dos semanas más tarde, el 17 de junio de 2024 recién pudo volver a emitir facturas para el desarrollo de su actividad económica.

Por último, se recalca el caso folio N°5691 en el cual la contribuyente solicitó en más de una ocasión que se eliminare la anotación preventiva que imposibilitaba la emisión y se reemplazare por un procedimiento de fiscalización, ya que en febrero su empresa de turismo se encontraba en temporada alta y la restricción no era el canal idóneo para solucionar su situación. Sin embargo, solo logró solucionar su situación transcurrida la segunda semana de abril.

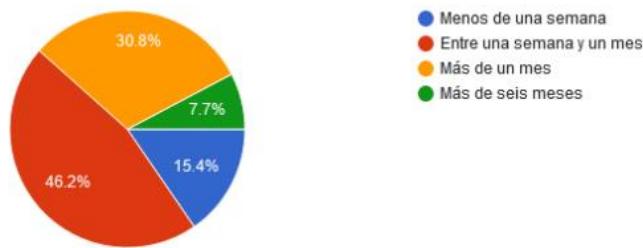
En el mismo sentido, el caso folio N°5232 en la cual un contribuyente mantuvo anotación por más de 10 años en instancias en que la situación que dio origen a dicha diferencia había sido solucionada en el término de giro de la sociedad en la cual participaba, el 28 de abril de 2017.

Los casos anteriores toman mayor relevancia si se considera que actualmente la autorización de folios para el timbraje de documentos ocurre electrónicamente. Hoy un bloqueo, restricción o revocación en la autorización de folios o timbraje de documentos implican la imposibilidad inmediata de continuar con las operaciones del negocio, en comparación a como éstos ocurrían anteriormente, en cuanto dichos trámites permitían al contribuyente contar con un margen temporal para la corrección del problema que daba origen a la restricción de documentos.

Recordemos que, previo a la digitalización del trámite de autorización de documentos, los contribuyentes acudían presencialmente con un formulario de declaración jurada de timbraje de documentos y/o libros (F3230) a la unidad del SII correspondiente a autorizar folios para su negocio y solicitar el timbraje de documentos físicos, diligencia que se materializaba, por regla general, en la misma instancia y, en definitiva, resultaba en el otorgamiento de un timbraje desde un N°X de documentos hasta un N°Y.

Luego, frecuentemente con un margen de tiempo antes de alcanzar el folio autorizado N°Y³³, el contribuyente se acercaba a la unidad del SII a autorizar folios y timbrar documentos. En dicha oportunidad el SII podía denegar la autorización o autorizarla parcialmente mientras corrigiera alguna inconsistencia tributaria, cuestión que daba un plazo al contribuyente para corregir o dar cuenta de su diferencia sin afectar la emisión de documentos tributarios. Hoy, esa situación no ocurre, bloqueándose de manera automática la emisión de documentos tributarios y estando limitado el contribuyente a solicitar mediante petición administrativa la autorización parcial de folios.

Sobre el particular, cabe destacar que en el marco de las reuniones celebradas con interesados en la materia que se detallan en el apartado II, el Colegio de Contadores A.G. aportó encuesta realizada a sus asociados en la cual, del total de los consultados, un 30.8% indicó que en los casos en los que ha evidenciado o sufrido de una imposibilidad para emitir documentos tributarios, han tardado más de un mes en solucionar su problema.



Fuente. Encuesta Colegio de Contadores A.G

Sumado a ello, los representantes o apoderados de las instituciones asistentes indicaron a este respecto que la tardanza en la eliminación de anotaciones u observaciones que difieren, revocan o restringen la emisión de documentos tributarios se debe principalmente a que el SII no tiene un plazo interno para eliminar estas observaciones y, dado que el SII suele asociar estas a observaciones a otras declaraciones, se genera una tardanza en identificar la diferencia, corregirla o ver si procede su justificación y, finalmente, dar solución al problema del contribuyente.

Destacaron que ello perjudica directamente las operaciones de un negocio y pueden ser determinantes en que un contribuyente pueda fracasar en su negocio, en sus posibilidades de obtener el financiamiento necesario para el normal desarrollo de su giro, en generar conflictos internos entre el empresario de la Pyme y el contador e incluso traer preocupaciones para la salud mental del emprendedor.

VI. SOLICITUD DE INFORME

Atendidos los casos descritos y las facultades legales de la Defensoría del Contribuyente, es necesario obtener informe respecto a los **fundamentos legales y de hecho que motivan las prácticas enumeradas en el título anterior**, con el objeto de verificar si existe, algún acto, práctica o criterio que constituya un riesgo en la aplicación de la ley o vulneración de los derechos de los contribuyentes, grupos o segmentos de ellos.

