

PROYECTO DE INVESTIGACIÓN
MAESTRÍA INTERNACIONAL EN ADMINISTRACIÓN
TRIBUTARIA Y HACIENDA PÚBLICA
VI EDICIÓN (2008-2010)

BASES PARA UNA
MODIFICACIÓN DEL
RÉGIMEN DE COBRANZA
COACTIVO EN EL
PROCEDIMIENTO
TRIBUTARIO CHILENO

ANÁLISIS Y PROPUESTA DE REFORMA

ALUMNO: PATRICIO SILVA-RIESCO OJEDA
TUTOR: ANTONIO MONTERO DOMÍNGUEZ
SANTIAGO DE CHILE, MAYO DE 2010

Contexto

A partir de la dictación de la Ley N° 20.322, Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros, publicada en el Diario Oficial de 27 de enero de 2009, se inicia en Chile la instalación progresiva de un sistema de reclamaciones impositivas de carácter judicial, independiente y especializado, que permite a los contribuyentes recurrir jurisdiccionalmente en contra de las actuaciones de accertamiento fiscal y sancionatorias de la administración tributaria y aduanera, sin necesidad de agotamiento de la vía administrativa.

El establecimiento de la judicatura especializada de primera y segunda instancia, para el conocimiento de las impugnaciones a las actuaciones de la administración tributaria, era una vieja aspiración de importantes sectores ciudadanos, frente a un sistema mixto de resolución de controversias preexistente que no constituía garantía suficiente de un racional y justo procedimiento.

No obstante lo anterior, la reforma omitió, dentro de las competencias otorgadas a esta nueva jurisdicción, el conocimiento de los procesos ejecutivos en materia de cobranza coactiva, quedando esta parte fundamental de la labor estatal de recaudación sometida a un procedimiento compuesto (administrativo y jurisdiccional ordinario), lo que no resulta congruente con la reforma introducida y con el desarrollo actual del sistema judicial, que se basa en una efectiva protección de derechos de las personas ante los actos del Estado.

El actual procedimiento híbrido de cobro ejecutivo de obligaciones tributarias, no se aviene con la modernización de la jurisdicción tributaria que impone la Ley N° 20.322, en tanto la fase de ejecución del crédito fiscal tributario permanece en sede de

jurisdicción civil ordinaria, no especializada y con recargo de asuntos de la más variada índole.

Por otra parte, los Tribunales Tributarios y Aduaneros, creados por la norma citada, carecen de facultad de imperio, lo que les impide ejecutar por sí mismos las resoluciones que dicten, lo que, con toda probabilidad, generará diversos problemas de orden funcional y jurídico, cuando la reforma entre en vigencia en forma definitiva en todo el país, hacia 2013.

El hecho que los Tribunales Tributarios y Aduaneros establecidos en virtud de la Ley N° 20.322 carezcan de facultad de imperio, impide considerarlos como un verdadero órgano jurisdiccional, a la luz de lo dispuesto en el artículo 76 de la Constitución Política de la República, que atribuye en propiedad a los tribunales las facultades de conocimiento, resolución y ejecución de los asuntos sometidos a su decisión.

En un Estado de Derecho, es condición esencial que las sentencias judiciales sean dictadas y ejecutadas por un órgano judicial autónomo e independiente, en el marco de un debido proceso. Dicha condición, naturalmente, no se cumple si el órgano judicial se limita a dictar la sentencia declarativa, debiendo desentenderse por mandato legal de la ejecución de la misma, entregándose esta facultad a la administración y los tribunales civiles de carácter común.

Es precisamente esto lo que acontece en el caso del procedimiento tributario introducido en Chile en virtud de la Ley N° 20.322, que hace necesaria la realización de una reforma legislativa complementaria que entregue facultad de imperio a los Tribunales Tributarios y Aduaneros, a través de la creación de un procedimiento ejecutivo que sea congruente con el sistema procesal de conocimiento del conflicto tributario que la normativa vigente contiene.

Pretendemos que con este trabajo se establezcan bases sobre las cuales sea posible elaborar un sistema de ejecución de sentencias tributarias de naturaleza judicial, entregando facultad de imperio a los Tribunales Tributarios y Aduaneros establecidos en Chile en virtud de la Ley N° 20.322, sin perjuicio de avenir los actuales procedimientos de ejecución a la actual realidad de la justicia especializada.

Debido a la carencia de un procedimiento jurisdiccional judicial de ejecución de las sentencias dictadas por los Tribunales Tributarios y Aduaneros, se hace necesario instaurar dicha facultad ejecutiva en estos tribunales, definiendo previamente cuales son los requerimientos mínimos que el sistema de cobro debe presentar, en el marco del sistema establecido en el nuevo ordenamiento procesal tributario.

Por ello, queremos demostrar la necesidad de establecer un sistema judicial de ejecución de sentencias tributarias y de los créditos tributarios no impugnados acorde con la actual realidad jurídico procesal, definir los principios que permitan construir un sistema de ejecución sistemáticamente adecuado al contexto procedimental y elaborar una propuesta de modificación legislativa apropiada y, fundamentalmente, viable en el actual estadio sociopolítico.

Es así como la investigación se realizará a partir de un análisis crítico y sistemático de la ley y de la historia de su establecimiento. Debido a que se trata de un tema en pleno desarrollo, la bibliografía nacional disponible directamente relacionada con la materia es aún escasa, por lo que se deberá recurrir básicamente al estudio de modelos comparados y los comentarios que en ellos hayan hecho la doctrina y la jurisprudencia.

No obstante, la principal herramienta de trabajo consistirá en interpretar el modelo legal, respetando las exigencias de racionalidad y congruencia con el sistema que él establece, a fin de desprender los principios comunes sobre cuya base es posible construir un eventual modelo de ejecución judicial.

Capítulo Primero

Estadio Actual de la Cobranza Coactiva en la Legislación Nacional

Evolución Histórica

Radicaremos el desarrollo del presente capítulo de nuestro trabajo en las cuestiones fundamentales de carácter procesal y orgánico de la cobranza coactiva de los impuestos en Chile, que radica en la Tesorería General de la República y en la justicia ordinaria, para lo que se hará un breve repaso de los hitos que han marcado la evolución normativa del sistema vigente.

Primero que todo, es necesario mencionar que la cobranza tributaria fue objeto de gran interés de los gobiernos nacionales, desde inicios de la vida republicana hasta su última reforma de 1968.

Es así que por medio de Ley de 23 de octubre de 1834, se reglamentó el cobro de los tributos que gravaban la renta de los predios rústicos y urbanos, dejando en manos de la Factoría General de Especies la administración del proceso.

Posteriormente, por medio de Ley de 23 de noviembre de 1860, se autorizó la dictación por parte del Presidente de la República de la Ordenanza de la Factoría General de Estanco, a través del Decreto de Hacienda de 7 de septiembre de 1861, que reglamentó “la manera de hacer efectivo en cobro del impuesto agrícola respecto de contribuyentes en mora”, y previó que los Administradores del Servicio debían confeccionar en mayo de cada año una nómina de los deudores morosos, para su presentación a los tribunales ordinarios, proponiendo un recaudador, quien autorizado por el juez practicaba el requerimiento de pago, encontrándose facultado

para trabar embargo y rematar los bienes al cuarto día de notificado el requerimiento si no se solucionaba la deuda.¹

El 22 de diciembre de 1875 se dictó la Ley sobre Oficinas de Hacienda, creándose las Tesorerías Provinciales y Departamentales. Esta ley previó, bajo el mismo procedimiento anterior, que los contribuyentes deudores debían pagar intereses penales y las costas del proceso.

Producto de la Guerra del Pacífico y las dificultades financieras habidas a partir de ella, se reorganizó la administración de la hacienda fiscal, por medio de Ley de 20 de enero de 1883, creándose la Dirección de Tesoro y la Dirección de Contabilidad, radicando en la primera la función recaudadora y fiscalizadora de las Tesorerías del país.

Se otorgó a los Tesoreros la representación judicial y extrajudicial del Fisco a objeto de obtener el pago de los impuestos, facultándolos para nombrar receptores y recaudadores, con facultades de percepción y debiendo, además, dar inicio al procedimiento ejecutivo.

Por medio de Decreto con Fuerza de Ley N°1708 de 1927, se modernizó el Servicio de Tesorerías, creándose la Tesorería General, con la idea de generar una estructura similar a la banca privada, a cargo de la recaudación y administración de los recursos fiscales.

¹ Undurraga P. Cotapos, J. Antonio. De la Recaudación de Impuestos, Valparaíso, 1939, Imprenta Excelsior, p. 48.

El procedimiento de cobro ejecutivo establecido es similar al que actualmente mantiene nuestra cobranza coactiva, de carácter mixto, iniciado por medio de recaudadores fiscales y que otorga mérito ejecutivo a la certificación de la deuda fiscal insoluta que confecciona el propio Servicio.

Ahora bien en 1941, a través de la ley 6.915, se creó el Servicio de Cobranza Coactiva, que en 1942 pasó a denominarse Servicio de Cobranza Judicial de Impuestos por el Decreto con Fuerza de Ley N°64, de 31 de diciembre de 1942, inserto dentro de la orgánica del Ministerio de Hacienda.

En 1960 el citado servicio se incorporó al Consejo de Defensa del Estado, por medio de la Ley N°13.305, de 6 de abril de 1959.

Por último a través del Decreto con Fuerza de Ley N°2, de 1 de junio de 1968, se incorporó definitivamente el Departamento de Cobranza Judicial de Impuestos del Consejo de Defensa del Estado al Servicio de Tesorerías, función que mantiene hasta el día de hoy.

Generalidades de la cobranza impositiva nacional

De conformidad al texto del actual Decreto con Fuerza de Ley N°1 de 1994², que contiene el Estatuto Orgánico del Servicio de Tesorerías, la repartición depende del Ministerio de Hacienda, y estará encargada de recaudar, custodiar y distribuir los fondos y valores fiscales, y en general, los de todos los servicios públicos, radicando entre sus funciones recaudar los tributos y demás entradas fiscales, efectuando la cobranza coactiva sea judicial, extrajudicial o administrativa de:

- a.- Los impuestos fiscales en mora, con sus intereses y sanciones;
- b.- Las multas aplicadas por autoridades administrativas;
- c.- Los créditos fiscales a los que la ley dé el carácter de impuesto para los efectos de su recaudación; y
- d.- Los demás créditos ejecutivos o de cualquiera naturaleza que tengan por causa o motivo el cumplimiento de obligaciones tributarias cuya cobranza se encomiende al Servicio de Tesorerías por decreto supremo.

El Servicio de Tesorerías se compondrá de una Tesorería General y de Tesorerías Regionales en cada una de las regiones del país, correspondiendo a éstas últimas

² Artículo 35°, del Decreto Ley N° 1.263, de 1975, sobre Administración Financiera del Estado: “El Servicio de Tesorerías tendrá a su cargo la cobranza judicial o administrativa con sus respectivos reajustes, intereses y sanciones de los impuestos, patentes, multas y créditos del Sector Público, salvo aquellos que constituyan ingresos propios de los respectivos Servicios.”

dirigir, controlar y activar la cobranza administrativa y judicial de las contribuciones y demás ingresos fiscales y los de otros organismos que se le encomienden.³

Respecto de su estructura organizacional, la Tesorería General es dirigida por un jefe superior y cuenta, actualmente con una dotación que se compone de un total de 1.739 funcionarios, quienes desarrollan su actividad a lo largo de 18 Tesorerías Regionales y 31 Tesorerías Provinciales, además de los que laboran en la Tesorería General, a nivel central.

El Director del Servicio de Tesorerías⁴, en su calidad de jefe superior de la repartición, debe dirigir, coordinar y controlar el desarrollo de la cobranza.

De conformidad a lo preceptuado por el artículo 37 del Código Tributario los impuestos, reajustes, intereses y sanciones deberán ser ingresados al Fisco mediante giros que se efectuarán y procesarán por el Servicio de Impuestos Internos, los cuales serán emitidos mediante roles u órdenes de ingreso, salvo los que deban pagarse por

³ Pereira Anabalón, Hugo. Gaceta Jurídica, N°296, pág.101, 2005: “El Servicio de Tesorería dependiente del Ministerio de Hacienda, y obviamente, del Presidente de la República a quien corresponde el gobierno y la administración del Estado (art. 24 de la Constitución), se aloja de lleno dentro del Poder Ejecutivo y fuera del Poder Judicial; ejerce poder jurisdiccional para el cobro de tributos, impuestos y multas a favor del Fisco, es decir, juzga en causa propia y no en pleito ajeno; carece de independencia orgánica y de imparcialidad subjetiva en su función judicial; y vulnera de este modo los arts. 73, inc. 1º, y 5º inc. 2º de la Carta Fundamental y los arts. 10 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, 14 inc. 1º del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos.”

⁴ Su designación se realiza por la vía de confección de una terna a través del Servicio Civil, por medio de concurso público de antecedentes. La terna se envía al Presidente de la República que designa por el período de 3 años, renovables por una vez, al Tesorero.

medio de timbres o estampillas; los giros no podrán ser complementados, rectificadas, recalculados, actualizados o anulados sino por el organismo emisor, el cual será el único habilitado para emitir los duplicados o copias de los documentos mencionados precedentemente hasta que Tesorería inicie la cobranza administrativa o judicial.

Los tributos se pagarán en el Servicio de Tesorerías en moneda nacional o extranjera, o a través de medios físicos o electrónicos equivalentes aprobados por este servicio, cuyo Director podrá facultar al Banco del Estado de Chile, a los bancos comerciales y a otras instituciones, para recibir de los contribuyentes el pago, de cualquier impuesto, contribución o gravamen en general, con sus correspondientes recargos legales.

El Director de la Tesorería podrá declarar incobrables los impuestos o contribuciones morosos que se hubieren girado, que correspondan a las deudas semestrales de monto no superior al 10% de una unidad tributaria mensual, siempre que hubiere transcurrido más de un semestre desde la fecha en que se hubieren hecho exigibles, y las de un monto superior al 10% de una unidad tributaria mensual, siempre que hayan transcurrido dos años desde la fecha en que se hayan hecho exigibles, se haya practicado judicialmente el requerimiento de pago del deudor y no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

La misma declaración procederá tratándose de deudas de contribuyentes cuya insolvencia haya sido debidamente comprobada, habiendo sido requeridos judicialmente; la de los contribuyentes fallidos que queden impagos una vez liquidados totalmente los bienes; las de los contribuyentes que hayan fallecido sin dejar bienes; las de los contribuyentes que se encuentren ausentes del país tres o más años, siempre que no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas; las deudas por impuestos territoriales, que no alcancen a ser pagadas con el precio

obtenido en subasta pública del predio correspondiente y; las que correspondan a contribuyentes que hayan deducido querrela por haber sido estafados o defraudados en dineros entregados para el pago de impuestos determinados, y siempre que se haya condenado a los culpables por sentencia que se encuentre ejecutoriada o se haya decretado a su respecto la suspensión condicional del procedimiento.

Asimismo, dentro de las facultades conferidas por el mencionado cuerpo legal se encuentra la de otorgar facilidades y suscribir convenios de pago con deudores morosos de créditos del sector público, de acuerdo a las modalidades establecidas en el Código Tributario, cualquiera que sea la naturaleza del crédito. También podrá condonar total o parcialmente los intereses y sanciones por la mora en el pago de estos créditos, mediante normas o criterios de general aplicación.⁵

En efecto, el Servicio de Tesorerías podrá otorgar facilidades hasta de un año, en cuotas periódicas, para el pago de los impuestos adeudados, a aquellos contribuyentes que acrediten su imposibilidad de cancelarlos al contado, salvo que no hayan concurrido después de haber sido sancionados conforme al artículo 97, número 21, se encuentren procesados o, en su caso, acusados conforme al Código Procesal Penal, o hayan sido sancionados por delitos tributarios hasta el cumplimiento total de su pena, situaciones que el Servicio de Impuestos Internos informará a Tesorería para estos efectos.

⁵ De conformidad a lo previsto por el artículo 192 del Código Tributario, el Ministro de Hacienda, dictó las normas generales que regula el otorgamiento de condonaciones por Medio de la Resolución Exenta N°698 de 17.07.2006 (<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2006/reso698.pdf>)

La suscripción de un convenio de pago de impuestos atrasados, suspende los procedimientos de apremios respecto del contribuyente y opera mientras el deudor se encuentre cumpliendo el acuerdo, impidiéndole invocar contra el Fisco el abandono del procedimiento respecto de los impuestos incluidos en dicho instrumento, el que entre otros efectos interrumpe la prescripción.

Adicionalmente, el Tesorero General de la República podrá condonar total o parcialmente los intereses y sanciones por la mora en el pago de los impuestos sujetos a la cobranza administrativa y judicial, mediante normas o criterios de general aplicación que se determinarán para estos efectos por resolución del Ministro de Hacienda.

Por otra parte, los jefes de las Oficinas dependientes de las Tesorerías Regionales o Provinciales, instaladas o que se instalen por resolución del Tesorero General de la República, tendrán el carácter de jueces sustanciadores a que se refiere el Título V del Libro III del Código Tributario.

Por resolución interna, el Tesorero General designará a los abogados que sirven cargos en las Plantas de Directivos, de Profesionales y a los que se desempeñen a contrata, para que actúen como Abogados del Servicio de Tesorerías, asumiendo la representación y patrocinio del Fisco, conforme a lo dispuesto en el artículo 186 del Código Tributario.

Apremio

Los artículos 93 y siguientes del Código del ramo⁶ prevén la facultad de solicitar el apremio de un contribuyente por la Justicia Ordinaria, juez civil, consistente en el arresto del infractor hasta por quince días, como medida destinada a obtener el cumplimiento de las obligaciones tributarias respectivas incumplidas, para cuyo efecto debe haber sido apercibido en forma expresa a fin de que cumpla dentro de un plazo razonable, previamente definido por la administración.

⁶ Artículo 93.- “En los casos que se señalan en el presente Título podrá decretarse por la Justicia Ordinaria el arresto del infractor hasta por quince días, como medida de apremio a fin de obtener el cumplimiento de las obligaciones tributarias respectivas.

Para la aplicación de esta medida será requisito previo que el infractor haya sido apercibido en forma expresa a fin de que cumpla dentro de un plazo razonable.

El juez citará al infractor a una audiencia y con el solo mérito de lo que se exponga en ella o en rebeldía del mismo, resolverá sobre la aplicación del apremio solicitado y podrá suspenderlo si se alegaren motivos plausibles.

Las resoluciones que decreten el apremio serán inapelables.”

Artículo 96.- “También procederá la medida de apremio, tratándose de la infracción señalada en el número 11º del artículo 97º.

En los casos del presente artículo, el Servicio de Tesorerías requerirá a las personas que no hayan enterado los impuestos dentro de los plazos legales, y si no los pagaren en el término de cinco días, contado desde la fecha de la notificación, enviará los antecedentes al Juez Civil del domicilio del contribuyente, para la aplicación de lo dispuesto en los artículos 93º y 94º.

El requerimiento del Servicio se hará de acuerdo al inciso primero del artículo 12º y con él se entenderá cumplido el requisito señalado en el inciso segundo del artículo 93º

En estos casos, el Juez podrá suspender el apremio a que se refieren las disposiciones citadas, y sólo podrá postergarlos en las condiciones que en ellas señala.”

El tribunal deberá citar al infractor a una audiencia y con el solo mérito de lo que se exponga en ella o en rebeldía del mismo, resolverá sobre la aplicación del apremio solicitado y podrá suspenderlo si se alegaren motivos plausibles, pudiendo asimismo renovarlo cuando se mantengan las circunstancias que los motivaron.

El Servicio de Tesorerías podrá solicitar la medida tratándose del retardo en enterar impuestos sujetos a retención o recargo, sin perjuicio de la multa que se contempla por el artículo 97 N°11 del Código Tributario, cuando siendo requerido el deudor que no hayan enterado los tributos dentro de los plazos legales, y no los pagare en el término de cinco días, contado desde la fecha de la notificación, que se realizará por cédula en su domicilio.⁷

⁷ Tribunal Constitucional, Sentencia Rol 1006-2007, 22.01.2009, Requerimiento de Inaplicabilidad, considerando 4° (<http://www.tribunalconstitucional.cl/index.php/sentencias/view/1090>):“la medida de apremio se decreta por un tribunal de justicia competente, a solicitud de la Tesorería General de la República, que actúa ejecutando lo resuelto en el marco de un proceso tributario afinado y cumpliendo con los requisitos que la ley establece, todo lo cual lleva naturalmente a concluir que nos enfrentamos a un caso de excepción de privación lícita de la libertad, de aquellos a que se refiere el artículo 19 numeral 7º, letra b), de la Constitución Política, desde el momento que no se cuestiona la constitucionalidad de los preceptos que establecen el momento del devengo del impuesto, que constituyen la causa de lo sucedido en el proceso, habiendo precluido la oportunidad de hacerlo, pues dichos preceptos ya se aplicaron. Ello resulta de capital importancia, pues en el procedimiento administrativo de liquidación del impuesto y en el proceso judicial de reclamo, el contribuyente gozó de la oportunidad de defender sus intereses y sólo cuando fue vencido en dicho marco jurídico procesal se le condena mediante una sentencia al entero de los tributos retenidos, existiendo cosa juzgada derivada de una sentencia dictada en un proceso previo legalmente tramitado, cuyo efecto natural, en el ámbito de la acción de cosa juzgada, es el de dar cumplimiento y eficacia a la decisión judicial, lo que legitima el apremio consagrado por la ley.”

El apremio no es propiamente una pena, una sanción, sino una medida coercitiva que persigue los fines indicados y precisos, como otros medios señalados en el Código de Procedimiento Civil, al testigo o litigante rebelde.⁸

⁸ Charad Dahud, Emilio. El Código Tributario. Santiago, 1965, Impr. Horizonte, p 319.

Procedimiento ejecutivo de las obligaciones tributarias

Una vez que el impuesto ha sido girado, la obligación debe ser cumplida. Tal cumplimiento puede ser de dos clases, según la oportunidad y las circunstancias en que se efectúe el pago o solución de la obligación: de propia iniciativa, espontáneo o voluntario de la persona o contribuyente; o bien, obligado, coactivo o coercitivo.

Cuando el cumplimiento de la obligación ha sido tal cual lo señala la ley y dentro del plazo establecido, estamos ante un cumplimiento voluntario o espontáneo; en cambio, si la solución de la obligación impositiva se ha logrado sólo de manera forzada, con ayuda de la autoridad y de la fuerza pública, se dice que se ha logrado coactivamente el cumplimiento de la obligación tributaria.

La cobranza coactiva o coercitiva es la ejercida con la ayuda de la fuerza, elemento este último que consagra la ley como herramienta legítima para concretar los propósitos que sirven de fundamento o apoyo al establecimiento de los tributos.⁹

El procedimiento ejecutivo de las obligaciones tributarias se encuentra contenido en el Título V del Código Tributario, en los artículos 168 a 199.¹⁰

⁹ <http://productos.legalpublishing.cl//Productos/ProductosSuscritos.asp?1605443>

¹⁰ Corte de Apelaciones de Valparaíso, Rol 399-2002, 16/09/2002, confirmada por Corte Suprema, Rol Nº 3801-2002, 19/11/2002, Recurso de Protección: "según lo expresado, el recurso se aduce teniendo como cuestión previa para su análisis las normas del Título V del Libro III del Código Tributario, centrándose lo básico en la naturaleza jurídica de los actos jurídicos que forman parte de la "cobranza administrativa y judicial de las obligaciones tributarias", como se dice al comienzo del texto del artículo 168 del ordenamiento indicado y que desde ya manifiestan diferencias, tanto en lo que corresponde al (continuación de la nota al pie)

cobro ejecutivo, cuanto en lo que se establece sobre los organismos y funcionarios que intervienen en su cumplimiento.

Es así como se pueden especificar cronológicamente los actos que integran el cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias, según lo establecido en las normas legales citadas, que comienzan en los actos de naturaleza administrativa y continúan y culminan en las de significado jurisdiccional propiamente tal:

1. En primer lugar, el establecimiento del título ejecutivo, en forma de unas listas o nóminas de los deudores que se encuentran en mora y que autoriza con su firma el tesorero comunal que corresponda y contiene los requisitos que indica el artículo 169: La individualización del deudor, su domicilio, el período y cantidad adeudada por impuestos o sanciones y demás datos de la parte final del texto del inciso primero de la norma antes dicha.
 2. En lo precedente el tesorero comunal respectivo actúa en el carácter de Juez sustanciador, con las facultades de despachar el mandamiento de ejecución y embargo, que deja constancia en el texto del título ejecutivo como "auto de cabeza de proceso", dirigido en contra de los deudores y que no es susceptible de recurso en su contra;
 3. La notificación del hecho de encontrarse en mora y el requerimiento de pago lo practica el recaudador fiscal como Ministro de Fe. Si ello no puede hacerse, por no ser habido el deudor, el ejecutado lo que se acredita en los términos del artículo 44 del Código de Procedimiento Civil sin necesidad de cumplir con las exigencias escritas en el inciso primero del artículo 44 del Código de Procedimiento Civil, entendiéndose debidamente practicado el requerimiento. Si no se obtiene el pago, el recaudador fiscal procederá a la traba de embargo, inscribiéndolo el Conservador de Bienes Raíces si se trata de bienes raíces. La inscripción similar se hará cuando se embargan acciones, propiedad literaria o industrial, bienes muebles agrícolas o industriales, pero haciéndolo en los registros especiales que correspondan;
 4. Si por oposición del deudor o de terceros la resolución del tesorero comunal o del Juez ordinario no haya podido ser efectuada, se efectuará con el auxilio de la fuerza pública a requerimiento del recaudador fiscal, bastando la exhibición de la respectiva resolución (artículo 173).
 5. Tratándose del cobro del Impuesto Territorial, el predio se entenderá embargado por el solo ministerio de la ley desde que se efectúe el requerimiento (artículo 173 inciso 2º).
 6. Corresponde al recaudador fiscal confeccionar una relación circunstanciada de los bienes embargados bajo su firma y sello, cumpliéndose con las exigencias del artículo 174. Se faculta al
- (continuación de la nota al pie)

El cuerpo legal estatuye que la cobranza administrativa y judicial de las obligaciones tributarias se realizará por el Servicio de Tesorerías, que tendrá acceso para el solo objeto de determinar los bienes del contribuyente, a todas las declaraciones de

tesorero comunal ordenar la ampliación de embargo si ello es necesario por ser insuficientes los bienes embargados.

7. En los procesos seguidos en contra de varios deudores morosos, las resoluciones que no sean de carácter general procede aplicar las medidas de control de procedimiento sobre notificaciones, para la determinación de cada actuación de cada contribuyente que facilite el examen que en resguardo de sus derechos pueda efectuar cada uno separadamente (artículo 175).

8. El ejecutado podrá oponerse a la ejecución ante la tesorería comunal respectiva dentro del plazo de diez días, siendo aplicables las medidas de control consideradas en el artículo 462 del Código de Procedimiento Civil (artículo 176).

9. La oposición del deudor ejecutado comprende tres excepciones: El pago de la deuda, la prescripción y el no empecer el título al ejecutado, siempre que se funde en antecedentes escritos y aparezca revestida de fundamentos plausibles. Las demás excepciones del Código de Procedimiento Civil se entenderán reservadas para el juicio ordinario, sin necesidad de petición expresa (artículo 177).

10. Recibido el escrito de oposición del ejecutado por el tesorero comunal, éste examinará su contenido y sólo tendrá competencia para pronunciarse sobre excepción de pago de la deuda para acogerla. En lo demás, las excepciones serán resueltas por el abogado provincial o la justicia ordinaria (artículo 178).

11 Si no hay oposición a la ejecución o no fuera de la competencia del tesorero comunal o no la hubiera acogido, debe remitirse el expediente al abogado provincial, quien deberá pronunciarse sobre ella resolviéndola o, en caso contrario, remitirlo al Tribunal Ordinario para su resolución con un escrito en que solicite que se pronuncie sobre la oposición (artículo 179).

Si el tesorero comunal o el abogado provincial no cumple con emitir la resolución que le compete según lo expuesto en los artículos 177 y 179, el ejecutado tendrá derecho para solicitar al Tribunal Ordinario que requiere el expediente para su conocimiento y fallo.

12. La intervención jurisdiccional del Juez de Letras de mayor cuantía en primera instancia y de la Corte de Apelaciones en segundo grado, corresponde a las actuaciones jurisdiccionales según los artículos 180, 181 y 182.”

impuestos que éste haya formulado, como asimismo a todos los demás antecedentes que obren en poder del Servicio de Impuestos Internos.¹¹

Asimismo, todo funcionario público que en razón de su cargo posea información que colabore a la cobranza de los créditos fiscales o defensa de los derechos que el Fisco haga valer en juicio, deberá proporcionar oportunamente la documentación que se les solicite.¹²

¹¹ Dictamen 19513, 20.06.1997, Contraloría General de la República: "La información, que en virtud de un convenio con una empresa privada con el fin de reformular el proceso de cobranza judicial de impuestos morosos, entreguen los funcionarios de la Tesorería General en relación con las deudas de los contribuyentes, no se encuentra amparada por el principio de reserva consagrado en el inciso 2º del artículo 35 del Código Tributario, en la medida que tal información consta en los expedientes colectivos de cobranza, que son accesibles a cualquier interesado."

¹² Manual del Servicio de Impuestos Internos, Volumen V, párrafo 5321: "En relación con el artículo 35, inciso segundo, del Código Tributario, debe tenerse presente lo dispuesto en el artículo 168, inciso tercero, contenido en el Título IV del Libro III de dicho Código, sobre cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero, que expresa: "El Servicio de Tesorerías, a través de los funcionarios que designe nominativamente el Tesorero General, tendrá acceso, para él solo objeto de determinar los bienes del contribuyente, a todas las declaraciones de impuestos que haya formulado el contribuyente, como asimismo a todos los demás antecedentes que obren en poder del Servicio de Impuestos Internos, siendo aplicables en este caso la obligación y sanciones que este Código impone a los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, en relación al secreto de la documentación del contribuyente".

"Sobre el particular, se instruye al personal del Servicio, en el sentido de facilitar en forma rápida y expedita a los funcionarios designados nominativamente por el Tesorero Comunal, la consulta de las declaraciones de impuestos y de los demás antecedentes que obren en poder del Servicio, para él solo objeto de determinar los bienes de los contribuyentes".

El proceso de cobranza de los tributos morosos consta de las siguientes tres etapas¹³, generalmente aceptadas por la doctrina nacional¹⁴:

Primera Fase de Cobranza Administrativa

La fase administrativa o de cobranza extrajudicial, se realiza por medios administrativos autorizados por la ley¹⁵, que comunican la existencia del tributo adeudado en mora.

El período se extiende desde el día siguiente al vencimiento del impuesto, hasta sesenta días después y se realiza por las unidades de cobranza de la Tesorería, contemplándose el envío de comunicaciones a los contribuyentes morosos; llamados, contactos telefónicos y entrevistas con las personas que aún tengan obligaciones tributarias pendientes.

Al respecto concordamos con Christoph, en considerar que esta fase es inútil, por cuanto retarda el inicio directo de la ejecución, que no impide el entero voluntario.¹⁶

¹³ Servicio de Tesorería. Manual de Cobranza. Santiago, 1995, Edit. Tesorería, p. 32.

¹⁴ Olguín Arriaza, Eugenio. Cobranza Judicial y Prescripción Tributaria. Santiago, 1989, Ediar Conosur, p.17.

¹⁵ Corte Suprema, Rol 500-2007, 20.03.2007. Recurso de Protección: Se estableció que la Tesorería General de la República "incurrió en una conducta ilegal y arbitraria" al "ordenar la publicación de la deuda del recurrente en Dicom"... "el incumplimiento de una obligación derivada de un crédito cuyo acreedor es el fisco, respecto de una deuda que consta en un título ejecutivo, como lo es la nómina de deudores morosos, que dice relación con formularios 21, no amparados por el secreto o reserva tributaria, que se encuentra en cobranza judicial, para lo cual no se requiere autorización o consentimiento alguno por parte del deudor u obligado al pago".

Segunda Fase o Primera etapa de la cobranza coactiva

Esta etapa se inicia con la confección de las nóminas de deudores morosos, a la que sigue el despacho del requerimiento de pago, con el eventual embargo de bienes, en caso de no pago inmediato, pudiendo presentarse controversia a través de la formulación de excepciones al procedimiento.

Tercera Fase, Segunda etapa de la cobranza coactiva o fase judicial

Esta etapa se desarrolla con los deudores morosos que no han cumplido sus compromisos durante las dos fases precedentes. Termina con el remate, subasta o liquidación de los bienes embargados y el pago de la deuda con el dinero obtenido en la enajenación de dichos bienes.¹⁷

La Segunda Etapa de la cobranza coactiva se inicia después que han transcurrido 10 días hábiles del requerimiento efectuado al último contribuyente notificado, por cuanto éste es el plazo que tiene aquél para oponer excepciones al cobro. Si algún contribuyente ha presentado excepciones o defensas, la segunda etapa comenzará después que se hayan estudiado tales presentaciones, de donde sucederá que si son

¹⁶ Christoph Stange, Jorge. Ejecución Forzada de la Obligación Tributaria. Revista de Derecho de la Universidad de Concepción, Edit Andrés Bello, 1971, N°157, p.61.

¹⁷ <http://productos.legalpublishing.cl//Productos/ProductosSuscritos.asp?1605443>

acogidas las excepciones, el proceso no seguirá respecto del contribuyente afectado. Dura hasta obtener el pago total de la deuda pendiente.¹⁸

Es del caso, en este estadio, referir los considerandos pertinentes de una sentencia de la Corte de Apelaciones de San Miguel, pronunciada el 7 de julio de 1999, que declaró “Con el objeto de definir y dilucidar el carácter de este procedimiento, examinaremos primeramente su origen legal: a) El Código Tributario fue aprobado por el DFL 190 de 1960 del Ministerio de Hacienda y el Título V del Libro III estableció respecto del cobro de las obligaciones tributarias de dinero que se encontraren morosas, un procedimiento ejecutivo simplificado ante la justicia ordinaria entregando la representación de la parte fiscal al Consejo de Defensa del Estado. El rol del Servicio de Tesorerías de la República se limitaba a la confección de la nómina de deudores morosos del Fisco, a la cual la ley le atribuía el mérito de título ejecutivo. b) La Ley Nº 16.617 en su artículo 151 facultó al Presidente de la República para modificar las normas procesales que regían dicho cobro "pudiendo transformar los actuales procedimientos judiciales en procedimientos administrativos, incluyendo el embargo y remate de bienes. En todo caso deberá consultarse la intervención de los Tribunales de Justicia para el conocimiento y fallo en segunda instancia de las excepciones y defensas opuestas por los contribuyentes. c) En el ejercicio de esta amplia facultad y otras de carácter orgánico tendientes a facilitar y hacer efectivo este propósito, el Presidente de la República dictó por intermedio del Ministerio de Hacienda el DFL Nº 2 de 1º de agosto de 1968, que sustituyó el Título V del Libro III del Código Tributario vigente a la fecha por el que con mínimas modificaciones nos rige en la actualidad. Del estudio sistemático del referido DFL Nº 2 de 1968 se desprende que el Presidente de la República en su dictación, hizo un uso limitado de las facultades que le confirió la

¹⁸ *Ibíd.*

Ley 16.617 para modificar el procedimiento de cobranza de los impuestos morosos, ya que en vez de transformar o sustituir el "procedimiento judicial por uno de carácter administrativo", optó por investir a una autoridad administrativa de facultades judiciales, con limitaciones y garantías indispensables para asegurar un debido proceso y respeto a las normas constitucionales... lo anterior resulta evidente no sólo del contexto mismo de las diversas disposiciones que integran este procedimiento sino que también en forma expresa y explícita al tenor de la redacción que se da al artículo 170 del Código Tributario: "El Tesorero Comunal respectivo, actuando en el carácter de juez sustanciador, despachará el mandamiento de ejecución y embargo mediante una providencia que estampará en la propia nómina de deudores morosos, que hará de auto cabeza de proceso"...”de la disposición antes transcrita fluye claramente la conclusión de que no existen 2 procedimientos de naturaleza diferente, uno administrativo y otro judicial, sino que se trata de un solo procedimiento ejecutivo que en una primera fase se radica en un juez especial: el Tesorero Comunal (hoy Tesorero Regional o Provincial en virtud del artículo 4º del Decreto con Fuerza de Ley Nº 178 de 2 de octubre de 1981 del Ministerio de Hacienda) quien no actúa como funcionario administrativo propiamente tal, sino en el carácter de juez sustanciador y la providencia mediante la cual despacha el mandamiento de ejecución y embargo no abre un expediente administrativo sino que "hará de auto cabeza de proceso".

La resolución, prosigue: “el cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero se rige por las normas del Título V del Libro III de Código Tributario y de acuerdo a lo establecido en el artículo 2º, "En lo no previsto por este Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales o especiales. Que lo anterior resulta indispensable tenerlo presente cuando, como en el caso de autos, se ha creado un procedimiento especial con intervención de un ente administrativo y un funcionario de este carácter al que se le inviste de facultades jurisdiccionales, ya que resulta inimaginable pretender que una legislación de esta

naturaleza pueda bastarse por sí sola, independiente del ordenamiento jurídico, abarcando la multiplicidad de situaciones que lo integran y que pueden presentarse en la realidad.”¹⁹²⁰

Descripción General del Procedimiento de Cobranza Nacional

Es pacífico, que para dar inicio al procedimiento coactivo de cobro es necesario que concurren los siguientes requisitos:

¹⁹ Revista de Derecho y Jurisprudencia N°477, Ed. Jurídica, Santiago de Chile, 1999.

²⁰ Recurso de Casación, Corte Suprema. Fisco de Chile con Sociedad Agroindustrial Nacional S.A., 07.05.1998: “Que refuerza la convicción adoptada por los jueces del fondo de que el artículo 152 del Código de Procedimiento Civil fue bien aplicado al caso subjuice, el hecho irrefutable de que el Tesorero Provincial no es Tribunal, pues como juez substanciador de acuerdo a la letra e), artículo 12 del D.F.L. 1, Estatuto Orgánico del Servicio de Tesorería y artículo 170 del Código Tributario, tiene jurisdicción y competencia sólo hasta el término de la primera etapa de cobranza, esto es, terminado el plazo de 10 días que tienen los deudores para oponer excepciones de acuerdo al artículo 176 del Código Tributario. Así se dispone en el inciso cuarto del artículo 178 del mismo texto legal. De este modo, radicado el conocimiento de los hechos en la justicia ordinaria no puede sostenerse que existan 2 tribunales que conozcan del mismo asunto y en forma simultánea, pues es evidente que el único juez es el Tribunal Ordinario que a partir del momento procesal indicado, se hizo cargo del juicio. Que en ese mismo orden cabe recalcar que ni el Abogado Provincial ni el Tesorero Provincial son tribunales en ese estadio del juicio, y en este procedimiento el demandante y parte es el Fisco, ya sea representado por el Abogado Provincial que corresponda o por el Fiscal de la Tesorería General, quien puede asumir su representación en cualquier momento de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 186 del Código Tributario. Aún más, en segunda instancia debe tenerse como parte del Abogado Provincial aunque no comparezca personalmente a seguir con el recurso, con arreglo a lo que establece sobre el particular el artículo 191 del mismo Código.”

1.- La obligación debe constar en un título ejecutivo, que es un documento en que se establece un hecho en forma indubitable. Al respecto, el artículo 434 del Código de Procedimiento Civil indica que el juicio ejecutivo tiene lugar cuando se hace valer alguno de los títulos o documentos que se señalan en su texto.

2.- La obligación debe ser líquida o liquidable por simples operaciones aritméticas, es decir, debe estar determinada, aunque sea necesario calcular los intereses, reajustes y demás recargos, situación prevista en el artículo 438, Nº 3, del Código de Procedimiento Civil.

3.- La obligación debe ser actualmente exigible, esto es, para que proceda la ejecución, se requiere, además, que no exista plazo pendiente para pagarla (artículo 437 del Código de Procedimiento Civil).

4.- La obligación no debe estar prescrita, esto es, que el derecho del Fisco, para exigir el pago, no debe encontrarse extinguido, de conformidad a las normas contenidas en los artículos 200 y 201 del Código Tributario.

Para efectos de dar inicio al procedimiento de ejecución la ley establece que constituyen título ejecutivo, por el solo ministerio de la ley, las listas o nóminas de los deudores que se encuentren en mora, según dispone el artículo 169 del Código Tributario ("Constituyen título ejecutivo, por el solo ministerio de la ley, las listas o nóminas de los deudores, que se encuentren en mora").²¹

²¹ Sentencia Corte de Apelaciones de Temuco. Rol N° 1864-2009, 21.01.2010: "con todo, no está de más precisar que tanto expediente llamado administrativo como la tramitación ante el juez civil constituyen un todo homogéneo y no son dos distintos de naturaleza diferente. Es un solo procedimiento, el que se tramita en una primera fase ante un juez especial, el que tiene el carácter de sustanciador según lo (continuación de la nota al pie)

Esta nómina se forma a partir de la información de giros u órdenes de pago que envía el Servicio de Impuestos Internos al organismo recaudador, a partir de las que se crean los expedientes colectivos de cobranza, respecto de los cuales el Tesorero Regional, actuando como juez sustanciador, despachará el mandamiento de ejecución y embargo, que no será susceptible de recurso alguno, mediante una providencia que estampará en la propia nómina de deudores morosos, que hará de auto cabeza de proceso.

Las nóminas pueden prepararse: a) por orden de roles, como es el caso del impuesto Territorial, también conocido como "contribuciones de bienes raíces"; b) por orden alfabético de los apellidos de los contribuyentes; c) por orden de número del Rol Único Tributario.

Estas nóminas o listas contendrán los siguientes datos: 1) individualización completa del deudor²² y su domicilio; 2) tipo de tributo y período; 3) cantidad adeudada como impuesto o sanción; y 4) número del rol u orden de ingreso, boletín o documento que haga sus veces.

señala el artículo 170 del Código Tributario, y una segunda seguida ante el juez ordinario. En forma que la resolución que acoja el incidente de abandono del procedimiento comprende tanto a lo actuado en el expediente propiamente judicial como también a lo actuado en el que le antecedió, o procedimiento administrativo propiamente tal”.

²² Sentencia Corte Suprema, Rol 147-1990. Recurso de Protección: Inclusión en nómina de deudores morosos de determinados contribuyentes no constituye un acto ilegal o arbitrario, por cuanto los eventuales errores cometidos deben subsanarse por el ejercicio de los derechos y defensas que la ley otorga al perjudicado.

Todas las indicaciones precedentes van bajo la firma del Tesorero Comunal (Código Tributario, artículo 169, inciso 1º)²³

El proceso comienza con la confección de una demanda con carácter múltiple o excepcionalmente individual, que contenga a todos los deudores morosos del impuesto que se cobra. Es oportuno acotar que el artículo 18 del Código de Procedimiento Civil autoriza que en un juicio puedan intervenir como demandantes y/o demandados varias personas.

Sin perjuicio de la iniciación del procedimiento, la Tesorería podrá enviar comunicaciones administrativas a los deudores morosos y efectuar las diligencias que sean del caso a objeto de obtener la solución de la deuda.

El Director del Servicio de Tesorerías determinará, por medio de instrucciones internas, la forma como deben prepararse las nóminas o listas de deudores morosos, como asimismo todas las actuaciones o diligencias administrativas que deban llevarse a efecto por dicho servicio.

Asimismo, dicho Director por resolución fundada, revocable, podrá excluir del procedimiento ejecutivo las obligaciones tributarias en que por su escaso monto o por otras circunstancias calificadas, no resulte conveniente efectuar la cobranza judicial, así como de los contribuyentes que, se encuentren o no demandados, tengan deudas morosas cuyo valor por cada formulario, giro u orden, no exceda del 50% de una Unidad Tributaria Mensual.

²³ Ibíd 20.