En concreto, se solicita a vuestro Servicio que informe sobre lo siguiente:

1. Los fundamentos legales y de hecho que motivan las prácticas desarrolladas en el apartado IV del presente informe, a saber, las siguientes:
 - a. Diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios fuera de las causales expresamente reconocidas en la ley, en particular en:
 - i. Situaciones de carácter preventivas;
 - ii. Situaciones de acreditación de domicilio o actividades;

³³ En ocasiones semanas o meses antes de la llegada del límite del último folio autorizado.



- iii. Situaciones de incumplimientos de obligaciones tributarias; y,
 - iv. Situaciones de representantes o propietarios de empresas;
 - b. Ausencia de resolución fundada en la adopción de la medida de diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios;
 - c. Ausencia de notificación al contribuyente de la adopción de medidas de diferimiento, revocación o restricción en la emisión de documentos tributarios;
 - d. Exigencia de comprobar actividades para brindar autorizaciones parciales de folios mediante selectos medios de prueba;
 - e. Asignación de nota “No incluir” a documentos tributarios emitidos por contribuyentes con anotaciones; y,
 - f. Tardanza en la eliminación de anotaciones u observaciones que difieren, revocan o restringen la emisión de documentos tributarios.
2. Listado de anotaciones, notas, observaciones u otras vías que imposibiliten la emisión de documentos tributarios; afecten la condonación de multas e intereses; y/o obstaculicen la devolución de impuestos³⁴, dando cuenta de la normativa administrativa que funda cada una de ellas.
3. Listado de anotaciones, notas, observaciones u otras vías que asigne la descripción “no corresponde incluir” de manera automática a documentos tributarios electrónicos recibidos en un registro de compras.
4. Informar el número de anotaciones, notas, observaciones u otras vías que imposibiliten la emisión de documentos tributarios; asignadas a contribuyentes en los últimos tres años, separando dicha información según código de anotación, nota u otro que corresponda, así como el segmento al que pertenece el contribuyente.
5. Informar el número de contribuyentes con anotaciones, notas, observaciones u otras vías que imposibiliten la emisión de documentos tributarios que emitan su facturación a través de software de mercado. Confirmar si es que a dichos contribuyentes opera una imposibilidad de emitir documentos tributarios asociadas a las anotaciones consultadas en el punto 1.
6. Informar el número de anotaciones, notas, observaciones u otras vías que imposibiliten la emisión de documentos tributarios; afecten la condonación de multas e intereses; y/o obstaculicen la devolución de impuestos, asignadas y vigentes a la fecha a contribuyentes separando dicha información según código de anotación, nota u otro que corresponda, así como el segmento y rubro al que pertenece el contribuyente.
7. Informar el número de peticiones administrativas ingresadas en los últimos tres años en las cuales se solicita eliminar anotaciones, notas, observaciones u otras vías que imposibiliten la emisión de documentos tributarios en los últimos tres años, diferenciando por rubro del contribuyente solicitante.
8. Informar el número de peticiones administrativas ingresadas en los últimos tres años en las materias “Solicitud de prórroga o excepción de documentos tributarios”; “Solicitud de folios electrónicos y timbraje de documentos”; y “Levantamiento anotaciones jurídica”.
9. Información respecto a la vía mediante la cual se notifica al contribuyente de cada una de las notas, observaciones u otras que imposibiliten la emisión de documentos tributarios. Proporcionar un ejemplo de notificación de la anotación.

³⁴ A través de observaciones a la declaración de renta que dicen relación con anotaciones en otros registros del contribuyente, como lo es, por ejemplo, la anotación F23 de control de contribuyente que posee anotaciones en el Registro Inicio de Actividades, vinculada a las anotaciones “31, 32, 33, 34, 36, 37, 44, 45, 46, 47, 48, 49, 51, 57, 60, 52, 5201, 5202, 42, 43, 4301, 4302, 4101 y 4102.”

10. Informar acciones a seguir en caso de bloqueos, notas y observaciones que imposibiliten la emisión de documentos tributarios, especificando cuáles presentan la posibilidad de ser enmendadas en línea por el contribuyente; cuáles requieren de una fiscalización; y cuáles implican necesariamente la concurrencia presencial por parte del contribuyente.
11. Normativa administrativa vigente, anexos y oficios circulares que regulan las materias objeto del presente oficio.

VII. RESPUESTA DEL SII

La información solicitada tendrá por objeto la completa revisión e identificación de los problemas denunciados por este acto y si corresponde, realizar propuestas de alternativa de solución que, de acuerdo con nuestra Ley Orgánica, debe emitir esta repartición. Según sea el desarrollo y análisis, esta solicitud de información puede ser complementada por otra(s).

Así, una vez recibido el presente oficio, el Servicio de Impuestos Internos deberá evacuar el informe referido **dentro del plazo de veinte días hábiles**, de acuerdo con lo señalado en el artículo 63 de la Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente.

Sin otro particular, saluda atentamente a Ud.,

RRL/EMY/ JAM

Documentos anexos:

Anexo N°1: Ejemplificación de casos
Anexo N°2: Acta reuniones

Distribución:

-SII
-Archivo DEDECON