Un funcionario de Tesorerías, con calidad de ministro de fe, llamado recaudador fiscal debe practicar la notificación del requerimiento, auto cabeza de proceso, personalmente, por cédula o por carta certificada, cuando así lo determine el juez sustanciador atendidas las circunstancias del caso.²⁴

Esta actuación se verifica en la misma visita en que se hace la notificación y a continuación de ésta. En el momento de efectuar el requerimiento se le hace saber al

²⁴ Sentencia Corte Suprema. Rol Nº 5.052 2004, 19.07.2005: “que aceptando la relación entre el juicio de reclamación tributaria contra las liquidaciones 86 y 87, que permitieron luego el cobro ejecutivo según el procedimiento especial antes aludido, es lo cierto que dicha acción se reglamenta según el procedimiento general que se contempla en el Título II del Libro III del Código Tributario cuyo artículo 147 dispone, como regla general, que en la tramitación de la reclamación, comprendiendo las dos instancias y también a la Corte Suprema, conociendo esta última del recurso de casación, no procede la suspensión del cobro judicial, a menos que lo disponga expresamente el director regional, la Corte de Apelaciones y el último tribunal citado, según la tramitación que dicha norma señala, con lo cual se está significando que las reglas de suspensión de procedimiento o de ejecución de una sentencia que puede contemplar el Código de Procedimiento Civil, con motivo de la interposición de recursos, no operan tratándose de los juicios tributarios, como en el de reclamo de liquidaciones, según el precepto antes citado e incluso, en el mismo juicio ejecutivo especial, ya que en esta última materia se aplicarán los artículos 182 y 183 que autorizan la suspensión de la ejecución bajo ciertas condiciones que dichos preceptos se encargan de señalar... de lo que se lleva dicho resulta evidente que la sentencia impugnada, al desestimar la excepción invocada por el recurrente ha aplicado correctamente las normas de los artículos 177 Nº 3 y 169 del Código Tributario y no se encontraban en la obligación de considerar al efecto el artículo 773 del Código de Procedimiento Civil, ya que por su naturaleza y en atención a la especialidad del juicio ejecutivo tributario, esta última norma resulta inatinerente con respecto al ejecutante, ya que éste aun estando en discusión el reclamo tributario, por la interposición de recursos, no está impedido de accionar ejecutivamente en contra del contribuyente moroso, por lo que el recurso no puede prosperar.”

contribuyente que tiene 10 días hábiles para oponer excepciones, esto es, alegaciones o defensas (Código Tributario, artículos 171, inciso 1º, y 176, inciso 1º).²⁵

Las notificaciones de otras resoluciones que se dicten en el curso del proceso podrán practicarse por medio de carta certificada, salvo que la ley ordene expresamente otra forma de notificación.

Una vez notificado el requerimiento, sin que se produzca el pago, el recaudador fiscal, personalmente, procederá a la traba del embargo.

El embargo se entiende hecho por la entrega, real o simbólica, de los bienes al depositario, aunque la especie quede en poder del deudor mismo,²⁶ según lo dice el Código de Procedimiento Civil, artículo 450, inciso primero. En términos generales, todos los bienes del deudor son embargables; exceptuándose sólo los que la ley declara inembargables²⁷ de manera expresa.²⁸

²⁵ *Ibíd.*

²⁶ Cuando la cosa embargada se halle en poder de un tercero, que se oponga a la entrega, alegando el derecho de gozarla a otro título que el de dueño, no se hará alteración en este goce hasta el momento de la enajenación, ejerciendo, mientras tanto, el depositario sobre la cosa los mismos derechos que ejercía el deudor.

Lo cual se entiende sin perjuicio del derecho que corresponda al tenedor de la cosa embargada para seguir gozándola aun después de su enajenación (Artículo 454, del Código de Procedimiento Civil).

²⁷ El Código de Procedimiento Civil, en su artículo 445, y el Código Tributario, en su artículo 170, inciso 3º, señalan los bienes que son inembargables:

1) Las remuneraciones (sueldos, salarios, jornales, pensiones, montepíos, etc.), hasta cinco unidades tributarias mensuales (cabe acotar que el artículo 170, inciso 3º, del Código Tributario, indica "cinco unidades tributarias mensuales del Departamento respectivo", siendo evidente que la expresión subrayada está de más, ya que el monto de la unidad tributaria es común para todo el país).

(continuación de la nota al pie)

Para facilitar las diligencias, los recaudadores fiscales podrán exigir de los deudores morosos una declaración jurada de sus bienes y éstos deberán proporcionarla. La negativa facultará la solicitud del apremio que regula el artículo 93 del cuerpo legal tributario.

2) Las cuentas de ahorro del Banco del Estado, hasta el monto fijado en el artículo 445, N° 5, del Código de Procedimiento Civil.

3) La ropa del deudor, de su mujer y de sus hijos, que viven con el y a sus expensas (Código de Procedimiento Civil, artículo 445, N° 8);

4) Los muebles de dormitorio, comedor y cocina de uso familiar (Código de Procedimiento Civil, artículo 445, N° 8);

5) Los utensilios caseros y de cocina, para uso de la familia (Código de Procedimiento Civil, artículo 445, N° 13);

6) Los alimentos y combustibles necesarios para la subsistencia del deudor y su familia durante un mes (Código de Procedimiento Civil, artículo 445, N° 13).

7) Los libros relativos a la profesión del deudor, hasta la suma fijada en el artículo 445, N° 9, del Código de Procedimiento Civil);

8) Los objetos indispensables para el ejercicio personal de un oficio o arte, hasta el monto indicado en el citado artículo 445, N° 12);

9) Los aperos, animales de labor y materiales de cultivo necesarios para la explotación agrícola, hasta la cantidad contemplada en el mencionado artículo 445, N° 12);

10) Las máquinas e instrumentos destinados a la enseñanza de alguna ciencia o arte, hasta la suma que señala el artículo 445, N° 10);

11) Los demás bienes que leyes especiales prohíban embargar (artículo 445, N° 18, del Código de Procedimiento Civil).

²⁸ <http://productos.legalpublishing.cl//Productos/ProductosSuscritos.asp?1605443>

En todo el proceso el recaudador contará con el auxilio de la fuerza pública con la sola exhibición de la resolución del Tesorero Regional ²⁹o juez ordinario en su caso, que ordene una diligencia que no haya podido efectuarse por oposición del deudor o de terceros.

En relación con el embargo de bienes raíces sólo surtirá efectos respecto de terceros una vez que se haya inscrito en el Conservador de Bienes Raíces de la comuna correspondiente. Lo mismo se aplica tratándose de bienes, tales como acciones, propiedad literaria o industrial, bienes muebles agrícolas o industriales, que deban inscribirse en registros especiales.

Excepcionalmente, tratándose del cobro del impuesto territorial, el predio se entenderá embargado por el solo ministerio de la ley desde el momento que se efectúe el requerimiento.

En relación con los bienes corporales muebles, los recaudadores fiscales podrán proceder de inmediato a la traba del embargo, con el sólo mérito del mandamiento y del requerimiento practicado, dejando constancia en el expediente de todas estas diligencias.

²⁹ Corte Suprema, Rol 12715,18/10/1988. Recurso de Queja: “le corresponde al tribunal supremo conocer por la vía disciplinaria de aquellos casos en que organismos dotados de atributos jurisdiccionales, como sucede en la especie, ya sean en tribunales que conocen de asuntos administrativos especiales o de otra índole, han cometido faltas o abusos que pueden ser enmendados a través del recurso de queja, sin que el artículo 193, inciso 2°, del Ordenamiento Tributario excluya esta prerrogativa, desde el momento que es facultativo para el contribuyente afectado reclamar de la anomalía ante el abogado provincial que corresponda”

Asimismo, el embargo podrá recaer en la parte de remuneraciones que perciba el ejecutado que excedan a cinco unidades tributarias mensuales, en cuyo caso se deberá notificar por cédula al empleador, a fin que retenga o entregue la suma embargada directamente a la orden del Tesorero Regional que lo decretó, el que las ingresará a una cuenta de depósito mientras quede a firme la ejecución. El incumplimiento del decreto hace solidariamente responsable al empleador por las sumas que omitió retener.³⁰

Una vez que se practica el embargo, el recaudador fiscal deberá levantar un acta circunstanciada bajo su firma y sello, que será suscrita por el ejecutado o persona adulta habida en su domicilio. Siempre se ordenará por el Tesorero Regional la ampliación del embargo cuando los bienes del acta no sean suficientes para cubrir el importe de la deuda fiscal.

Las Tesorerías Regionales deben mantener los expedientes clasificados de modo de facilitar su examen o consulta por los contribuyentes.

³⁰ Oficio N° 2681, de 30 de Mayo de 1977. Subdirección Jurídica SII: "Es procedente hacer efectivo el embargo a que se refiere el artículo 170 del Código Tributario, en el desahucio que obtenga un ex funcionario público, en conformidad con el D.F.L. N° 338, de 1960, por cuanto se trata de un derecho patrimonial y no existe ningún precepto legal que establezca o del cual se infiera su inembargabilidad, ni que aclare que a su respecto es inaplicable el procedimiento sobre cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias en dinero, que se rige por las normas del Título V del Libro Tercero del Código Tributario".

El contribuyente podrá oponerse³¹ a la ejecución ante la Tesorería Comunal respectiva, dentro del plazo de diez días hábiles contados desde la fecha del requerimiento de pago, a través, exclusivamente,³² de las siguientes excepciones:

1.- Pago de la deuda.³³

³¹ Corte Suprema, Rol 918-2006, 16/03/2006. Recurso de Casación: “las facultades que el citado precepto legal otorga al Tesorero son específicas y definidas, en orden a que sólo puede emitir pronunciamiento sobre un escrito de oposición para acogerlo, en ningún caso para desestimarlos. A ello, cabe agregar que la ley no distingue entre un rechazo formal o de fondo, como lo pretende el recurrido, sino que simplemente le prohíbe manifestarse negativamente, refiriéndose incluso al escrito que contiene las excepciones, es decir, ni siquiera podría negarse a recibir la presentación.”...”la interpretación argumentada por el recurrido y que se materializa en la dictación de una resolución que rechaza las excepciones opuestas por el recurrente, importa que se ha transformado en una comisión especial que ha juzgado al afectado en circunstancias que carece de facultades, ya que el Tesorero Regional en el ejercicio de funciones jurisdiccionales, está sujeto a la prohibición que impone el artículo 7º de la Constitución Política de la República a los órganos del Estado, de manera que su decisión resulta ilegítima, por cuanto no posee sustento alguno a la luz de la normativa ya mencionada.”

³² Corte Suprema, Rol 1670-2009, 20/04/2009. Apelación en Recurso de Protección: “Debe tenerse presente que es limitada la competencia del Tesorero Comunal para conocer determinadas materias relativas al cobro de impuestos, según, consta de lo que señalan los artículos 177 y 178 del Código Tributario, entre las cuales no se encuentra la de resolver acerca de la nulidad del embargo y el alzamiento del mismo sobre bienes determinados del deudor.

En efecto el Tesorero Comunal sólo está facultado para dictar de oficio o a petición de parte las resoluciones que procedan para corregir los errores o vicios manifiestos de que adolezcan el cobro, pero ha de referirse a duplicidad o modificación posterior de boletines u órdenes de ingresos que le sirven de fundamento, cuyo no es el caso de autos.”

³³ Corte Suprema, Rol 8884-2007, 24/11/2008. Recurso de Casación: “Que al oponerse la excepción de falta de pago de un impuesto que lo hace perder el mérito ejecutivo, conforme al artículo 26 del decreto 3475, se está cuestionado una obligación tributaria y le corresponde el peso de la prueba, a quien sostiene que la obligación se extinguió mediante el pago, en la especie la parte ejecutante, Banco (continuación de la nota al pie)

2.- Prescripción.

3.- No empecer el título al ejecutado, fundada en un antecedente escrito y revestida de fundamento plausible.

Asimismo, la última excepción no permite discutir la existencia de la obligación tributaria.

El recaudador, en el acto de notificar el requerimiento, deberá hacer saber al deudor el término que la ley concede para deducir la oposición, dejando testimonio, bajo su responsabilidad por los perjuicios que pudiera causar la omisión, que no afecta la validez de la diligencia.

Las restantes excepciones que contempla el Código de Procedimiento Civil, dentro del procedimiento ejecutivo ordinario, a saber: la incompetencia del tribunal ante quien se haya presentado la demanda; la falta de capacidad del demandante o de personería o representación legal del que comparezca en su nombre; la litispendencia ante tribunal competente, siempre que el juicio que le da origen haya sido

de Chile, sin que pueda ésta eximirse de la prueba de que efectivamente el tributo fue cancelado.” Y “Así, como corolario de lo que se viene analizando los jueces del fondo al resolver de la forma que lo han hecho han realizado una incorrecta interpretación de los preceptos indicados transgrediendo los artículos 1698, 17 y 26 inciso segundo del DL 3.475, pues esta decisión alteró el onus probandi, al imponerle a una de las partes –el ejecutante– la obligación de probar un hecho que no le correspondía acreditar y por cuanto el pagaré que el actor acompaña como título ejecutivo no adolece de las omisiones o defectos tributarios que se le atribuyen, advirtiéndose, en consecuencia, una errónea aplicación de la norma sustantiva que regula la materia.”

promovido por el acreedor, sea por vía de demanda o de reconvención; la ineptitud de libelo por falta de algún requisito legal en el modo de formular la demanda; el beneficio de excusión o la caducidad de la fianza; la falsedad del título; la falta de alguno de los requisitos o condiciones establecidos por las leyes para que dicho título tenga fuerza ejecutiva, sea absolutamente, sea con relación al demandado; la remisión de la deuda; la concesión de esperas o la prórroga del plazo; la novación; la compensación; la nulidad de la obligación y la cosa juzgada, se entenderán siempre reservadas al ejecutado para el juicio ordinario correspondiente, sin necesidad de petición ni declaración expresa.

La oposición cuando el requerimiento se practique en lugares apartados y de difícil comunicación, se podrá deducir por carta certificada, siempre que la recepción por el Servicio de Correos se hubiere verificado dentro del plazo de 10 días referido.

Durante la sustanciación del procedimiento el Tesorero Regional se encuentra facultado para corregir, de oficio o a petición de parte y en cualquier estado, los vicios o errores manifiestos del cobro.

Deducida oposición, a través de las excepciones excluyentes o por la vía de defensas, el Tesorero Regional, en el término de cinco días, podrá acogerlas ordenando su notificación por cédula al ejecutado.

En caso que el Tesorero, juez sustanciador, no se pronuncie sobre las excepciones en el término señalado o no las acoja íntegramente, se remitirán al Abogado Provincial ³⁴-

³⁴ El artículo 8º, letra b) de la ley Nº 19.506, publicada en el Diario Oficial de 30.07.1997 establece lo siguiente: "Todas las expresiones "Abogado Provincial" que se mencionan en el Título V del Libro III del (continuación de la nota al pie)

el propio contribuyente puede requerir su remisión inmediata a éste fundado en los perjuicios que le cause el embargo- para que se pronuncie sobre las excepciones.³⁵

Asimismo, deberá remitirse el expediente al Abogado Provincial cuando transcurrido el término que tiene el ejecutado para oponerse no haya interpuesto excepciones, con la debida certificación del hecho.

Las funciones del Abogado Provincial al respecto son, en primer término, comprobar que el expediente se encuentre completo y verificar que no existan deficiencias en su tramitación, en cuyo caso deberá solicitar, al juez sustanciador, que éstas se subsanen. En segundo término, el profesional deberá pronunciarse, por medio de resolución fundada, sobre la oposición del ejecutado, la que deberá notificársele por cédula.

La actuación del Abogado Provincial debe realizarse en el término de cinco días, contados desde la recepción de los antecedentes.

Código Tributario o en cualquier otra disposición legal, deberán entenderse reemplazadas por la expresión "Abogado del Servicio de Tesorerías".

³⁵ Sentencia Corte Suprema, Rol 590-2009, 28/05/2009, Gherardelli y Urbina Ltda. con Fisco. Recurso de Casación: "El Art. 170 señala claramente la función jurisdiccionales que ejerce este órgano administrativo al expresar: "El Tesorero Comunal respecto, actuando en el carácter de Juez Sustanciador, despachará el mandamiento de ejecución y embargo, mediante una providencia que estampará en la propia nómina de deudores morosos, que hará de cabeza del proceso".

Los Arts. 178 y siguientes del Código Tributario denotan actuaciones de carácter judicial, es decir, se actúan en juicio ejecutivo, que tiene dos fases, una preliminar ante el Juez Sustanciador y otra ante el Juez de Letras del ejecutivo, pero ambas partes son un solo juicio ejecutivo, si que puedan sostenerse que los actos jurisdiccionales del Juez Sustanciador, son menos actos administrativos no vinculantes para las partes (constituyentes afectados)."

Las incidencias que se produzcan entre los deudores morosos de impuestos y el Servicio de Tesorerías, que no tengan señalado un procedimiento especial, se tramitarán sin forma de juicio ante el propio Tesorero Regional con informe del Abogado Provincial.

Asimismo, el Abogado Provincial deberá velar por la estricta observancia de los preceptos legales, por la corrección y legalidad de los procedimientos empleados por los funcionarios.

En el mismo orden, los contribuyentes podrán reclamar ante el Abogado Provincial que corresponda de las faltas o abusos cometidos durante el juicio por el juez sustanciador o sus auxiliares, y el Abogado Provincial deberá adoptar las resoluciones que tengan por fin poner pronto remedio al mal que motiva la reclamación, las que obligarán a dichos funcionarios. Sin perjuicio de las medidas administrativas y aplicación de las sanciones que correspondan.

No habiéndose acogido por el Abogado Provincial las excepciones opuestas, subsanadas las deficiencias que haya reparado o no habiendo merecido observación la tramitación del proceso, en el plazo de cinco días hábiles deberá presentar el expediente al Juez de Letras de Mayor Cuantía de la comuna correspondiente al domicilio del demandado al momento de practicársele el requerimiento de pago, con un escrito en el que se solicitará del Tribunal que se pronuncie sobre la oposición, exponiendo lo que juzgue oportuno en relación a ella. En caso de no existir oposición,

solicitará que, en mérito del proceso se ordene el retiro de especies y demás medidas de realización que estime procedentes a fin de dar curso progresivo a la ejecución.³⁶

El incumplimiento por parte del juez sustanciador o Abogado Provincial, en su caso, de los plazos legales habilitan al ejecutado para requerir, a través del juez competente, la remisión inmediata del expediente.

Recibido el expediente por el juez civil, deberá proveer el escrito presentado por el Abogado Provincial, ordenando la notificación por cédula de dicho proveído.

A fin de resolver las alegaciones y excepciones opuestas el tribunal podrá recibir la causa a prueba, expresando los hechos sustanciales y pertinentes controvertidos, por el término de diez días, ampliable hasta diez días más, a petición del Abogado Provincial.

La prueba se rendirá del mismo modo que en el juicio ordinario regulado por el Código de Procedimiento Civil, y vencido el término probatorio quedarán los autos en la secretaría por espacio de seis días a disposición de las partes, antes de pronunciar sentencia, para que se formulen observaciones a la prueba, al cabo del cual el tribunal citará a las partes para oír sentencia.

³⁶ En la solicitud del Abogado Provincial, sobre retiro de especies y remate, se contemplan las siguientes peticiones al magistrado: en lo principal, se ordene el remate de los bienes embargados; en los otrosíes o peticiones secundarias, se solicitará: 1º) se autorice al Recaudador Fiscal para retirar las especies embargadas, con el fin de entregarlas al martillero designado; 2º) se autorice el empleo de la fuerza pública; 3º) se acepte el acompañamiento del expediente de la Primera Etapa de la Cobranza Judicial; 4º) se tenga presente el patrocinio del abogado que indica; 5º) se tengan presentes los funcionarios que actuarán como Recaudadores Fiscales

La resolución que se pronuncie sobre las excepciones, será notificada a las partes por cédula, pudiendo ser objeto de recurso de apelación para ante la Corte de Apelaciones respectiva, dentro del término de 10 días hábiles.

La interposición del recurso sólo suspende la ejecución si se deduce por el Abogado Provincial de Tesorerías, en caso que sea interpuesto por el ejecutado, deberá consignar a la orden del Tribunal que concede la apelación, dentro del plazo de cinco días contados desde la fecha de notificación de la resolución que concede el recurso, una suma equivalente a la cuarta parte de la deuda, sin considerar los intereses y multas para estos efectos, salvo que la ejecución sea por multas en cuyo caso deberá, para los efectos señalados, consignar una suma equivalente a la cuarta parte de ellas.

El retiro de especies muebles embargadas y su remate se ordenará por el juez verificado que no exista oposición, que existiendo se encontrare ejecutoriada la resolución que le niega lugar o en el evento en que no procediere la suspensión del procedimiento, deducida que sea la apelación.

Tratándose de bienes muebles el recaudador fiscal podrá ser designado depositario provisional y procederá a su retiro, previo recibo, para su venta al martillo por la Dirección de Crédito Prendario. En caso que el traslado de las especies resulte difícil u oneroso, el juez podrá autorizar que permanezcan en su lugar de origen y que la subasta la efectúe el Tesorero Regional.

El remate de inmuebles se ordenará, a solicitud del Abogado Provincial, teniendo como única tasación la que resulte de multiplicar por 1,3 veces el avalúo fiscal que esté vigente para los efectos del impuesto territorial, sin considerar la concurrencia de otros embargos o prohibiciones. Una vez consignado el precio del remate y en el plazo

de quince días, se dará conocimiento de la subasta a los jueces que hayan decretado embargo o prohibiciones sobre los mismos bienes.

Se deberán publicar dos avisos en un diario de mayor circulación en la comuna o provincia, indicando el nombre del dueño del inmueble, su ubicación, tipo de impuesto y período, número del rol y el tribunal que conoce del juicio.

En los casos en que no hayan concurrido interesados a dos subastas distintas decretadas por el juez, el Abogado Provincial podrá solicitar que el bien o bienes raíces sean adjudicados al Fisco, por su avalúo fiscal, debiéndose en este caso, pagar al ejecutado el saldo que resultare a favor de éste, previo a la suscripción de la escritura de adjudicación.

Es frecuente y aceptado por los tribunales que se opongan incidentes de nulidad del remate por pago durante el proceso, así como la consignación del pago en la cuenta corriente del tribunal, antes y hasta antes de la inscripción de la adjudicación, hecho que no se aviene con la legislación tributaria ni procesal que hemos reseñado.³⁷

Una posición crítica frente al sistema

En relación al sistema descrito, existen diversas opiniones de juristas contemporáneos entre las cuales, nos parece conveniente la siguiente cita de Camilo Pérez de Arce, del Instituto Chileno de Derecho Tributario, que, aunque extensa, nos da buena cuenta de la sensibilidad general frente al procedimiento: "Son preciosismos nada de bien

³⁷Parra Muñoz, Augusto. Pago en la Ejecución Forzada de la Obligación Tributaria. Revista de Derecho de la Universidad de Concepción, Edit. Andrés Bello, 1971, N°157, p.69.

fundados los que se hacen valer por algunos y que a veces han encontrado amparo en fallos, hasta de la Corte Suprema (que también sabe equivocarse, aunque con autoridad de cosa juzgada para cada caso, haciendo del día noche y de lo cuadrado redondo) para eludir, desaprensivamente y en favor del Fisco cuando se trata del cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero, la precaución legal del abandono del procedimiento.”

“Nadie ha dicho que él simplemente no proceda en estas causas. Pero sí se ha dicho que en ellas "no hay juicio" sino a contar de cierto momento procesal, antes del cual "no corre" el abandono del procedimiento y, por tanto (no se dice, pero se aprovecha) no importa que el asunto se empantane y se dilate ad æternum. Si eso lo dijera la ley, sería una lástima, pero sería ley. Mas no lo dice, pero se quiere entender que eso significa el silencio que al respecto guarda. Y porque así se desea se construye un argumento para sostenerlo. Mal que mal, es sabido que los deseos son padres de las ideas; y también que más discurre un hambriento que cien letrados. “

“La mala factura de la ley (enfermedad de la que obviamente y en condición de alta gravedad padece) facilita esa aspiración. Y la notoria deficiencia del medio jurídico y en particular la falta de penetración, sentido práctico y aplicación de la judicatura le pavimentan el camino. Digo que sólo en virtud de una muy clara voluntad de la ley en ese sentido debiera alguien inclinarse por desechar la institución del abandono del procedimiento respecto cualquier tipo de pleitos que se susciten en nuestra sociedad. Que en la duda debe favorecerse la interpretación que la imponga.”

“¿Que no hay juicio? o que, mejor hecha la pregunta, ¿lo que hay no es un juicio? Tal vez eso no sea un juicio decente, que sea un atropello a los principios generalmente aceptados del debido proceso, pero de ahí a que en el propósito del legislador no estuviera pergeñándose la forma de solventar una cuestión litigiosa hay un abismo. Y

que para hacerla todavía más desequilibrada y más exenta de responsabilidades y exigencias de cuidado y diligencia para los agentes públicos comprometidos hubiese querido dejarlos en la más completa libertad de avanzar o detenerse cuanto quisieran en su actuación, liberándolos hasta de esta sanción, parece excesivo”.

“Cumplida esa etapa híbrida que malamente regula el [CT+179], en el curso progresivo de los autos se entra a tallar ante el Juez Ordinario, respecto de cuya fase no se ha oído decir por nadie que no haya lugar al abandono del procedimiento, aunque tal vez algún audaz pudiera pretenderlo basándose en lo que dispone el [CT+190:2] sobre el que más abajo me pregunto. Pero nada autoriza a sostener, como cosa indudable, que en la mente del legislador estuviera que sólo entonces comenzara el "juicio juicio". Se supone, por tanto, que el pensamiento contrario (que el juicio está ya en marcha) es una interpretación plausible; que por lo menos hay un vislumbre de que el legislador tal vez lo estuviera concibiendo como tal juicio en marcha, desde su inicio. Y por esta vía de la duda razonable dar cabida a la interpretación más acorde con las necesidades de la vida social.”

“A nuestro parecer, no hay duda de que la voluntad del legislador fue establecer un juicio ejecutivo de cobro de impuestos que (pudiendo abortar por el camino) se inicia con la solicitud de despachar mandamiento de ejecución y embargo y no una mera gestión administrativa (excepcionalmente dotada de imperio) que sólo eventualmente podrá "convertirse" en juicio, como la cuestión voluntaria que se transforma en litigiosa, a partir de un momento dado y en virtud de hacerse efectiva una contingencia hasta entonces futura e incierta. Pero, decimos, que él sólo admitirse la duda obliga al intérprete digno de confianza (y para serlo) a no excluir a su respecto la institución procesal concebida como antídoto para la desidia de quien está obligado, no sólo respecto de su contraparte, sino también de la sociedad toda, cuyos recursos está poniendo en juego, a sostener la carga del impulso procesal, esto

es, el abandono del procedimiento. Así pues, los que positivamente entendemos que en todo momento hay juicio y quienes simplemente admiten que ello sea plausible hemos de estar a favor de esta precaución legal. Sólo para aquellos que resulte meridianamente claro que la intención del legislador fue otra es posible sostener lo contrario sin peligro de hacerse sospechosos de incurrir en alguno de esos "abusos que introduce la mala fe, fecunda en arbitrios para eludir las precauciones legales" de que habla don Andrés Bello."

"Pero todavía queda algo más de texto que decir. La mal estructurada ley, después de haber tratado ya del pago forzado de la deuda por la consignación del precio obtenido de la subasta, agrega una norma que prestándose para interpretaciones ambiguas, conviene entender en concordancia con los principios generales del ordenamiento procesal y del sistema jurídico que perfila la convivencia social y la buena marcha de las instituciones. Las cuestiones que se susciten entre los deudores morosos de impuesto y el Fisco, que no tengan señalado un procedimiento especial, "se tramitarán incidentalmente y si forma de juicio" ante el propio Tesorero Comunal. ¿Cuáles? Cualesquiera. ¿Cuándo? Cuando quiera que se presenten. ¿Como asuntos autónomos pero con las formalidades de los incidentes? ¿O como incidentes de alguna causa principal? ¿Sin forma de juicio? Si esto no es un galimatías, al menos la parece. También el verdaderamente sabio habrá de darle una interpretación de sencillo sentido común, como sirva mejor al bien común."

"Y ¿a qué se refiere el inciso segundo de ese mismo artículo 190? que manda que en lo que fuere compatible con el carácter administrativo de este procedimiento se aplicarán las normas del Juicio Ejecutivo normal. "Este procedimiento" ¿es cuál? ¿El del inciso anterior? Pero si no ha de tener forma de juicio o sólo forma de incidente. ¿O se refiere a todo el procedimiento de "Cobro Ejecutivo de las Obligaciones Tributarias de Dinero"? Raro sería que todo ese procedimiento fuese calificado como

"administrativo", incluso la fase a cargo del Juez Ordinario. Simplemente, mala factura de la ley."

La visión del Servicio de Tesorería

El último Balance Integral de la Gestión del Servicio de Tesorerías³⁸ pone en primer lugar como producto estratégico, la gestión de la cobranza, que en palabras de su Directora, en cuanto a los niveles de cumplimiento de recaudación por acciones de cobranza "mantuvo los niveles de recaudación por lo que se logró un cumplimiento de un 107%, esto gracias a las acciones desarrolladas para cada uno de los segmentos de la cartera."

En cuanto a la tasa porcentual de recaudación asociado a la acción de cobro de grandes deudores, "logró una recaudación superior a los 28 mil millones, lo que corresponde a un 4,5% de la cartera asignada, lo que demuestra la eficacia de las unidades zonales que se implementaron en todo el país."

En lo relativo al indicador porcentaje de Demandas nuevas que han superado la etapa de inicio de cobranza "el resultado obtenido fue de 86,9%, con lo que se obtiene un cumplimiento de un 98% con respecto a la meta, reflejando el esfuerzo realizados por todas las Tesorerías del país, las cuales han sido fortalecidas en el proceso de cobro."

A continuación, se exhibe la tabla de los indicadores reseñados:

Producto	Indicador	Fórmula	2007	2008	2009
Gestión de	Porcentaje de	((Número de Demandas nuevas que han	85,7%	81,7%	86,89%

³⁸ www.tesoreria.cl

la Cobranza	Demandas nuevas que han superado la etapa de inicio de Cobranza	superado la etapa de inicio de Cobranza/Total de Demandas iguales o superiores a \$ 5.000 miles en el período)*100)			
Gestión de la Cobranza	Porcentaje anual de cumplimiento de recaudación por acciones de Cobranza	((Recaudación anual por acciones de Cobranza/Meta anual de recaudación)*100)	104,3 %	115%	107%
Gestión de la Cobranza	Porcentaje de Recaudación mediante Cobranza Administrativa	((Monto de recaudación a través de Cobranza Administrativa en el año t/Monto de recaudación por acciones de Cobranza en el año t)*100)	18,1 %	15,3%	19,9%

Entre los principales logros del año, se menciona el “fortalecimiento del Proceso de Cobro: los altos rendimientos logrados, han sido gracias a la optimización de los procesos de cobro, en los distintos segmentos definidos en la cartera, los que han permitido una **recuperación por acciones de cobranza de \$287.630 millones de pesos, equivalentes al 15,22% de la deuda fiscal total**, donde una línea principal fue la implementación del Proyecto de Fortalecimiento de la Cobranza, el cual consiste en la creación de Unidades Operativas de Cobro, que durante el año 2009 fueron implementadas en las Tesorerías que poseen una mayor incidencia en la cartera morosa. A esto se suma la labor desarrollada por Grandes Deudores, los cuales aumentaron sus niveles de recaudación en un 32% en comparación con el año 2008. Junto con ello, se promulgó la ley 20.343 la cual tiene por objetivo ampliar el universo de contribuyentes que pueden acceder a un convenio formal de pago, extendiendo de 12 a 36 meses los plazos para establecer convenios, medida que benefició a 45.892 contribuyentes.”

La cifra anterior llama la atención si tenemos que sobre la efectividad de la cobranza en el trabajo sobre la recuperación de la deuda en América Latina, se señala que “la

deuda que se ingresa gracias a la cobranza coactiva es la que no se pudo cobrar en los procedimientos inductivos previos a la cobranza y que no se encuentra impugnada. La República Dominicana cuenta con una efectividad de recuperación del 97%, **seguida de Chile con el 68%**, mientras que en el otro extremo se encuentra Brasil, con una baja efectividad de la recuperación que apenas llega al 1%.”³⁹

La misma Directora, entre los desafíos para el año 2010, pone en primer lugar el fortalecimiento del proceso de cobro, señalando que “se continuará con la segunda etapa del proyecto de Fortalecimiento de la Cobranza, el cual se enfoca principalmente en el segmento Medianos Deudores, cuyos montos de deudas se encuentran entre 10 y 50 millones de pesos. Este proyecto tiene por objeto reforzar la operación, el control y seguimiento del proceso de cobro judicial masivo de impuestos morosos y otros créditos del sector público, así como también, en respuesta al permanente afán de mejoramiento continuo de los actuales procesos y sistemas de apoyo relacionados con estas materias, realizando una cobranza más oportuna, continua y eficiente sobre los contribuyentes deudores del Fisco, que en definitiva sea mucho más profesionalizada. Para esto se implementará en todas las Tesorerías Regionales del país, en donde aún no se ha implementado las Unidades Operativas de Cobro, recogiendo la experiencia obtenida.”

“En relación al segmento de Grandes Deudores, se seguirá potenciando esta sección junto con las unidades zonales, para afianzar los logros obtenidos en los años anteriores, los que han permitido obtener los resultados mostrados.”

³⁹ Fernández, Juan José y Otros. La Recuperación de la Deuda Tributaria en América Latina. Estudio Comparado, Madrid, 2009, Ed. Instituto de Estudios Fiscales.

“Finalmente, en el segmento de Pequeños Deudores, se continuará con la implementación del contact center, dependiente de la División de Cobranzas y Quiebras, el cual trabajará sobre la bases de las estrategias definidas durante el año 2009 para el contacto con el ciudadano, las cuales buscan a través de un trato cordial, invitar al contribuyente a cumplir con sus obligaciones fiscales y coordinar agendas de atención para las Tesorerías del país.”

“Con esto se consolida el modelo especializado de cobro asociado, el cual ha permitido mayor asignación de recursos, mejorando la gestión y produciendo una mayor especialización en cada uno de los segmentos definidos en la segmentación de la cartera.”

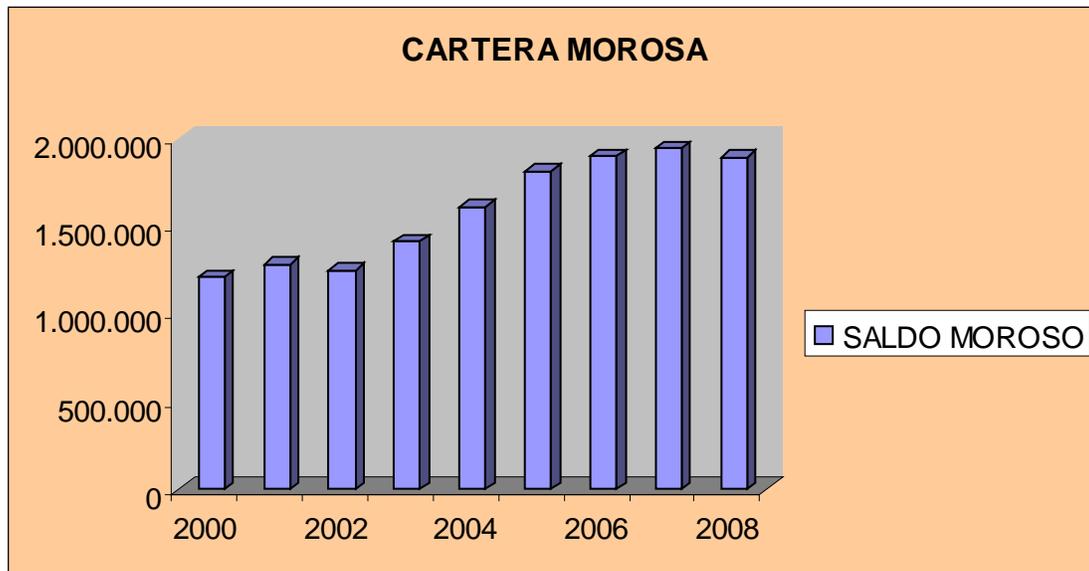
A fin de cumplir con los objetivos trazados, el área de cobranzas del Servicio de Tesorería, inició un sistema de cobro segmentado, sobre la base de 3 conjuntos de acreencias:

-Deudas Inferiores a \$ 10.000.000, abordadas a través de la Cobranza Administrativa.

-Deudas superiores a \$10.000.000 e inferiores a \$ 50.000.000: Gestionadas directamente en las Unidades de Cobranza de cada una de las Tesorerías del país. Con esto, se busca que las Unidades de cobro realicen un proceso racionalizado y dirigido a subconjuntos precisos y determinados de la cartera, apuntando a una atención integral y satisfactoria de los deudores, gestionando una cobranza judicial potente, eficiente, eficaz y oportuna, que garantice la recuperación de los montos adeudados. Aquellas deudas que no se hayan recuperado por vía de la Cobranza Administrativa, pasarán directamente a Cobro Judicial.

-Deudas superiores a \$ 50.000.000: Segmento cuya gestión ha sido encomendada a la Sección de Grandes Deudores, y que se caracteriza por realizar una cobranza selectiva y especializada.

La segmentación espera mejorar la calidad del proceso de cobro judicial, a través de inyección de nuevos y más recursos, profesionalización de la Cobranza y agilizar y terminar las acciones de cobro, pero además, ejecutar acciones de cobro administrativo y/o judicial de toda la deuda morosa. Esta fórmula de racionalización, va en la senda correcta si consideramos que los recursos del servicio son reducidos.



40

Como se aprecia de la imagen anterior, se observa un crecimiento constante de la cartera morosa en Tesorería que a diciembre del año 2008 asciende a un saldo deudor igual a 2.062 billones de pesos (US\$1 = \$525 aprox.).

⁴⁰ Plan de Cobranza 2009 del Servicio de Tesorería.

Al respecto, una serie de medidas, entre ellas segmentación y distribución de la deuda acumulada territorialmente, “han permitido regularizar gradualmente la tramitación de los procesos de cobro efectuada por las Tesorerías del país, sin embargo, aún se registra un grupo importante de juicios, especialmente aquellos por impuestos fiscales, que no han sido reactivados y en consecuencia, ejecutado oportunamente el cobro judicial.”⁴¹

Durante 2009, Tesorería en materia de cobranza se fijó una serie de metas de rendimiento entre las que se encuentran: diligenciar al menos el 70% de las demandas fiscales generadas durante el año 2009, cuyo monto demandado sea superior a \$5.000.000 e inferior a \$50.000.000”, por parte de las oficinas del país, de aquellas demandas por impuestos fiscales que se generarán durante el presente año, para aquellos deudores entre a \$5 y \$50 millones; incorporación de la reactivación oportuna de aquellas demandas respecto de las cuales las suspensiones decretadas han vencido; avance de cobro, a fin que las Tesorerías del país prosigan la tramitación de cobro hasta la subasta de bienes embargados de aquellos proceso de impuestos fiscales que estando en condiciones de continuar con el avance de las acciones de cobro no se produjo el pago por parte del deudor; y término del ciclo de cobro, que tiene la finalidad de culminar la tramitación de cobranza de aquellas demandas fiscales que encontrándose en la segunda fase del proceso aún no ha sido subastados los bienes embargados.

⁴¹ Plan de Cobranza 2009 del Servicio de Tesorería.

Sin perjuicio de la corrección de las medidas adoptadas por el Servicio de Tesorería, aún son insuficientes si consideramos que anualmente se suman 324.359 nuevas demandas 247.560 expedientes.

Capítulo Segundo

Los Tribunales Tributarios y Aduaneros

Generalidades de la Justicia Tributaria en Chile y Origen de su Reforma

Nuestro país desde el primer Código Tributario desde 1960, en materia de reclamaciones tributarias, hasta el actual cuerpo normativo de 1974, contenido en el Decreto Ley N°824, mantuvo un sistema de jurisdicción administrativa, tribunales y procedimientos, de doble fase, con una primera instancia de resolución de controversias en materia de determinación de tributos y sanción de infracciones impositivas en manos de los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, con un procedimiento propio de una reclamación administrativa de carácter revisor, y una segunda instancia judicial que se iniciaba con el recurso de apelación para ante las Cortes de Apelaciones y el recurso de casación, para ante la Corte Suprema de Justicia.

En cuanto a la organización del Servicio de Impuestos Internos, la figura del Director Regional es fundamental dentro de la estructura orgánica de la administración tributaria nacional, en cuanto ejerce la jefatura operativa general de su territorio, a cargo de la gerencia general de la repartición, sometida a los lineamientos centrales que emanan directamente de la Dirección.

Son funcionarios de confianza exclusiva del Director, removibles por pérdida de la misma, sin necesidad de expresión de causa. En general se trata de funcionarios fiscalizadores de carrera interna, funcionarios civiles, que detentan profesiones

vinculadas al área de la economía (contadores auditores, administradores públicos o ingenieros comerciales).

Estos servidores, de conformidad a lo previsto por la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos y el Código Tributario⁴², tienen a su cargo, aún en su mayoría, la resolución de las reclamaciones que presenten los contribuyentes en contra de las actuaciones de fiscalización realizadas por sus unidades operativas, bajo una serie de procedimientos del Libro III del mismo cuerpo legal, a saber:

1.- Procedimiento general de reclamaciones, contenido en el Título II del Libro III, artículos 123 y siguientes del Código Tributario.⁴³

2.- Procedimientos sobre reclamación de avalúos de bienes raíces, contenido en los artículos Art. 149 y siguientes del mismo cuerpo normativo.

3.- Procedimiento general de aplicación de sanciones, contenido en el artículo 161 del Código Tributario.

⁴² Código Tributario, artículo 6: Corresponde a los Directores Regionales en la jurisdicción de su territorio:

B) N°6: "Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes, de conformidad al Libro Tercero."

Código Tributario, artículo 115°: "El Director Regional conocerá en primera o en única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, salvo que expresamente se haya establecido una regla diversa."

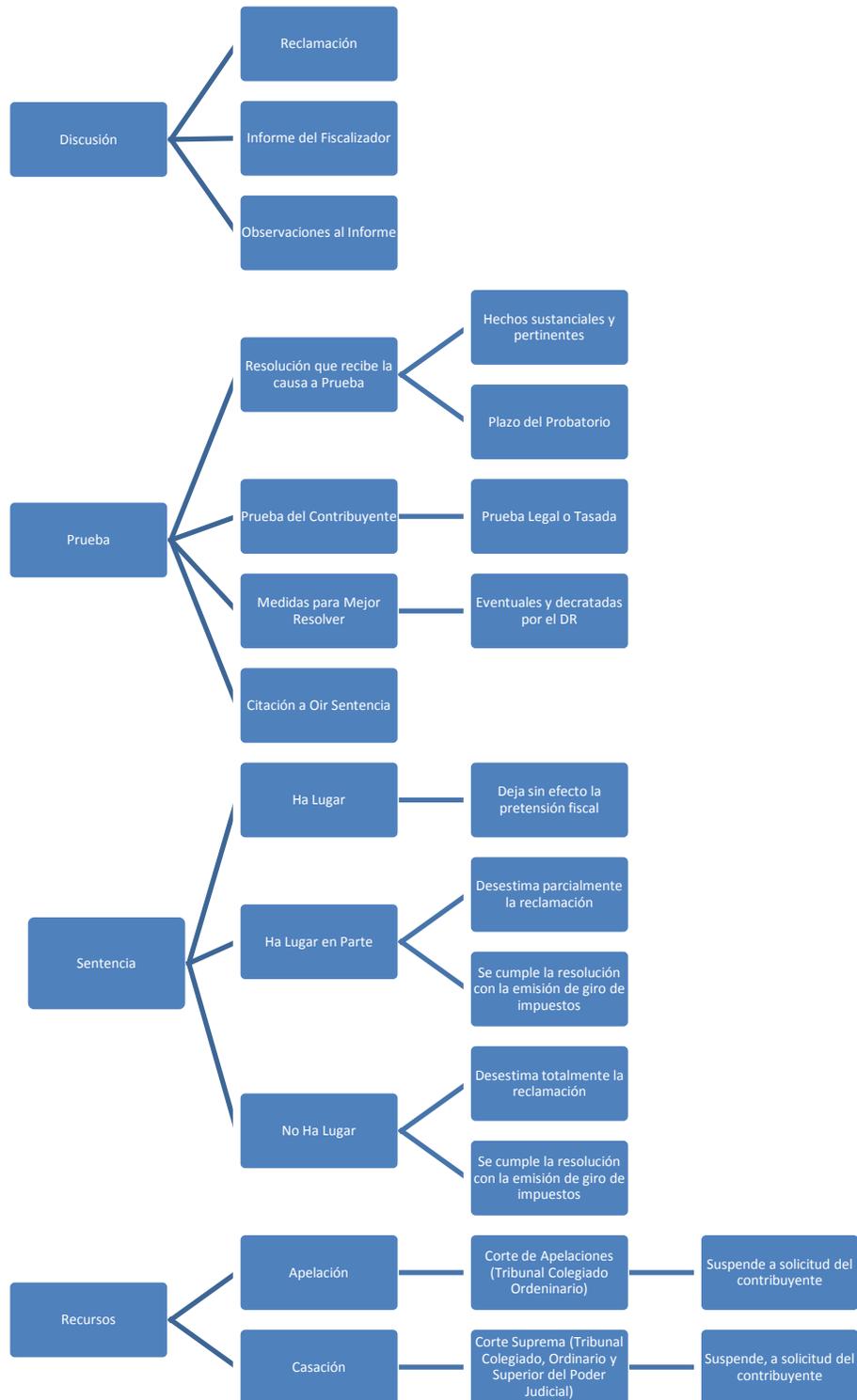
⁴³ Circular del Servicio de Impuestos Internos que regula el procedimiento en:

<http://www.sii.cl/documentos/circulares/2000/circu56.htm>

4.- Procedimiento especial para la aplicación de ciertas multas, del artículo 165 del mismo texto legal.

El primero de los procedimientos constituye la base de conocimiento y resolución de los siguientes, siendo de aplicación supletoria a ellos. En consecuencia, nos parece conveniente exhibir la estructura básica del procedimiento, con fines ilustrativos.

Estructura del Procedimiento General de Reclamaciones, previo a la Ley N°20.233.



Hasta 1992 la facultad jurisdiccional⁴⁴ la ejerció directamente el funcionario que detentaba la calidad de Director Regional en cada una de las (18) Direcciones Regionales que el Servicio tiene en el país. Dichos funcionarios, por regla general no letrados, se desempeñaban con la colaboración operativa de los diferentes departamentos regionales de su dependencia, que daban tramitación al procedimiento y preparaban las resoluciones para la firma del Director Regional.⁴⁵

En efecto, el Servicio de Impuestos Internos declara que “si bien la actuación jurisdiccional de los Directores Regionales del Servicio o de sus delegados en tales materias, en un principio, suscitó el problema de determinar sí se estaba realmente en presencia de un Tribunal que ejercía funciones de carácter jurisdiccional o sí, por el contrario, se trataba sólo de un funcionario de la Administración que ejercía funciones de naturaleza administrativa⁴⁶; en la actualidad se ha uniformado la doctrina y la

⁴⁴ Esta definición en nuestro personal concepto es jurídicamente errónea y generó importantes efectos posteriores.

⁴⁵ Subdirección de Estudios, Servicio de Impuestos Internos. Informe sobre la Justicia Tributaria en Chile, 2001, versión electrónica en:

http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/tributarios.htm

⁴⁶ Pierry Arrau, Pedro. Revista de Derecho, Año 1 - Nº 2 (diciembre 2000): Estrictamente en realidad, el Director Regional de Impuestos Internos, conociendo de los reclamos que se formulan en materia tributaria, no es, de acuerdo con el derecho administrativo continental, un juez. Se trata simplemente de la etapa previa del recurso administrativo, en que la propia autoridad administrativa conoce de los reclamos en contra de sus propias resoluciones o la de sus inferiores. Esto existe siempre, con o sin norma expresa, y se conoce como recursos administrativos de reposición y jerárquico, que por lo demás se encuentran establecidos en Chile en el artículo 9 de la Ley de Bases Generales de la Administración del Estado. Lo que ocurre es que el Código Tributario en el Título I del Libro Tercero denomina como tribunales a los Directores Regionales, error terminológico que proviene de aplicar la (continuación de la nota al pie)

jurisprudencia alrededor del primero de los postulados; esto es, que el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, además de sus funciones administrativas, es un verdadero Tribunal, al que corresponde ejercer funciones de naturaleza jurisdiccional.”⁴⁷

En 1992 por razones de buena⁴⁸ administración se resolvió, por parte de la Dirección del Servicio de Impuestos Internos, utilizar nacionalmente la delegación de funciones que autorizaba fundamentalmente el artículo 116 del Código Tributario⁴⁹.

terminología anglosajona en Chile, a la que ya me he referido, siendo entonces, por su denominación, un tribunal administrativo de aquellos con funciones cuasi judiciales, internos de las agencias gubernamentales, como las del sistema del common law. El derecho continental, en cambio, a esta etapa la denomina etapa previa administrativa, siendo en algunas legislaciones necesario agotarla previamente, antes de recurrir a la justicia.

⁴⁷ Ibíd 68.

⁴⁸ En atención a la situación expuesta, y como una forma de solución al amparo de la legislación vigente, se pudo determinar los siguientes objetivos y las acciones a seguir: Lograr mayor independencia de la justicia tributaria: para lo cual se desliga la facultad jurisdiccional de la persona de los Directores Regionales del Servicio, radicándola en los Jefes de los Departamentos Jurídicos, mediante la figura jurídica de la delegación de facultades. Se conforma el Tribunal Tributario, dotándose con personal técnico especializado proveniente de los Departamentos Jurídico y de Resoluciones. Disminuir del tiempo de duración de los procesos: Para tal fin se dictaron instrucciones proponiendo plazos estandarizados para los trámites más importantes (se alcanzó un promedio aproximado de 6 meses entre reclamo y fallo). Mejorar de la calidad jurídica de los fallos: Para ello se definió que el funcionario en quien recae la facultad jurisdiccional, debe ser el Jefe del Departamento Jurídico Regional, quien ostenta la calidad de abogado. Medir en forma objetiva la actuación de los tribunales: Para estos efectos se crea un sistema de control de carácter informático. Este sistema se encarga de guardar la información de la tramitación de los procesos con sus tiempos promedio, sus responsables, y permite obtener antecedentes estadísticos de la marcha del Tribunal (ibíd.)

⁴⁹ Artículo 116° Código Tributario: El Director Regional podrá autorizar a funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando "por orden del Director Regional".

En dicho orden, se instruyó que los Directores Regionales delegaran en el Jefe del Departamento Jurídico Regional la facultad del artículo 115, de conocer y resolver las reclamaciones tributarias.

Los jefes de dichos departamentos asumieron la función resolviendo por orden del Director Regional y progresivamente tomaron la forma de operación propia de un juzgado letrado, cambiando su nombre a Departamento Tribunal Tributario y suscribiendo las resoluciones por parte de las jefaturas respectivas bajo la denominación de juez tributario.

Ahora bien, desde los inicios de esta estructura de juzgados delegados, apareció una corriente creciente que impugnó la constitucionalidad del precepto del artículo 116 del Código Tributario, que autorizaba la delegación, en razón a que el mandato administrativo de facultades “jurisdiccionales” pugnaba con el texto constitucional que en su artículo 73, contiene el establecimiento del principio del juez natural, disponiendo que “la facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado, pertenece exclusivamente a los tribunales establecidos por la ley.”

En la época, y hasta 2006, la declaración de inaplicabilidad de la ley por inconstitucionalidad sólo tenía alcance relativo, esto es, se aplicaba a la gestión judicial pendiente del recurrente, siendo conocida por la Corte Suprema. Los reclamantes intentaron dicha declaración con escaso éxito, por cuanto al interior del Supremo Tribunal prevalecía la doctrina publicista que estimaba que las funciones ejercidas por la administración tributaria no eran estrictamente jurisdiccionales, sino simplemente se trataba del ejercicio de facultades revisoras o sancionatorias de carácter puramente administrativo y por otras razones procesales del caso.

Esta situación se mantuvo hasta que se impuso la tesis, entre los tribunales de segunda instancia, que efectivamente estábamos en presencia de una delegación de facultades jurisdiccionales lo que importaba una violación al cuerpo constitucional, constituyendo la misma un acto nulo de derecho público, de conformidad a lo previsto por el artículo 7° de la Constitución Política.⁵⁰

Las Cortes de Apelaciones del país, en una gran proporción, anularon de oficio lo obrado por los funcionarios delegados al momento de conocer las apelaciones deducidas por los contribuyentes, aún en contra de alegaciones de estos en orden a que se resolviera el fondo del asunto.

Así las cosas, se creó un estado de inseguridad jurídica sin precedentes en nuestra administración de justicia, por cuanto los litigantes -Fisco y contribuyentes- desconocían si la sala colegiada que conocería el caso anularía todo lo obrado o resolvería el recurso.

Las consecuencias de la anulación eran que los expedientes debían ser tramitados nuevamente, de manera íntegra, desde proveer el reclamo mismo por el propio Director Regional.

⁵⁰ Constitución Política del Estado, artículo 7º: Los órganos del Estado actúan válidamente previa investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley. Ninguna magistratura, ninguna persona ni grupo de personas pueden atribuirse, ni aun a pretexto de circunstancias extraordinarias, otra autoridad o derechos que los que expresamente se les hayan conferido en virtud de la Constitución o las leyes. Todo acto en contravención a este artículo es nulo y originará las responsabilidades y sanciones que la ley señale.

El impacto en la administración fue fundamental, por cuanto la recepción de expedientes que debían ser tramitados nuevamente se sumaron a la carga ordinaria de ingresos.

Por otro lado, para los contribuyentes importaba que debían sostener una nueva defensa y producir nuevamente la prueba, para volver a obtener una sentencia que en la gran mayoría de los casos sería nuevamente desfavorable a sus intereses, y que apelada, volvería a la Corte de Apelaciones respectiva, a esperar la vista de la causa, con el consiguiente desgaste y pérdida de recursos.

Aún más, si finalmente los actos de determinación eran confirmados, desde el momento mismo en que se generó la deuda tributaria debía solucionar intereses de 1,5% por mes o fracción, sin límite legal.

Por lo anterior, por resolución de 4 de octubre de 2006, el Director del Servicio de Impuestos Internos dispuso el término de la delegación de las facultades resolutorias, volviendo a radicar en los Directores Regionales la facultad discutida.⁵¹

Por otra parte, con motivo de la reforma constitucional de 2005, se otorgaron nuevas competencias al Tribunal Constitucional, radicando en este órgano jurisdiccional el conocimiento de los requerimientos de inaplicabilidad de normas por inconstitucionalidad, con efectos relativos, agregando, sin embargo, la potestad de

⁵¹ <http://www.sii.cl/documentos/resoluciones/2006/reso118.htm>

formular una declaración de inconstitucionalidad de efectos generales, derogatoria de la disposición en cuestión.⁵²

Así las cosas, el Tribunal Constitucional, luego de conocer y acoger requerimientos de inconstitucionalidad de la norma del artículo 116 del Código Tributario, en razón de pugnar con el artículo 74 de la Carta Fundamental, declaró su inconstitucionalidad con efectos generales, derogando la disposición definitivamente⁵³.

⁵² Constitución Política, artículo 93°: “Son atribuciones del Tribunal Constitucional:...6° Resolver, por la mayoría de sus miembros en ejercicio, la inaplicabilidad de un precepto legal cuya aplicación en cualquier gestión que se siga ante un tribunal ordinario o especial, resulte contraria a la Constitución; 7° Resolver por la mayoría de los cuatro quintos de sus integrantes en ejercicio, la inconstitucionalidad de un precepto legal declarado inaplicable en conformidad a lo dispuesto en el numeral anterior.”

⁵³ Sentencia Tribunal Constitucional, Rol 681-2007, 26.03.2007: “DÉCIMO CUARTO: Que cabe recordar, en efecto, que en el debate abierto, en el año 1960, cuando se otorgó originalmente la potestad de conocer y fallar las reclamaciones tributarias al Director General del Servicio de Impuestos Internos, este órgano del Estado defendió el carácter jurisdiccional de aquella atribución frente a los argumentos de la Contraloría General de la República, vertidos en Dictamen N° 18.359, de 5 de abril de 1957, que afirmaban el carácter administrativo de la señalada facultad. Dicha naturaleza ha sido también reiterada por el Servicio de Impuestos Internos en recientes documentos oficiales, como es el caso del estudio “La Justicia Tributaria en Chile”, de abril de 2001, publicado en la página web del aludido Servicio.”...“VIGÉSIMO QUINTO: Que, por otra parte, la delegación prevista en el artículo 116 del Código Tributario resulta contraria al principio del juez natural que exige que toda persona sólo pueda ser juzgada por el tribunal que le señale la ley y por el juez que lo represente. El referido principio se desprende, en primer término, del artículo 19 N° 3, inciso cuarto, de la Constitución que precisa que: “Nadie podrá ser juzgado por comisiones especiales, sino por el tribunal que señale la ley y que se hallare establecido por ésta con anterioridad a la perpetración del hecho.” Asimismo, la Carta Fundamental alude al referido presupuesto en su artículo 38, inciso segundo, al señalar: “Cualquier persona que sea lesionada en sus derechos por la Administración del Estado, de sus organismos o de las municipalidades, podrá reclamar ante los tribunales que determine la ley, sin perjuicio de la responsabilidad que pudiere afectar al funcionario que hubiere causado el daño.” En el mismo sentido, (continuación de la nota al pie)

el artículo 76, inciso primero, de la Constitución, indica: “La facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado, pertenece exclusivamente a los tribunales establecidos por la ley. Ni el Presidente de la República ni el Congreso pueden avocarse causas pendientes, revisar los fundamentos o contenido de sus resoluciones o hacer revivir procesos fenecidos”. Como se ha indicado precedentemente, dentro del concepto de causas civiles se incluyen las causas contencioso-administrativas como aquellas que resuelven los conflictos tributarios.

Al mismo tiempo, el artículo 77, en su inciso segundo, prescribe que: “Una ley orgánica constitucional determinará la organización y atribuciones de los tribunales que fueren necesarios para la pronta y cumplida administración de justicia en todo el territorio de la República”. El hecho de que una persona sólo pueda ser juzgada por el tribunal que le señale previamente la ley y por el juez que lo representa, al tenor de las normas citadas, constituye, por un lado, un derecho esencial que se asegura a toda persona y que los órganos del Estado están obligados a respetar y promover, tal y como ordenan los artículos 1º, inciso cuarto, y 5º, inciso segundo, de la Constitución. A la vez, representa un elemento fundamental para la seguridad jurídica, pues impide que el juzgamiento destinado a afectar los derechos y bienes se realice por un tribunal o por un juez distinto del órgano permanente, imparcial e independiente a quien el legislador ha confiado tal responsabilidad y que se cumple por las personas naturales que actúan en él. Como puede observarse, el Estado de Derecho mismo, en cuanto adecuado equilibrio entre el orden y la libertad, es el que resulta afianzado con el debido respeto al principio de legalidad del tribunal. Consecuentemente, el juez al ser generado por una resolución exenta infringe, en su esencia, el mencionado principio. En efecto, el funcionario del Servicio de Impuestos Internos en quien el Director Regional respectivo efectúa la delegación de sus facultades jurisdiccionales de conocer y fallar reclamaciones tributarias, no es un juez ni menos puede constituir un tribunal al solo amparo del artículo 116 del Código Tributario. Por el contrario, es necesario que se concrete la delegación de facultades, a través de la resolución exenta, para que pueda asumir tal calidad. Expresado en otros términos, la ley, a través del artículo 115 del Código Tributario, creó un sistema jurisdiccional en materia tributaria -el Director Regional-. De esta forma, el principio de legalidad del tribunal sólo se cumple en la disposición contenida en el artículo 115 del Código Tributario. En la medida que el artículo 116 del mismo cuerpo legal faculta al referido juez para delegar sus atribuciones, en esencia indelegables, infringe la preceptiva constitucional antes señalada. De la misma forma, toda persona que pretenda desempeñarse como juez ejerciendo una jurisdicción que no le ha (continuación de la nota al pie)

Posteriormente, se formularon requerimientos en torno a la inaplicabilidad del artículo 115 del Código en cuestión, que establece al Director Regional como tribunal de primera instancia en materia de reclamaciones, los que fueron rechazados, no por su fondo constitucional, sino más bien por razones vinculadas al mantenimiento de la seguridad jurídica.⁵⁴

sido conferida por la ley sino por un acto administrativo, se constituye en una comisión especial expresamente prohibida por el artículo 19 N° 3, inciso cuarto, de la Ley Fundamental.”

“SE RESUELVE QUE EL ARTÍCULO 116 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO ES INCONSTITUCIONAL, CONSIDERÁNDOSE DEROGADO, COMO EFECTO DE LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 94, INCISO TERCERO, DE LA CONSTITUCIÓN, DESDE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL, DENTRO DE TERCERO DÍA, DE LA PRESENTE SENTENCIA.” en <http://www.tribunalconstitucional.cl/index.php/sentencias/view/69>

⁵⁴ Sentencia Tribunal Constitucional, Rol 616-2006, 06.09.2007: “este Tribunal no puede dejar adicionalmente de tener en consideración las consecuencias, para el caso concreto, que podría ocasionar una declaración de inaplicabilidad como la impetrada en estos autos. En efecto, constituye un principio elemental de prudencia constitucional el que el Tribunal Constitucional debe abstenerse de declarar la inaplicabilidad por inconstitucionalidad de una norma en aquellos casos en que ello pudiera engendrar una lesión de mayor envergadura constitucional. Como lo ha sostenido la doctrina, “el juez debe interpretar previsoramente, teniendo presente las consecuencias de su decisión jurisdiccional para el caso concreto y para el conjunto de la sociedad (bien común), lo que, a su vez, otorga razonabilidad al fallo o sentencia, al ponderar los intereses sociales además de los intereses particulares” (Humberto Nogueira Alcalá, Lineamientos de interpretación constitucional y del bloque constitucional de derechos, 2006, pág. 153). En tal sentido, como nos lo recuerda Otto Bachof, el intérprete no debe olvidar la consideración de las potenciales consecuencias de su sentencia. En el caso concreto que se ha sometido a conocimiento de este Tribunal, de sostenerse que el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos carecería de respaldo constitucional para ejercer sus funciones jurisdiccionales, ello produciría eventualmente un efecto indeseado, puesto que ningún órgano jurisdiccional sería competente para conocer de dichas materias, lo que supondría una inconstitucionalidad mayor, al dejar sin órgano jurisdiccional competente para conocer respecto de la situación infraccional tributaria concreta, afectando especialmente el derecho constitucional a recurrir a los tribunales, el derecho a la jurisdicción y al debido proceso, en los términos que reconoce y (continuación de la nota al pie)

Finalmente, el mismo Tribunal conoció de múltiples requerimientos de inconstitucionalidad de las normas que autorizan el conocimiento y fallo de los procedimientos sancionatorios y la delegación de la misma potestad.

En esta oportunidad, el Servicio de Impuestos Internos esgrimió en estrados que en la materia no nos encontramos frente a un ejercicio de facultades propiamente jurisdiccionales sino de potestades administrativas de carácter punitivo, razón por la cual no son naturalmente exigibles los principios constitucionales del debido proceso judicial, entre ellos la existencia de un juez natural, imparcialidad e independencia, sino más bien la racionalidad y posibilidad de impugnación ante los tribunales ordinarios -a la sazón Corte de Apelaciones y Suprema.

resguarda el propio artículo 19 N° 3 de la Constitución Política de la República. A lo anterior se suma la circunstancia de que sólo se ha impugnado la norma que le otorga competencia a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, más no las disposiciones procesales del Código Tributario, aunque evidentemente de la simple lectura del requerimiento de autos se concluye que también existen fundados reparos de constitucionalidad al procedimiento mismo de primera instancia, que en todo momento hace referencia al órgano jurisdiccional competente, todo lo cual puede producir graves efectos desde el punto de vista constitucional, al no existir precisión de cuál sería sin embargo el órgano jurisdiccional competente y aun el procedimiento aplicable. Así, por lo demás, lo ha destacado cierta doctrina al consignar que “si se pretende la derogación tácita o la inaplicabilidad de las normas del Código Tributario y de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos que vulneran la garantía del racional y justo procedimiento, podría llegarse a una situación mucho más injusta, ya que el tribunal, tratando de hacer efectiva la garantía en el caso concreto asumiendo que no existe norma legal aplicable que regule completa y constitucionalmente el procedimiento, tendrá que dar soluciones para cada caso en particular, vulnerándose el principio de igualdad ante la ley. La situación podría ser insoluble si se concluye que no existen normas procesales para aplicar o incluso se podría llegar al absurdo de no reconocer tribunal llamado por la ley a conocer de la cuestión” (Iris Vargas Delgado, La garantía del justo y racional procedimiento en la jurisdicción tributaria, Revista Chilena de Derecho N° 25, 1998, p. 560).”

La existencia de potestades administrativas y, en particular de aquellas que confieren a la Administración la facultad de imponer sanciones en el ejercicio de sus funciones, es ampliamente reconocida atendido el carácter público que ella posee. En este sentido, señala el profesor Silva Cimma⁵⁵, que “...la Administración, como quiera que personifica en cuanto representante del Estado el interés público, parece indudable e indiscutible que es ella quien puede a la vez determinar si el particular está o no incurriendo en una irregularidad en un caso dado, y siendo así, es esa Administración la que debe concretar la existencia del acto o hecho dañino y consecuentemente debe determinar la aplicación de la condigna sanción. Hay quienes sostienen que, en la especie, la administración estaría actuando como juez y parte a la vez, y que ello podría generar injusticias. Sin embargo, pensamos que el problema debe dilucidarse partiendo de un criterio diferente. Aquí estamos ante una pugna de intereses. El Estado, materializado en su Administración, que representa el interés público, y el administrado, que defiende su interés privado. En la pugna entre ambos, está claro que prevalece el primero y es aquí donde encontramos el fundamento de la potestad sancionadora de la Administración.” Y es claro que estas potestades sancionadoras que posee la Administración son completamente ajenas al referido artículo 76 de la Constitución Política, pues en caso alguno importan ejercicio de la jurisdicción.

En la coyuntura, a través resoluciones sucesivas, el Tribunal declaró la constitucionalidad de la norma impugnada⁵⁶, zanjando de manera asimétrica

⁵⁵ Silva Cimma, Enrique. Derecho Administrativo Chileno y Comparado. Principios del Derecho Público y Estado Solidario. Ed. Jurídica de Chile. Pág. 65.

⁵⁶ Sentencia Tribunal Constitucional, Rol Nº 725-2007, 23.06.2008: Considerando Vigésimosexto: “Que así las cosas, el procedimiento que regula el artículo 161 del Código Tributario y en virtud del cual se otorga competencia al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos –o al funcionario que éste (continuación de la nota al pie)

definitivamente los alcances de los problemas de constitucionalidad del Código Tributario y sus “tribunales”.

Proyecto de Ley que Fortalece y Perfecciona la Justicia Tributaria

Por otra parte, en 2001, cuando se aprueba por el Congreso la Ley N°19.738, de Lucha contra la Evasión, el Presidente de la República se comprometió a que dentro del plazo de 6 meses después de la publicación de la norma, se enviaría al Parlamento un proyecto de ley que fortaleciera y perfeccionara la justicia tributaria, lo que se materializó a través del mensaje presidencial N°206-348, de 19 de noviembre de 2002, en el que el Presidente Lagos declara que “la iniciativa busca superar las actuales limitaciones que la judicatura tributaria de primera y segunda instancia presentan, pero manteniendo sus niveles de eficiencia y oportunidad. No debe olvidarse que el régimen tributario vigente, posee un alto nivel de cumplimiento y bajas tasas de evasión, derivados de una estructura que funciona, pues fiscaliza y aplica sus sanciones, sin que el cumplimiento de las obligaciones tributarias, se torne en un factor de competencia desleal en los mercados, como ocurre en otros países de la región, lo que ha sido esencial para la conservación de los altos niveles de competitividad económica que el país presenta. De esta manera, la iniciativa, en un delicado equilibrio, perfecciona el régimen vigente, superando sus actuales limitaciones, pero evitando, al mismo tiempo, caer en un sistema engorroso, caro y lento, que sin mejorar la situación actual, se transforme en un incentivo perverso para los agentes económicos, que los impulse a evitar o postergar el pago de los tributos,

designa al efecto- para aplicar multas, habiendo previamente escuchado a la parte afectada y, eventualmente, recibiendo antecedentes probatorios, importa en la especie el ejercicio de facultades sancionatorias administrativas.”

distorsionando el mercado y haciendo consecuentemente perder al país su capital económico, que tanto ha costado construir.”⁵⁷

Los principios que informaban el proyecto enviado por el ejecutivo, básicamente consistían en:

- 1.- Especialización de las Cortes de Apelaciones en materias tributarias y agilización de la tramitación de los procesos en la segunda instancia.
2. Creación de Tribunales Tributarios de primera instancia, que ejercerán su ministerio con independencia de la interpretación de la ley tributaria sustentada por la administración.
3. Etapa de reconsideración administrativa obligatoria, en forma previa al reclamo, como medio de evitar la "judicialización" innecesaria de los procesos de determinación impositiva.
4. Procedimientos judiciales eficientes y expeditos.
5. Aplicación gradual de la reforma.

En dicho sentido, la Corte Suprema de Justicia, al evacuar el informe que prevé nuestro ordenamiento constitucional sobre el proyecto, concluyó informando desfavorablemente la iniciativa, por cuanto en su concepto “la forma como debe

⁵⁷ Historia de la Ley N°20.233, de 2009, p. 5, en:

<http://recursoslegales.bcn.cl/jspui-ri/bitstream/10221.3/497/1/HL20322.pdf>

perfeccionarse y fortalecerse la jurisdicción tributaria reside en incorporarla al Poder Judicial. Al hacerlo, este Tribunal lamenta que no se hayan utilizado los trabajos y esfuerzos desplegados en la materia, para progresar en la dirección señalada a fin de atender las necesidades que plantea el acceso a la justicia en el campo tributario.”⁵⁸

A su turno, el Consejo General del Colegio de Abogados de Chile⁵⁹, tampoco acogió favorablemente el proyecto criticando que no aseguraba la independencia e imparcialidad de los tribunales, rechazando “la aplicación de las reglas de la sana crítica en la apreciación de la prueba, el carácter obligatorio de la reconsideración administrativa, el plazo de 30 días para su interposición, el efecto favorable al Servicio que adquiere la pasividad del organismo fiscalizador, la tramitación de la apelación como incidente y la aplicación gradual del proyecto”, entre otras.

Pese a las críticas antedichas y la presión de diversos sectores, el proyecto, con ciertas indicaciones parlamentarias, fue aprobado por la Cámara de Diputados, pasando a la instancia revisora, el Senado de la República, instancia en que se mantuvo por algún tiempo detenida la discusión del proyecto hasta la recepción de la indicación sustitutiva de la Presidente de la República, señora Bachelett, de 30 de octubre de 2006, que acogió una gran parte de las observaciones formuladas al proyecto original.

La indicación, en si misma constituyó un nuevo proyecto, por cuanto entre las modificaciones se optó por incorporar a las materias que debían ser conocidas por estos tribunales a las reclamaciones aduaneras, se creó una unidad administradora⁶⁰

⁵⁸ *Ibíd.*, p. 33

⁵⁹ *Ibíd.*, p. 47.

⁶⁰ Sitio de los Tribunales Tributarios y Aduaneros: <http://www.tta.cl/>

de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, a cargo del soporte financiero y administrativo de los mismos, ubicada en la Subsecretaría de Hacienda, “tal vinculación, es sólo administrativa, toda vez que su dependencia jerárquica y jurisdiccional lo será respecto a la Corte de Apelaciones y la Corte Suprema.”⁶¹, los “Jueces Tributarios y Aduaneros y los Secretarios de los tribunales serán nombrados mediante un procedimiento concursal de naturaleza mixta en que participará la Dirección Nacional del Servicio Civil, que propondrá una lista de personas idóneas para desempeñar el cargo a la respectiva Corte de Apelaciones. La Corte escogerá una terna, la que será elevada a la decisión final del Presidente de la República... en términos de procedimiento, se consagra expresamente, para aquel contribuyente que considere vulnerado sus derechos, la posibilidad de solicitar la reconsideración administrativa ante el Servicio correspondiente, o bien dirigir su reclamación directamente ante los nuevos tribunales especializados. El plazo para reclamar ante el tribunal se amplía de 60 a 90 días para permitir un tiempo prudente en el que pueda efectuarse el procedimiento de reconsideración administrativa... la indicación incorpora una nueva acción, destinada a amparar a los contribuyentes que, producto de un acto u omisión de la Administración Tributaria, consideraren vulnerados sus derechos fundamentales contemplados en los numerales 21, 22 y 24 del artículo 19 de la Constitución Política de la República, cuyo conocimiento se entrega en primera instancia a los tribunales Tributarios y Aduaneros y, en segunda, al conocimiento de la Corte de Apelaciones respectiva. En cuanto a la implementación del nuevo régimen de judicatura tributaria que se propone, tal como lo hacía la iniciativa original, se contempla su aplicación gradual en un plazo máximo de cuatro años, contados desde la fecha en que la ley que lo contenga, se publique en el Diario Oficial. Ello persigue

⁶¹ Historia de la Ley N°20.233, de 2009, p. 282, en:

<http://recursoslegales.bcn.cl/jspui-rl/bitstream/10221.3/497/1/HL20322.pdf>

contar con el tiempo y los recursos necesarios para su implementación en cada una de las regiones del país, a la vez que permitirá ir detectando los problemas connaturales a la implementación de una nueva judicatura y adoptar oportunamente las correcciones que resulten necesarias.”⁶²

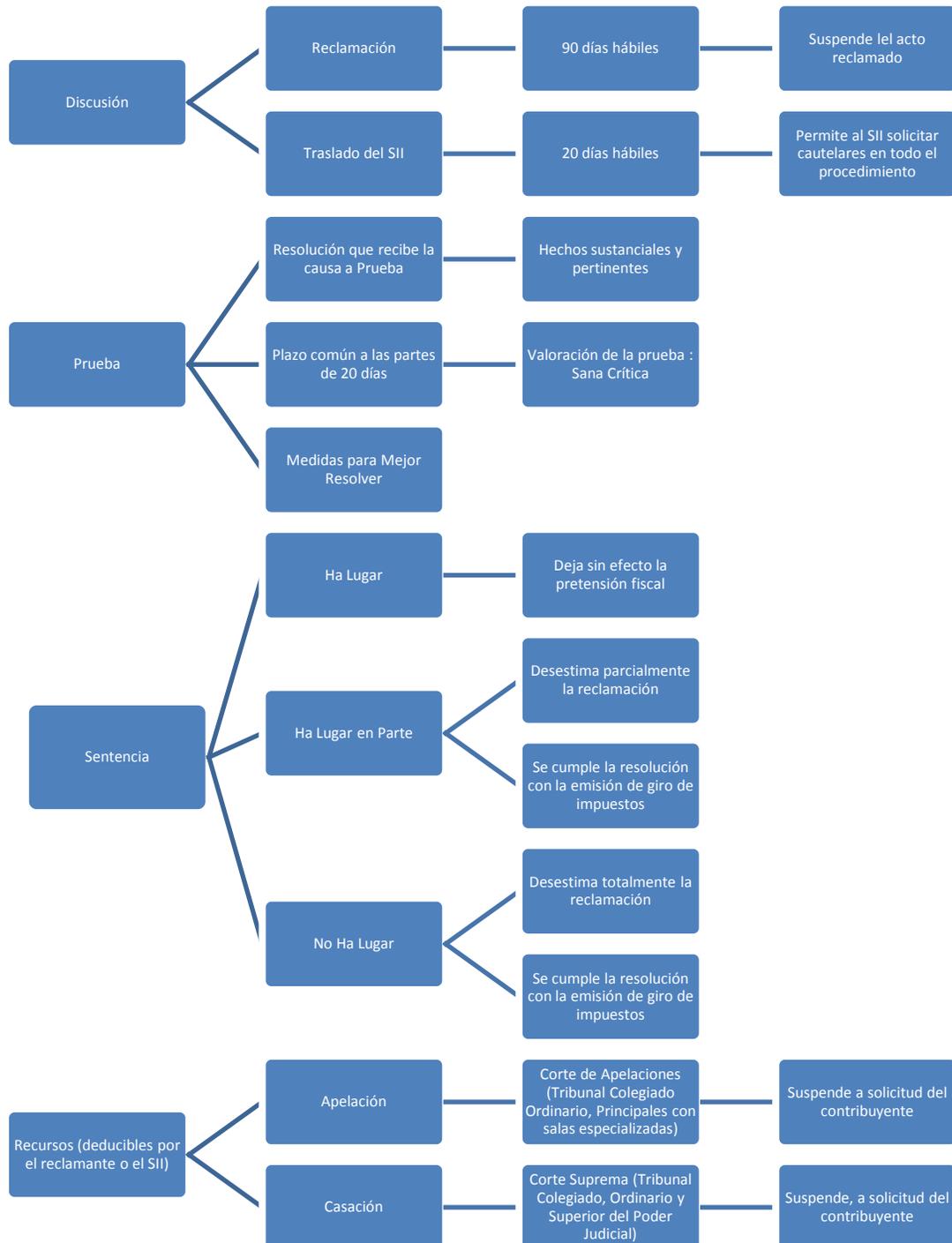
La implementación de los tribunales tributarios y aduaneros, en consecuencia, queda de la siguiente forma:

FECHA DE INICIO	REGIONES
01 de febrero de 2010	XV Región de Arica y Parinacota, I Región de Tarapacá, II Región de Antofagasta, III Región de Atacama.
01 de febrero de 2011	IV Región de Coquimbo, VII Región del Maule, IX Región de La Araucanía, XII Región de Magallanes y Antártica Chilena.
01 de febrero de 2012	VIII Región del Bío Bío, XIV Región de Los Ríos, X Región de Los Lagos, XI Región de Aysén del General Carlos Ibáñez del Campo.
01 de febrero de 2013	V Región de Valparaíso, VI Región de Rancagua, XIII Región Metropolitana.

Nos parece del caso y oportuno, tal como lo hicimos anteriormente, a objeto de dar una visión general del procedimiento base, general de reclamaciones, que prevé la actual redacción del Código Tributario, exhibir su estructura en el siguiente diagrama.

⁶² Ibíd.

Estructura del Procedimiento General de Reclamaciones en la nueva justicia tributaria



Estructura de los Nuevos Tribunales Tributarios y Aduaneros

Después del anterior esquema que presentamos, pasaremos a referir algunos de las características del procedimiento que nos permite contextualizar la potencia de esta especialísima reforma procesal y el fundamental impacto que tendrá en nuestro país.

Como se ha expuesto, luego de la indicación sustitutiva, se fortaleció la independencia de los tribunales, separándolos orgánica y funcionalmente del Servicio de Impuestos Internos y del Servicio Nacional de Aduanas. En cuanto al nombramiento de los Jueces Tributarios y Aduaneros y de los secretarios de los tribunales, se acordó que éste se haría mediante un procedimiento concursal de naturaleza mixta, en el que va a participar el Consejo de Alta Dirección Pública, quien propondrá una lista de personas idóneas para desempeñar el cargo a la respectiva Corte de Apelaciones. La Corte escogerá una terna de esta lista, la que será elevada a la decisión final del Presidente de la República. Por su parte, los jueces nombrados mantienen inamovilidad hasta los 75 años, pudiendo ser removidos sólo en virtud de procedimiento disciplinario judicial. Sus calificaciones se realizan por la Corte de Apelaciones respectiva, sin intervención de autoridad alguna, como ocurría en el proyecto original.

La ley crea salas especializadas en las Cortes de Apelaciones de Valparaíso, Concepción, San Miguel y Santiago, que tienen la mayor cantidad de ingresos tributarios en el país, para que conozcan preferentemente de los asuntos tributarios y aduaneros, previendo que en el resto de las Cortes de Apelaciones se deberá designar una sala para que conozca en forma preferente de estas materias.

En cuanto a su número, se crea un Tribunal Tributario y Aduanero en cada capital regional y cuatro en la Región Metropolitana, con dos jueces en el territorio

jurisdiccional de competencia de la Dirección Regional Santiago Oriente, en razón a su concentración de ingresos de reclamaciones tributarias.

En la ley orgánica de los tribunales, se contempla la mantención de una planta funcionaria de expertos tributarios profesionales, que actuaran como resolutores, la figura del secretario abogado, el administrador del juzgado y personal administrativo.

Nos encontramos entonces en presencia de tribunales especiales que si bien no forman parte del Poder Judicial⁶³, ejercen verdadera jurisdicción declarativa.

En relación a la esfera de jurisdicción de estos tribunales, compartimos con Massone que debe considerarse exclusiva, lo que implica que no existe ninguna posibilidad de regímenes de tutela alternativa, al juez tributario, respecto de aquel previsto para el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos.”⁶⁴

Ahora bien, el establecimiento de tribunales jurisdiccionales en materia tributaria y aduanera, trae consigo la necesidad de establecer adecuadas formulas de contradicción y defensa del interés fiscal.

⁶³ Sentencia Tribunal Constitucional sobre control preventivo del proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera, Rol Nº 1.243-2008, 30.12.2008: Considerandos pertinentes:”Que en el artículo 1° del artículo primero del proyecto en análisis se indica que “los Tribunales Tributarios y Aduaneros son órganos jurisdiccionales letrados, especiales e independientes en el ejercicio de su ministerio...de esa disposición y de las demás que configuran su estructura, organización y funcionamiento se desprende que se está en presencia de tribunales especiales que no integran el Poder Judicial. De este modo, los jueces de dichos órganos jurisdiccionales no forman parte de ese Poder del Estado.”

⁶⁴ Massone Parodi, Pedro. Tribunales y Procedimientos Tributarios. 2009, Ed. Legal Publishing, p. 20.

A tal efecto, la representación letrada del interés fiscal ante estos tribunales recae sobre los cuerpos de abogados del Servicio de Impuestos Internos⁶⁵ y del Servicio de Aduanas. Anteriormente estos servicios no detentaban la calidad legal de parte en los procedimientos de reclamaciones, por cuanto dichos procedimientos se encontraban radicados al interior de la propia administración, bajo una lógica no controversial sino revisora o sancionatoria, en su caso. Lo anterior, pese a que en algún momento la Circular N° 56 del año 2000, estableció que “El Servicio (de Impuestos Internos) se reserva la facultad de “hacerse parte” en algunos procesos, para los fines de participar en la recepción de ciertas pruebas, o hacer efectivo el derecho de impetrar medidas cautelares”

⁶⁵ Resolución 10 de 2009, del Servicio de Impuestos Internos. Corresponde al Departamento de Defensa Judicial y Delitos Tributarios: la dirección de la defensa del Fisco ante los Tribunales de Justicia, en los juicios sobre la aplicación e interpretación de las leyes tributarias, cuando corresponda. Deberá además asumir directamente dicha defensa en los casos que expresamente encomiende el Jefe del Departamento Subdirección Jurídica, la dirección de la defensa del Servicio en todos los asuntos y recursos, jurisdiccionales y administrativos, en que la ley le asigne la calidad de parte, en los recursos ordinarios y extraordinarios que se interpongan en contra del mismo Servicio, además de la defensa judicial de los funcionarios de esta Institución en los casos establecidos en el Estatuto Administrativo”...” y coordinar y supervisar el cumplimiento de las funciones que competen a las oficinas dispuestas bajo su dependencia”. Entre ellas se encuentra la Oficina de Litigación Civil, que debe “coordinar la ejecución de las funciones propias del Departamento, asociadas a los procedimientos contenciosos tributarios, constitucionales y otros de índole civil y laboral, con áreas operativas regionales. Al efecto, podrá, en coordinación con la jefatura del Departamento de Defensa Judicial, establecer criterios generales sobre el ejercicio de las labores de litigación que le están encomendados; asumir la litigación en materias civiles en forma directa, en los casos que expresamente determine el Jefe del Departamento Subdirección Jurídica”.

Algunas Particularidades de la Ley N°20.233

En cuanto al procedimiento que se crea, un elemento sustancial que se introduce expresamente por la Ley 20.322, es la posibilidad del Servicio de solicitar medidas cautelares a fin de garantizar el posterior pago de la deuda.

Estas medidas se contemplan en términos generales⁶⁶ existiendo reclamo tributario y podrá ser impetrada por el Servicio de Impuestos Internos, a través de su defensa judicial, a fin de resguardar las resultas del proceso.⁶⁷

⁶⁶ Artículo 137, Código Tributario: "Cuando las facultades del contribuyente no ofrezcan suficiente garantía o haya motivo racional para creer que procederá a ocultar sus bienes, el Servicio podrá impetrar, en los procesos de reclamación a que se refiere este Título, la medida cautelar de prohibición de celebrar actos o contratos sobre bienes o derechos específicos del contribuyente.

La solicitud de medida cautelar deberá ser fundada. Esta medida cautelar se limitará a los bienes y derechos suficientes para responder de los resultados del proceso y se decretará, preferentemente, sobre bienes y derechos cuyo gravamen no afecte el normal desenvolvimiento del giro del contribuyente. Ella será esencialmente provisional y deberá hacerse cesar siempre que desaparezca el peligro que se ha procurado evitar o se otorgue caución suficiente.

La solicitud de medida cautelar se tramitará incidentalmente por el Tribunal Tributario y Aduanero, en ramo separado. En contra de la resolución que se pronuncie sobre aquella sólo procederán los recursos de reposición y de apelación, dentro del plazo de cinco días contado desde la notificación. Si se interpusieran ambos, deberán serlo conjuntamente, entendiéndose la apelación en subsidio de la reposición. El recurso de apelación se concederá en el solo efecto devolutivo y será tramitado por la Corte de Apelaciones respectiva en cuenta y en forma preferente."

⁶⁷ Historia de la Ley N°20.233, de 2009, p. 663, en: <http://recursoslegales.bcn.cl/jspui-rl/bitstream/10221.3/497/1/HL20322.pdf>: "el proyecto introduce una regla que faculta al Servicio para solicitar, durante el juicio tributario, la medida cautelar de prohibición de celebrar actos o contratos sobre bienes o derechos específicos del contribuyente, o sobre ambos. Esta medida procederá si las (continuación de la nota al pie)

Por otro lado, las medidas cautelares se reducen a la prohibición de celebrar actos o contratos sobre bienes o derechos específicos del contribuyente, con el objeto de prevenir el daño patrimonial⁶⁸ que podría derivar del retardo en la dictación de la sentencia (*periculum in mora*).

Asimismo, se limitarán a los bienes necesarios para responder del resultado del proceso, indicando que se decretará preferentemente respecto de bienes y derechos que no afecten el normal desarrollo de las actividades de la empresa y tendrá un carácter esencialmente provisional.

En cuanto a los bienes que pueden ser objeto de la medida cautelar, la norma señala que puede recaer sobre bienes muebles, inmuebles y derechos, siempre que éstos sean específicos. Es decir, no puede abarcar el derecho de garantía general y hacerse efectiva sobre la universalidad jurídica del patrimonio, sino que sólo puede referirse a los bienes y derechos que se individualizan o especifican adecuadamente.⁶⁹

facultades del contribuyente no ofrecen suficiente garantía o hay motivo racional para creer que ocultará sus bienes. Con todo, esta medida precautoria deberá limitarse a los bienes o derechos necesarios para responder de los resultados del proceso y se decretará, preferentemente, sobre bienes o derechos cuyo gravamen no afecte el normal desenvolvimiento del giro del contribuyente. La medida precautoria señalada tendrá un tramitación incidental y en contra de la sentencia que la resuelve procederán los recursos de reposición y de apelación en subsidio, este último se verá en cuenta y se agregará a la tabla en forma preferente. La norma propuesta no señala requisitos o exigencias para la petición de medidas cautelares; por lo menos el peticionario debería explicar las razones por las cuales estima que se dan los supuestos para demandarlas.”

⁶⁸ Algunos autores refieren un “daño jurídico”.

⁶⁹ Departamento de Defensa Judicial y Delitos Tributarios del Servicio de Impuestos Internos. Manual sobre Reclamaciones Tributarias, 2010, p.37.

Por nuestra parte, en razón de la existencia de un acto administrativo terminal objeto de reclamo, no creemos necesaria, por no establecerlo expresamente la ley y en razón de la presunción de legitimidad del acto administrativo- la necesidad de fundar la medida en términos de acreditar la verosimilitud o justicia de la pretensión fiscal (fumus boni iure).

Cabe anotar que la consagración legislativa de estas medidas es inédita en nuestro ordenamiento, por los fines declarados y la difícil aprobación en el parlamento. No creemos, sin embargo, en su eficiencia dado que en sede administrativa, por cuanto la realización del procedimiento de fiscalización, cuya duración ha sido actualmente limitada a 9 meses⁷⁰, es tiempo suficiente para que opere una completa y eficiente distracción de bienes.

⁷⁰ Ley N° 20.420, de 19.02.2010, modificó el artículo 59 del Código Tributario, en el siguiente sentido: Dentro de los plazos de prescripción, el Servicio podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes. Cuando se inicie una fiscalización mediante requerimiento de antecedentes que deberán ser presentados al Servicio por el contribuyente, se dispondrá del plazo fatal de nueve meses, contado desde que el funcionario a cargo de la fiscalización certifique que todos los antecedentes solicitados han sido puestos a su disposición para, alternativamente, citar para los efectos referidos en el artículo 63, liquidar o formular giros.

El plazo señalado en el inciso anterior será de doce meses, en los siguientes casos:

- a) Cuando se efectúe una fiscalización en materia de precios de transferencia.
- b) Cuando se deba determinar la renta líquida imponible de contribuyentes con ventas o ingresos superiores a 5.000 unidades tributarias mensuales.
- c) Cuando se revisen los efectos tributarios de procesos de reorganización empresarial.
- d) Cuando se revise la contabilización de operaciones entre empresas relacionadas.

No se aplicarán los plazos referidos en los incisos precedentes en los casos en que se requiera información a alguna autoridad extranjera ni en aquéllos relacionados con un proceso de recopilación de antecedentes a que se refiere el número 10 del artículo 161. El Servicio dispondrá de un plazo de

(continuación de la nota al pie)

Compartimos con Chico de la Cámara que deben garantizarse “por un lado, el derecho de los ciudadanos a una tutela judicial efectiva y a la presunción de inocencia pero, por otro lado, no puede perderse de vista que los actos administrativos gozan de una presunción de legalidad, y que una dilación en la recaudación de los tributos a causa de una demora intencionada produciría una quiebra de las arcas del Estado, resintiéndose la eficacia constitucional sobre la que se construye nuestro régimen administrativo en el Estado de Derecho”, cómo también se declara en nuestro país.⁷¹

Otra de las modificaciones sustanciales en relación con el proyecto primitivo, es que se estableció una reposición administrativa voluntaria, que podrá presentarse en un plazo de 15 días, contados desde la notificación del acto susceptible de reclamación, para ser resuelto por el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos correspondiente, que deberá resolverlo dentro del término de 50 días. Si transcurre dicho término sin pronunciamiento la solicitud se entenderá rechazada de pleno derecho.

Esta reposición no interrumpe ni suspende el plazo de 90 días para interponer la reclamación jurisdiccional y contra su resolución no procederá el recurso jerárquico ni el extraordinario de revisión.

El proyecto primitivo contemplaba un recurso de reposición administrativo de carácter obligatorio, que debía ser interpuesto en contra del accertamiento tributario

doce meses, contado desde la fecha de la solicitud, para fiscalizar y resolver las peticiones de devolución relacionadas con absorciones de pérdidas.”

⁷¹ Chico de la Cámara, Pablo. Revisión de Actos Tributarios, capítulo 8°, IEF, Madrid, 2006, Ed. CEF, p. 265.

impugnado, y su rechazo habilitaba la reclamación jurisdiccional. La fórmula se acercaba a ser una solución a la litigiosidad jurisdiccional, pero fue férreamente resistida por diversos sectores de expertos fiscales. No se trataba de otra cosa, sino de la necesidad de agotamiento de la vía administrativa.

En vigencia del sistema anterior a la Ley N°20.233, la representación en la primera instancia, ante el Director Regional, en materia de reclamaciones, no es obligatoriamente letrada. Bajo la actual estructura se impuso la necesidad de contar con el patrocinio de abogado en procesos sometidos al conocimiento de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, cuando que la cuantía del asunto sea igual o superior a 32 UTM (US\$1.500).

Por su parte, se incorporó a la competencia de los tribunales tributarios y aduaneros una acción destinada específicamente a amparar los derechos de los contribuyentes que, producto de un acto u omisión de la administración tributaria, se consideraren vulnerados. Los derechos cautelados fueron limitados a aquellos reconocidos en los numerales 21, 22 y 24 del artículo 19 de la Constitución Política de la República, esto es, la libertad de empresa, no discriminación arbitraria en materia económica y el derecho de propiedad.

Posteriormente, con la dictación de la Ley N° 20.420, de 19 de febrero de 2010, se incorporaron a los derechos cautelados un catálogo de los contribuyentes contemplados en el artículo 8 bis del Código Tributario.⁷²

⁷² Artículo 8° bis: Sin perjuicio de los derechos garantizados por la Constitución y las leyes, constituyen derechos de los contribuyentes, los siguientes:

1° Derecho a ser atendido cortésmente, con el debido respeto y consideración; a ser informado y asistido por el Servicio sobre el ejercicio de sus derechos y en el cumplimiento de sus obligaciones.

(continuación de la nota al pie)

La resolución recaída en estas impugnaciones es susceptible de ser objeto del recurso de apelación, para ante la Corte de Apelaciones respectiva.

Omisión de la Cobranza en la Ley N° 20.233

Hemos visto que nuestro procedimiento híbrido de cobranza coactiva no es eficiente, correlativamente a la estructura de los servicios involucrados, materia esta última que

2° Derecho a obtener en forma completa y oportuna las devoluciones previstas en las leyes tributarias, debidamente actualizadas.

3° Derecho a recibir información, al inicio de todo acto de fiscalización, sobre la naturaleza y materia a revisar, y conocer en cualquier momento, por un medio expedito, su situación tributaria y el estado de tramitación del procedimiento.

4° Derecho a ser informado acerca de la identidad y cargo de los funcionarios del Servicio bajo cuya responsabilidad se tramitan los procesos en que tenga la condición de interesado.

5° Derecho a obtener copias, a su costa, o certificación de las actuaciones realizadas o de los documentos presentados en los procedimientos, en los términos previstos en la ley.

6° Derecho a eximirse de aportar documentos que no correspondan al procedimiento o que ya se encuentren acompañados al Servicio y a obtener, una vez finalizado el caso, la devolución de los documentos originales aportados.

7° Derecho a que las declaraciones impositivas, salvo los casos de excepción legal, tengan carácter reservado, en los términos previstos por este Código.

8° Derecho a que las actuaciones se lleven a cabo sin dilaciones, requerimientos o esperas innecesarias, certificada que sea, por parte del funcionario a cargo, la recepción de todos los antecedentes solicitados.

9° Derecho a formular alegaciones y presentar antecedentes dentro de los plazos previstos en la ley y a que tales antecedentes sean incorporados al procedimiento de que se trate y debidamente considerados por el funcionario competente.

10° Derecho a plantear, en forma respetuosa y conveniente, sugerencias y quejas sobre las actuaciones de la Administración en que tenga interés o que le afecten.

para ser abordada requerirá una modificación fundamental de la administración tributaria, que en la actualidad no se plantea, no se debate, ni se quiere.

Al revisar la historia fidedigna del establecimiento de la Ley N°20.322, vimos como ante la omisión en el proyecto original de los procedimientos aduaneros se incorporó finalmente la reclamación de la especie a la reforma, pero no existe en toda ella una sola mención al procedimiento de cobranza, a su antigüedad, sus dificultades ni rendimientos.

El objetivo de la inspección aduanera e impositiva interna que verifica incumplimientos es la restitución al Fisco de lo debido, pero la nueva sede jurisdiccional sólo comprueba la pertinencia de la pretensión de la administración, declarando su procedencia, para que, posteriormente, los órganos administrativos emitan las órdenes de ingreso correspondientes, las envíen por vía electrónica al Servicio de Tesorerías, éste inicie la fase administrativa de cobro y, luego de una serie de actuaciones, forme un título ejecutivo y de comienzo al proceso ejecutivo de cobro, recurriendo luego a la justicia civil ordinaria.

Por otra parte, es extremadamente frecuente que el Servicio de Tesorería solicite, a través de oficios, antecedentes del proceso de fiscalización que da origen a una liquidación primero y luego a un giro u orden de pago, a fin de resolver una excepción de prescripción por cuanto dicha repartición sólo conoce del último, que no contiene sino la cuantía de lo adeudado y el impuesto de origen, pero no los elementos que permiten calcular el término de prescripción aplicable a la deuda, ampliaciones, interrupciones y suspensiones. En efecto, Tesorería no puede conocer siquiera del hecho de haber sido objeto de una sentencia judicial una determinación impositiva.

Ahora bien, si el Servicio de Tesorería rechaza la excepción por cuanto no se han dado los supuestos de prescripción de la acción de cobro, la misma deberá ser resuelta de manera definitiva por un juez civil ordinario con formación generalista.

Nos parece de toda lógica entonces que, si una liquidación de impuestos ha sido reclamada ante un tribunal especial y experto, que ha conocido de todo el proceso, ponderado la prueba y actividades de la inspección, sea el mismo órgano el idóneo para resolver sobre las instancias de cobro compulsivo.

En cuanto a las formas de asegurar el pago de las acreencias tributarias, nos detuvimos en la relación previa en las medidas cautelares, las que fueron fuertemente criticadas por sectores tributaristas en tanto no se avenían en su naturaleza con la calidad de “demandada” que tiene la administración tributaria, como si la ley que establece la procedencia en términos especiales no pudiera hacer la diferencia de un instituto procesal general del Código de Procedimiento Civil, por una especial consideración.

En efecto, el establecimiento de la cautelar de prohibición puede ser impetrada por el abogado representante del Servicio de Impuestos Internos, a fin que no se produzca distracción de bienes de modo de poder responder por las resultas de la acreencia fiscal.

Sin perjuicio de su noble finalidad, su actuación alcanza hasta la ejecutoriedad de la resolución, cuyo efecto no es otro sino la emisión administrativa del giro respectivo, para su envío a Tesorería, que dará inicio a las fases de su competencia, administrativa y de ejecución ante la administración y los tribunales ordinarios.

Es perfectamente sustentable entonces afirmar que la cautelar culmina en sus efectos con la dictación de la sentencia de término dentro del procedimiento de reclamaciones, razón por la cual es posible que se impetresu alzamiento una vez culminado el juicio declarativo, afectando la finalidad del establecimiento del instituto procesal de garantía al crédito fiscal.

Hemos afirmado permanentemente que la fiscalización impositiva constituye un bien jurídicamente protegido por la Constitución, entre las bases de la institucionalidad, en la medida que el bien común debe ser servido por el Estado, cuya finalidad “es promover el bien común, para lo cual debe contribuir a crear las condiciones sociales que permitan a todos y cada uno de los integrantes de la comunidad nacional su mayor realización espiritual y material posible.”⁷³

El Estado sólo puede servir a sus fines en la medida que los ciudadanos cumplan con el aporte financiero que establece la ley, para su mantención y concreción de las políticas dirigidas al bien común, sobre la base del principio de la igualdad contributiva, también previsto por la carta fundamental, entre las garantías de los ciudadanos, en el artículo 19 N°20 de la misma carta constitucional.

En este orden de ideas, cada vez que la administración impositiva determina una deuda tributaria, que es ratificada por los órganos jurisdiccionales, se evidencia un quebranto de la igualdad, la sustracción de una cuota que se debía a la sociedad organizada, cuya restitución debe ser urgente y eficiente, de manera que la sensación de riesgo frente al incumplimiento sea percibida como alta por el universo nacional.

⁷³ Constitución Política del Estado, artículo 1°.

Es por todo ello que creemos que la nueva justicia tributaria y aduanera debe disponer de imperio judicial, esto es, de la potestad legítima de ejecutar sus resoluciones, a través de una vía rápida y eficiente cuando ha conocido del proceso antecedente de la ejecución.

Por su parte, atendiendo a la especialidad de los Tribunales Tributarios y Aduaneros estamos convencidos de la viabilidad y pertinencia de incorporarlo a la estructura de ejecución de créditos tributarios, en reemplazo de los tribunales ordinarios civiles que hoy conocen de dichos procedimientos.

No creemos que sea el momento de plantear una sustitución del modelo híbrido de cobranza coactiva de las deudas tributarias en nuestro país, que estimamos necesario pero inviable si se observa la línea que ha seguido el establecimiento de la nueva justicia tributaria y aduanera, desde una sede administrativa hacia su judicialización absoluta.

Claramente las razones del proceso tienen muchas y variadas razones, no son únicas las respuestas. Radican en la desconfianza habida de episodios de malversación de recursos públicos, de una utilización inadecuada de los bienes fiscales, de eventos de corrupción, intereses de sectores privados organizados que estimulan la reducción del aparato estatal y la desregulación, la desconfianza social en la eficiencia del Estado y tantas otras razones que podríamos esbozar.

Capítulo Tercero

Análisis del modelo de cobranza coactiva

Como hemos expuesto preliminarmente la base del presente trabajo se centra en el análisis de los modelos de cobranza coactiva, dejando de lado la recuperación de la deuda en fase voluntaria, razón por la cual nos parece del caso describir, en términos generales, los modelos de ejecución que la doctrina usualmente exhibe⁷⁴.

Modelo Judicial

Esta fórmula se caracteriza por que todas las formas y trámites propios de la cobranza coactiva se realizan por los tribunales de justicia, en virtud de su decreto y autorización, generándose la controversia judicial y su bilateralidad propia.⁷⁵

Caracteriza al modelo por cuanto la administración “debe acudir a los órganos del Poder Judicial, ordinarios o especiales, para obtener el cobro de lo adeudado y no pagado voluntariamente por el sujeto pasivo, no actuando, por tanto, directamente sobre el patrimonio del deudor para exigir el pago coactivo”.⁷⁶

Saccone, señala que “es necesaria la existencia de una deuda firme, líquida y exigible y una vez que consta la existencia de tal deuda la administración elabora el documento

⁷⁵ Fernández, Juan José y Otros. La Recuperación de la Deuda Tributaria en América Latina. Estudio Comparado, Madrid, 2009, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, p. 155.

⁷⁶ Augusto Saccone, Mario. Manual de Derecho Tributario. La Ley, Bs. Aires, 2002, p. 207.

que constituye el título ejecutivo y que servirá de base para la demanda ante el órgano judicial”.

La ineficiencia del modelo no merece mayores comentarios, por cuanto constituye hecho público y notorio, universal, que la litigiosidad jurisdiccional provoca tardanza e ineficacia de medios.

En su favor se puede decir que se resguardan convenientemente las garantías de los derechos de los administrados –ejecutados- que disponen de recursos para hacer frente a la burocracia judicial y del aparato administrativo que acciona a favor de la deuda de carácter técnico pero sobrepasado siempre frente a defensas profesionales.

En términos generales, las diligencias de embargo y liquidación de bienes se deben producir en sede judicial cuando estamos enfrentados al modelo en comento.

El origen del modelo, lo encontramos en la desconfianza en el aparato del Estado, en el respeto de éste de la legalidad y racionalidad, así como en su probidad, y la opción prevalente de las sociedades por lo privado en desmedro de la res pública.

Este modelo es utilizado en Latinoamérica en Brasil, Costa Rica, Venezuela, Nicaragua y Uruguay.

En Uruguay opera la remisión al procedimiento común a todo juicio ejecutivo; en otros países como Nicaragua, si bien se recurre a los tribunales, se regula de manera específica un procedimiento especial.⁷⁷

El modelo uruguayo exige la existencia de una resolución firme, esto es, la consentida expresa o tácitamente por el obligado. Se exige, en consecuencia, para dar inicio al procedimiento ejecutivo judicial que la pretensión fiscal haya sido confirmada en sede administrativa y jurisdiccional, en su caso. La opinión prevalente al establecimiento del requerimiento de la ley fue, “que mientras estén pendientes los recursos o acciones establecidos por las respectivas leyes orgánicas no es procedente la iniciación de los juicios ejecutivos por no existir resolución firme.”⁷⁸

Se debe considerar que pese a dicha exigencia, la legislación oriental permite la traba de embargos en resguardo de la deuda pretendida por el Fisco.

En lo demás la ejecución es la propia de un juicio ordinario de dicha especie, aplicable a toda clase de créditos fiscales.

⁷⁷ Fernández Sánchez, Juan José. Procedimiento de Recaudación y Cobro Coactivo (II). 2010, Ed. Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública, en edición electrónica: <http://80.65.12.4/campusief/>, p. 6.

⁷⁸ Valdés Costa, Ramón. Instituciones de Derecho Tributario. Bs. Aires, 1992, ed. LexisNexis, p.352.

Modelo Administrativo⁷⁹

Frente a la especialidad característica de la deuda tributaria, su origen y destino, algunas sociedades organizadas han optado por el sistema administrativo de ejecución forzada, dejando en fase de actos administrativos de trámite y terminales su cobro coactivo, reconociendo a la administración la denominada potestad de cobro, entendida como “todas aquellas actividades desarrolladas por la administración tributaria para asegurar el pago de los tributos, sanciones, intereses, multas y cualquier otro monto accesorio por medio del uso de procedimientos administrativos de carácter coactivo o conminatorio. La facultad de cobro ejercida como función esencial tiene en el incumplimiento o cumplimiento parcial de las obligaciones formales de declaración y pago su origen mediato.”⁸⁰

Esta fórmula autotutelar, en oposición al modelo judicial, opta claramente por otorgar prevalencia al crédito público, a la acreencia social, por sobre el interés privado, cuidando de respetar los debidos procedimientos administrativos y sus principios, tales como la bilateralidad, legalidad y juridicidad, así como el derecho de impugnación administrativo y judicial.

⁷⁹ Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT). Modelo de Código Tributario. 2006, p. 74, versión electrónica en www.ciat.org: Comentario al Artículo 122:El Código propone la facultad de cobranza por la vía administrativa, de todos los créditos fiscales constituidos en base a la declaración de los sujetos pasivos o determinados por la Administración tributaria, con resolución firme de esa Administración.

⁸⁰ Ayala Doval, María Raquel. Revista de Derecho Fiscal N°5.

Las actuaciones propias de la ejecución quedan en manos de la administración tributaria, desde el requerimiento de pago, al embargo, realización y pago, tratándose por tanto de una “autotutela agresiva, dirigida a la realización de las medidas coactivas necesarias para la realización de los créditos públicos”⁸¹.

“La diferencia fundamental (con el modelo judicial) radica en el hecho de que tanto la apreciación de las causas de oposición, como la adopción de las medidas coactivas contra los bienes del deudor corresponde a los órganos administrativos competentes.”⁸²

Son características del modelo⁸³:

- a) Es exclusivamente administrativo: la administración tiene la competencia privativa para resolver todos los incidentes del procedimiento, sin perjuicio de la posibilidad de un control posterior judicial.

- b) Es impulsado de oficio: el procedimiento de apremio se inicia de oficio por la Administración una vez transcurrido el período voluntario de pago y solo se suspenderá por las causas legalmente previstas.

⁸¹ Fernández Sánchez, Juan José. Procedimiento de Recaudación y Cobro Coactivo (II). 2010, Ed. Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública, en edición electrónica: <http://80.65.12.4/campusief/>, p. 8.

⁸² Augusto Saccone, Mario. Manual de Derecho Tributario. La Ley, Bs. Aires, 2002, p. 207.

⁸³ Fernández. Juan José y Otros. La Recuperación de la Deuda Tributaria en América Latina. Estudio Comparado, Madrid, 2009, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, p. 157.

c) No es acumulable a los procedimientos judiciales u otros procedimientos de ejecución y no se suspenderá por la iniciación de aquellos, salvo cuando proceda de acuerdo con las normas sobre concurrencia de procedimientos.

El sistema se usa en Perú, Bolivia, México, Ecuador y República Dominicana.

Sistema del Modelo de Código Tributario del CIAT

El Código Tributario Modelo del CIAT, en su versión 2006, dentro del Capítulo IV, contempla un tratamiento del procedimiento de cobro, sobre la base de un sistema administrativo.⁸⁴ La competencia para entender del procedimiento y resolver todos sus incidentes es exclusiva de la Administración Tributaria.⁸⁵

El articulado declara que la cobranza compulsiva se inicia desde el día siguiente al plazo en que deben ingresarse los tributos producto de una autodeterminación o determinación realizada de oficio por la administración tributaria.

Una providencia de la administración, con fuerza ejecutiva –se señala que tiene la misma exigibilidad de una sentencia judicial-, da inicio al procedimiento, previa notificación al requerido. El requerimiento faculta el embargo de bienes si no se paga o afianza el mismo en un plazo determinado de carácter legal. En caso de desconocer patrimonio suficiente del ejecutado se decretará la inhibición general de sus bienes.

⁸⁴ Comentario al artículo 122. Modelo de Código Tributario del CIAT, en www.ciat.org.

⁸⁵ Artículo 126. Modelo de Código Tributario del CIAT, en www.ciat.org.

El deudor sólo podrá oponer excepciones taxativamente previstas por el artículo 125 del citado Código⁸⁶, limitadas a cuestiones sustanciales, como declara el comentario a la norma, y en virtud de la presunción de legalidad de los actos administrativos.

El Código prevé la no acumulabilidad del procedimiento en razón de su naturaleza administrativa.

Por su parte, estando afianzada la deuda por cualquier garantía real o personal, se procederá en primer lugar a su ejecución a través del mismo procedimiento.

En cuanto al embargo, la estructura normativa establece la siguiente prelación, cuando deba practicarse, señalando que abarcará bienes hasta que se presuma cubierta la deuda y dejando para el último lugar los que requieran entrar al domicilio del deudor:

- a) Dinero efectivo o en cuentas abiertas en entidades financieras.
- b) Créditos, efectos, valores y derechos realizables en el acto o a corto plazo.
- c) Sueldos, salarios y pensiones.

⁸⁶ Artículo 125. Oposiciones al procedimiento de cobro ejecutivo.

Contra la procedencia de la vía de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:

- a) Pago, aplazamiento para el pago o extinción de la deuda.
- b) Prescripción.
- c) Falta de notificación de las deudas determinadas por la Administración.
- d) Suspensión.
- e) Anulación de la liquidación.

- d) Bienes inmuebles.
- e) Establecimientos mercantiles o industriales.
- f) Metales preciosos, piedras finas, joyería, orfebrería y antigüedades.
- g) Frutos y rentas de toda especie.
- h) Bienes muebles y semovientes.
- i) Créditos, derechos y valores realizables a largo plazo.

El deudor puede solicitar la modificación del orden anterior, si no siguieren perjuicios a terceros. Asimismo, en cualquier momento del procedimiento se podrá disponer la ampliación del embargo, si se estimare que los bienes objeto de la medida no ofrecen suficiente garantía.

Por otra parte, se prevé que deben respetarse las normas de derecho común que contemplen bienes inembargables y que el coste del resguardo de los bienes será de cargo del ejecutado.

El artículo 129 establece que si la administración tiene conocimiento de la existencia de fondos, valores, títulos u otros bienes entregados o confiados a una determinada oficina de una entidad de crédito u otra persona o entidad depositaria, podrá disponer su embargo en la cuantía que proceda, extendiéndose a todos los bienes o derechos existentes en dicha oficina hasta el importe de la deuda.

El Código prevé que respetando la organización interna que puede existir en cada país, se hace referencia a los "órganos de cobranza" como las reparticiones administrativas competentes para materializar los actos de cobro, con las mismas facultades de los órganos de fiscalización, previendo que las oficinas ejecutoras desarrollarán las actuaciones materiales necesarias para la ejecución de los actos que se dicten en el curso del procedimiento de cobro, que sus actuaciones tienen valor de

instrumentos públicos y hacen prueba de los hechos que motiven su formalización, y que las autoridades públicas deben prestar la protección y el auxilio correspondientes.

Dentro de la normativa se encuentran importantes facultades frente al entorpecimiento de las actuaciones que debe realizar el funcionario ejecutor entre las que destaca la aposición de sellos y el forzamiento de accesos.⁸⁷

En el mismo sentido el procedimiento contempla la figura del interventor para el caso de embargos sobre unidades productivas y se regula el sistema de notificaciones y certificación de diligencias a través de actas de diligencias.⁸⁸

⁸⁷ Artículo 132. Entorpecimiento de las actuaciones.

1. Si durante el embargo la persona con quien se entienda la diligencia no abriere las puertas de las construcciones, edificios o casas señalados para la traba o en los que se presuma que existen bienes muebles embargables, el ejecutor, previo acuerdo fundado del jefe de la oficina ejecutora, tomará las medidas pertinentes, para que el depositario tome posesión del inmueble o para que siga adelante la diligencia.

2. En igual forma procederá el ejecutor cuando la persona con quien se entienda la diligencia no abriere los muebles en los que aquel suponga se guardan dinero, alhajas, objetos de arte u otros bienes embargables. Si no fuere factible romper o forzar las cerraduras el mismo ejecutor trabará embargo en los muebles cerrados y en su contenido, y los sellará y enviará en depósito a la oficina ejecutora, donde serán abiertos en el término de .xxx. días por el deudor o por su representante legal y, en caso contrario, por un experto designado por la propia oficina.

3. Si no fuere factible romper o forzar las cerraduras de cajas u otros objetos unidos a un inmueble o de difícil transportación, el ejecutor trabará embargo sobre ellos y su contenido y los sellará; para su apertura se seguirá el procedimiento establecido en el párrafo anterior.

⁸⁸ Artículo 133. Documentación de las diligencias de embargo.

1. Cada actuación de embargo se documentará en acta, que se notificará a la persona con la que se entienda dicha actuación.

(continuación de la nota al pie)

El artículo 134 del Código prevé un sistema de tercerías recogiendo la tendencia de los sistemas vigentes, según señala en su comentario, en protección de los derechos prevalentes de terceros sobre los bienes embargados, posibilitando el reclamo ante el órgano administrativo, dejando la regulación completa del procedimiento a una norma de rango reglamentario.⁸⁹

2. Hecho el embargo, se notificará al deudor y, en su caso, al tercero titular, poseedor o depositario de los bienes, si no se hubiesen realizado con ellos las actuaciones, y a los condueños o cotitulares de los mismos.

3. Si los bienes embargados fueren inscribibles en un Registro público, la Administración tributaria tendrá derecho a que se practique anotación preventiva de embargo en el Registro correspondiente, conforme a mandamiento expedido por funcionario del órgano competente, con el mismo valor que si se tratara de mandamiento judicial de embargo.

4. Cuando se embarguen bienes muebles, la Administración podrá disponer su depósito en la forma que ella determine.

5. Cuando se ordene el embargo de establecimiento mercantil o industrial o, en general, de los bienes y derechos integrantes de una empresa, si se aprecia que la continuidad en la dirección de la actividad hace previsible la producción de perjuicios irreparables en la solvencia del deudor, la autoridad competente de la Administración tributaria, previa audiencia del titular del negocio u órgano de administración de la entidad, podrá acordar el nombramiento de un funcionario que intervenga en la gestión.

⁸⁹ Artículo 134. Tercerías.

1. Cuando un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio de los bienes o derechos embargados o cuando un tercero considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia al Fisco, formulará reclamación de tercería ante el órgano administrativo competente.

2. Tratándose de una reclamación por tercería de dominio, se suspenderá el procedimiento de apremio en lo que se refiere a los bienes controvertidos, una vez que se hayan tomado las medidas de aseguramiento que procedan, sin perjuicio de que se pueda continuar dicho procedimiento sobre el resto de los bienes o derechos del obligado al pago que sean susceptibles de embargo hasta que quede (continuación de la nota al pie)

La misma fórmula de referir la dictación de un reglamento se contiene sobre la enajenación de los bienes embargados, indicando que ella se llevará adelante a través de subasta, concurso o adjudicación directa, contemplándose la posibilidad de adjudicación fiscal cuando no es viable la venta regular de los bienes.

Recayendo el embargo sobre dinero, su aprehensión por parte del Fisco se considera pago del tributo y accesorios.

Ahora bien, el pago íntegro de la acreencia fiscal libera el embargo en cualquier momento que se produzca, antes de la materialización de la diligencia de adjudicación.

El modelo contiene una regla, de la mayor relevancia en nuestro concepto, al señalar, en su artículo 135, que “el importe por el que se adjudicarán dichos bienes será el de la deuda no pagada, sin que exceda del xxx. de la valoración que sirvió inicialmente de base en el procedimiento de enajenación.”

Finalmente, dentro del procedimiento se contempla la suspensión de la realización de las especies en tanto el acto de determinación impositivo no adquiera el carácter de firmeza, esto es, existan recursos pendientes, salvo en cuanto exista riesgo de pérdida

satisfecha la deuda, en cuyo caso se dejará sin efecto el embargo sobre los bienes objeto de la reclamación, sin que ello suponga reconocimiento alguno de la titularidad del reclamante.

3. Si la tercería fuera de mejor derecho, proseguirá el procedimiento hasta la realización de los bienes, y el producto obtenido se consignará en depósito a resultas de la tercería.

4. El reglamento determinará el procedimiento para tramitar y resolver las reclamaciones de tercería. n del negocio en la forma que reglamentariamente se establezca.

de valor de los bienes embargados o el ejecutado requiera expresamente la prosecución del proceso.

La clausura de las normas del título contemplan la nulidad de las adjudicaciones que pudieren realizar, directa o indirectamente, los funcionarios que hayan intervenido en el procedimiento, sin perjuicio de la responsabilidad penal y funcionaria que les afecte.

Se prevé expresamente la facultad para condonar multas y recargos, por parte de la administración tributaria, de carácter discrecional, así como la facultad para declarar el archivo de las actuaciones por falta de interés fiscal o incobrabilidad de deudas por su baja cuantía o incobrabilidad, a cuyo efecto deberán dictarse instrucciones generales.

Mención aparte merece el establecimiento del embargo precautorio sobre bienes del obligado directo o responsable, por una cantidad que presumiblemente adeuden o, en su defecto, la inhibición general de bienes, antes de la fecha en que el crédito fiscal esté determinado o sea exigible, cuando a su juicio hubiera peligro de que el obligado se ausente o enajene u oculte sus bienes.

El decreto administrativo de la medida exige que se notifique al afectado el importe presunto de la deuda, quedando obligada la administración a resolver sobre el monto efectivamente exigible dentro de un plazo de xxx días, contados desde la fecha en que se practicara u ordenara la medida cautelar. El silencio de la administración produce el efecto de dejar sin efecto la medida, como la determinación definitiva de la pretensión fiscal transforma el embargo precautorio en definitivo.

Se previene, lógicamente, que el pago adeudado pone término al embargo y la prohibición expresa de adoptar medidas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación.

Modelo Compuesto, mixto o híbrido.

Esta fórmula, seguida entre otros países, por Argentina y Chile en Latinoamérica, consiste en que la administración dispone de facultades limitadas de autotutela, requiriendo autorización judicial respecto de medidas de segunda fase del cobro coactivo, esto es, el retiro de bienes, su realización y pago.

Como ya hemos expuesto al describir el sistema nacional, la primera parte del proceso, requerimiento y embargo, se realiza a través de actos administrativos del ente recaudador, pero la resolución de las excepciones o impugnaciones al proceso y las actuaciones relacionadas con la realización de los bienes adopta el modelo judicial ordinario, de manera que el crédito fiscal sigue la suerte del cobro de pesos entre particulares.

Cuando realizamos la revisión del sistema de cobranza chileno hemos observado una compleja simplicidad normativa, por cuanto en efecto se regulan los aspectos base del procedimiento, con un reenvío a las normas orgánicas y adjetivas del derecho procesal común, que no resuelven la especialidad del crédito fiscal y que no responden a la especial naturaleza de los institutos tributarios.

Es del caso plantearse en esta fase que “la falta de valoración o minimización de la importancia del área de cobranza es la preponderancia que se ha dado al control sobre la función de cobro” por la inoperancia tradicional del sector, de diseño del

sistema jurídico aplicable y la dependencia del sistema judicial u organismos especializados, cómo indica Flor Castillo.⁹⁰

La misma autora indica como elementos que explican este fenómeno latinoamericano, la falta de personal especializado en la materia, con el perfil adecuado, la carencia de herramientas tecnológicas y alianzas estratégicas, el exceso de la cartera cobrable y metas no acordes con la capacidad establecida, la alta litigiosidad en nuestros países y la carencia de una efectiva facultad administrativa de cobro.

Sobre este último punto, quiero citar expresamente lo señalado por la investigadora en cuanto a que en Brasil y Chile “la cobranza no se realiza por parte de la AT sino por un órgano externo. Los resultados son radicalmente opuestos, pues mientras que en Chile los niveles de recupero son satisfactorios, los de Brasil apenas llegan al 1% del valor de la cartera. Sin embargo, y dentro de la lógica tributaria del resto de países así como de países desarrollados, ha resultado más eficiente que la propia AT que mantiene conocimiento histórico de los contribuyentes que maneja, sea la misma que realice las tareas de cobro...inclusive en Chile, se logra un mayor recupero desde el área de Auditoría que cuando llega a la Tesorería General, pues es indiscutible que hay más elementos de conocimiento del contribuyente revisado, dentro de la AT.”⁹¹

La declaración que contiene el Manual de Administración Tributaria del CIAT, es que “la cobranza es el principal objetivo de una Administración Tributaria así como la

⁹⁰ Castillo Contreras, Flor María. La Cobranza Coactiva en la Administración Tributaria. Facultad, Oportunidad y Eficiencia, 2008, en Revista de Administración Tributaria N°28, junio 2009, p.77.

⁹¹ *Ibíd.*, p.79.

razón de su existencia. La función de cobranza consiste en recaudar el monto del impuesto calculado en base a las declaraciones de los contribuyente o en base a otra evidencia legal.”⁹²

Nos parece que la declaración anterior, no ha tenido la debida recepción en el diseño de los sistemas orgánicos y funcionales de las administraciones tributarias que mantienen sistemas híbridos o judiciales, que se enfocan en exhibir rendimientos de certeza y efectividad de la fiscalización, hasta el acto de determinación o la notificación del sancionatorio, sin seguir hasta su efectividad de ingreso de recursos. La razón puede deberse a la dificultad de exhibir los mismos rendimientos cuando la medición de resultados se mueve a la fase de entero real.

Compartimos que la base del procedimiento de cobro coactivo debería constituir “un proceso singular de ejecución, de cognición restringida, a fin de asegurar el cumplimiento de una obligación documentada en títulos a los cuales se les atribuyen fehaciencia, para que el Fisco realice su derecho creditorio en forma expedita, sin perjuicio del adecuado resguardo del derecho de defensa. Esto se fundamenta en el principio de legitimidad de los actos administrativos.”⁹³

Por su parte, cobra actualidad lo planteado hace años por Christoph, en cuanto es necesario el mantenimiento de un procedimiento especial y ajeno al juicio ejecutivo de particulares, pero que la actual redacción –datada de 1968- requiere una

⁹² Alink Matthijs. Manual para las Administraciones Tributarias. 2000, Ed. CIAT (Países Bajos), p95.

⁹³ García Vizcaino, Catalina. Derecho Tributario. Bs. Aires 2006, Ed. LexiNexis, p. 385, t. II.

adecuación con la experiencia adquirida, única manera de lograr los objetivos perseguidos⁹⁴

En nuestro país, si bien no coincidimos en que el Servicio de Tesorerías, en cuanto ente recaudador tributario, no forme parte de la administración tributaria, es cierto que mantienen su vigencia las palabras del ex Tesorero que felicitaba con esperanza la unificación de las funciones de recaudación en la Tesorería en la década del sesenta.

La verdad sea dicha la separación de funciones, el corte artificial del proceso fiscalizador que provoca la administración tripartita de la fiscalización genera inconvenientes⁹⁵ serios a la calidad, eficacia y eficiencia de todo el negocio de inspección fiscal, generando consiguientes iniquidades que vulneran de manera feroz el principio de igualdad tributaria y los intereses sociales⁹⁶.

⁹⁴ Christoph Stange, Jorge. Ejecución Forzada de la Obligación Tributaria. Revista de Derecho de la Universidad de Concepción, Edit Andrés Bello, 1971, N°157, p.65.

⁹⁵ Segarra, Santiago. Herramientas al Servicio de la Cobranza, Conferencia Técnica del Ciat, 23-26 de octubre de 2006, Madrid, España: Sobre un tema difícil de abordar: Al realizarse todas las actuaciones de aplicación de los tributos en el mismo sistema de información puede comprobarse que no se produce ninguna actuación favorable al contribuyente cuando sea deudor tributario. Éste sería el caso de las devoluciones tributarias y de las certificaciones administrativas de estar al corriente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

⁹⁶ Mike Snaauw. Agencia de Ingresos de Canadá. Las Competencias y Organización de la Administración Tributaria en la Cobranza. Conferencia Técnica del Ciat, 23-26 de octubre de 2006, Madrid, España: En el derecho civil y por estatuto, la Corona siempre ha gozado de una preferencia o ventaja sobre acreedores particulares. Dicha preferencia establece que donde una deuda o un reclamo a favor de la Corona entra en competencia con una deuda o un reclamo a favor de un acreedor particular, y ambos reclamos son de naturaleza parecida, el reclamo de la Corona tiene prioridad.¹⁸ Básicamente, la preferencia protege los derechos comunitarios contra los derechos individuales.

Es bien cierto que el cuerpo de servidores que se desempeñan en la administración impositiva, Aduanas, Impuestos Internos y Tesorería, realizan esfuerzos institucionales organizados y diarios de operación, a fin de superar una anacrónica y evidentemente errónea organización de funciones del Estado, con gran éxito, pero dentro de las posibilidades normativas y de recursos, que son dispares entre los entes involucrados.

En 2000 escuchamos con atención una exposición del Director del Servicio de Impuestos Internos de la época que nos comentó, ante la inminente aprobación de la Ley de Lucha contra la Evasión⁹⁷, que sus intentos de unificar la administración tributaria en sus fases de fiscalización y recaudación fracasaron ante las presiones fundamentalmente colectivas de los servicios que, ante la incertidumbre de su suerte frente a una eventual fusión, optaron por oponerse al cambio.

A la sazón, la que se convertiría en la Ley N°19.738, de Lucha contra la Evasión, introdujo cuatro nuevos delitos de peligro al frondoso catálogo de ilícitos fiscales, sin embargo, dicha estructura delictual, contenida en el mismo Código Tributario que norma el proceso de ejecución coactiva de los tributos, no contiene ni una sola disposición que sancione ilícitos fiscales vinculados a la distracción de bienes o simulaciones asociadas al fraude una vez que se ha iniciado el proceso de cobro.⁹⁸

⁹⁷ Ley 19.738, de 2001.

⁹⁸ Pedroche Rojo, Luis. Marco del Actual Sistema Tributario Español: La Reforma Fiscal y el Plan de Prevención del Fraude Fiscal, Conferencia Técnica del CIAT, Madrid, España, 2006, p. 71 y ss: La prevención del fraude no resulta plenamente eficaz si el proceso de regularización de deudas no culmina con el ingreso de las deudas descubiertas. Por ello, el Plan de Prevención del Fraude Fiscal establece un objetivo que debe guiar las actuaciones de recaudación, que consiste en completar el proceso de prevención del fraude iniciado por las áreas liquidadoras mediante una adecuada gestión (continuación de la nota al pie)

Asumimos que la humildad que exhibió la administración canadiense a través de la ponencia de Mike Snaauw sobre la cobranza ante la Asamblea Técnica del CIAT, es la vía correcta: “se están desarrollando nuevos recursos para facilitar la recaudación de impuestos. Se puede afirmar con seguridad que ninguna administración tributaria operará sin encontrar desafíos y resistencia. Sin embargo, con estrategias proactivas y apoyo jurídico, se puede responder a los desafíos y resolver los casos de resistencia mediante la educación y la promoción del cumplimiento. Cada nuevo desafío pondrá a prueba las limitaciones del instrumento de recaudación que se tenga disponible. Y con

recaudatoria de las deudas liquidadas. En este sentido, las medidas previstas en el Plan van encaminadas al reforzamiento de las actuaciones frente a los fraudes específicos que se producen en esta fase de recaudación de las deudas, a la mejora de los procedimientos y al diseño de estrategias recaudatorias en relación con los diferentes planes de actuación abordados por los órganos liquidadores en ejecución de este Plan. En particular, destaca el incremento del número de medidas cautelares adoptadas cuando se ponen de manifiesto indicios que permiten prever una intención de vaciamiento del patrimonio de los obligados tributarios o cualquier otro tipo de comportamiento que pueda poner en peligro el cobro de las deudas, respetando, en todo caso, el principio de proporcionalidad. En efecto, la existencia de un lapso de tiempo prolongado entre el inicio de las actuaciones por los órganos de comprobación y la aplicación de medidas tendentes a recaudar las deudas tributarias derivadas de los incumplimientos que en las referidas actuaciones se pongan de manifiesto puede perjudicar el cobro de dichas deudas. El tiempo transcurrido, que es, en sí mismo, una necesidad derivada de los procedimientos para la aplicación de los tributos y que constituyen la garantía esencial para los obligados tributarios, puede ser maliciosamente aprovechado por los defraudadores, para evitar la responsabilidad patrimonial sobre las deudas que puedan derivarse. Cada vez es más frecuente que los contribuyentes sometidos a comprobación realicen actuaciones para impedir el cobro de la deuda: vaciamiento patrimonial, interposición de personas o entidades insolventes para dificultar las derivaciones de responsabilidad, etc. Si bien estos comportamientos son difíciles de evitar o, en su caso, anular, sí es cierto que una anticipación de las actuaciones de los órganos de recaudación incluso con anterioridad a la generación de la deuda tributaria que se pueda derivar de las actuaciones de control, puede neutralizar o al menos mitigar los efectos que el obligado tributario pretende alcanzar.

los desafíos vendrá el descubrimiento de medidas innovadoras para mejorar nuestros instrumentos actuales y ayudar a responder a las necesidades de nuestra administración tributaria, que se encuentran en constante evolución.”⁹⁹

Por su parte, concordamos en que el “Estado sin desprenderse de su facultad protectora de lo público y su poder regulatorio debe operar en forma más ágil y flexible, para adaptarse a las exigencias del medio y propiciar el incremento de los niveles de eficiencia de su aparato productivo. La globalización de la economía, la apertura de los mercados, el desarrollo de la tecnología, la aparición de la revolución en las telecomunicaciones, están destruyendo las estructuras jurídicas tradicionales que soportan la gestión de los entes públicos como las Administraciones Tributarias, cuyo resultado debe ser la realización de los fines que el legislador se propuso al expedir la legislación tributaria, es decir, la distribución equitativa de los gastos públicos entre la población capaz de tributar.”¹⁰⁰

La recaudación y los procedimientos de cobro en fase administrativa y coactiva son una deuda en el proceso modernizador nacional, al respecto nos parece claro que Colombia acertó, como al respecto describe Néstor Díaz, que expuso que “antes de emprender la labor de modernización de la Administración Tributaria, el proceso de cobro presentaba enormes problemas, principalmente en su estructura jurídica y administrativa. Se buscó¹⁰¹ con nuestro ordenamiento legal y a lo largo de los años,

⁹⁹ Mike Snaauw. Agencia de Ingresos de Canadá. Las Competencias y Organización de la Administración Tributaria en la Cobranza, Conferencia Técnica del Ciat, 23-26 de octubre de 2006, Madrid, España

¹⁰⁰ Díaz Saavedra, Néstor. Las Competencias y Organización de la Administración Tributaria en la Cobranza. Conferencia Técnica del Ciat, 23-26 de octubre de 2006, Madrid, España.

¹⁰¹ Fernández, Juan José y Otros. La Recuperación de la Deuda Tributaria en América Latina. Estudio Comparado, Madrid, 2009, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, p. 303.

(continuación de la nota al pie)

dotar al proceso coactivo de las herramientas e instituciones jurídicas que correspondieran a la más rígida ortodoxia y a estrictos principios orientadores del derecho procedimental. Con esta concepción se logró únicamente, que el Estado mirara inerte cómo la evasión se consolidaba a través de la falta de un efectivo proceso de cobro. Se tenía un sistema jurídico –administrativo– orientado más a la tramitología que a la recuperación de la cartera. Desde 1970, el procedimiento coactivo de cobro de las diversas entidades del Estado, estaba regido por el Código de Procedimiento Civil. Cuando un contribuyente no era localizado y no era posible notificarlo personalmente del mandamiento de pago, la administración tributaria tenía que acudir a los auxiliares de la justicia que apoyaban la acción de la rama jurisdiccional, para poder nombrar abogados que mediante la figura del curador- ad-litem garantizaran el derecho de defensa del deudor, previo nombramiento, posesión en el cargo y autorización para actuar. La dificultad para posesionar a los representantes de los morosos era evidente, además de que debía determinar y cancelarles honorarios, erogaciones que debía asumir el Estado. La Administración Tributaria tampoco contaba con una adecuada información de los bienes de los contribuyentes, razón por la cual los embargos se dificultaban y la formalidad de su reglamentación impedía lograr ubicar en los bancos o entidades encargadas del registro de los bienes inmuebles, alguna propiedad. Pero tal vez, el hecho que más contribuyó a impedir la dinamización de la labor de cobro fue la tendencia dilatoria de los ejecutados a recurrir por las normas generales del derecho procedimental civil en reposición y apelación, tornando los procesos en interminables o propiciando la insolvencia del ejecutado.”

“Los cambios normativos, sin antecedentes en el país, expedidos desde 1987, contenidos en las diferentes reformas tributarias, 1992, 1995, 1998, 2002 y 2003, rompieron el anterior esquema, entregándole a la Administración Tributaria la competencia para adelantar el proceso de ejecución en su totalidad, desde dictar el mandamiento de pago y resolver los recursos propuestos, hasta resolver las excepciones y concluir con la diligencia de remate. Cabe mencionar el avance en temas como la simplificación del proceso de cobro, la agilización de la fase de embargo de bienes, la inscripción de embargos, el boletín de morosos, la reimputación de pagos y las facilidades para el pago, herramientas jurídicas eficaces que le han permitido a la DIAN recuperar sus créditos fiscales en un menor tiempo con la consabida disminución de costos administrativos y minimización de riesgos de corrupción.”¹⁰²

Nos parece fundamental que en materia de inspección o fiscalización tributaria, se mida el efecto real de las acciones, como se menciona y estableció en su oportunidad en Francia, en el sentido que “los servicios han recibido directivas para que la cobranza figure entre sus principales preocupaciones, desde la fase misma del control. Por el plazo transcurrido entre el fin del procedimiento de verificación y el establecimiento efectivo de la tributación correspondiente es medido mediante una aplicación específica encargada del seguimiento del control tributario y es objeto de metas definidas por contrato a nivel de los servicios.”¹⁰³

¹⁰² *Ibíd.*, p. 3

¹⁰³ Maxime Gauthier. La Cobranza de Impuestos en Francia, Política de Cobranza en Vía de apremio, Conferencia Técnica del Ciat, 23-26 de octubre de 2006, Madrid, España

Ahora bien, es un asunto que se debe considerar cuando se evalúa la fiscalización y la cobranza el número de funcionarios per cápita que poseen las administraciones latinoamericanas, al momento de revisar la eficiencia de sus actuaciones y observar procesos que mantienen administraciones desarrolladas. En efecto, base decir que nuestro país mantiene una relación aproximada de 3.500 habitantes por funcionario, contra 960 en Italia, 738 en Francia, 879 en Canadá y 650 en España, por citar algunas.

Capítulo Cuarto

Conclusiones y una propuesta viable

Generalidades sobre el Modelo Operante en Chile

Estimamos que, con lo revisado anteriormente, queda claro el envejecimiento de nuestro sistema de cobranza coactiva de los impuestos, que no por ello es deficiente, sino por cuanto no se aviene a los tiempos, a las nuevas tecnologías, ni a la orgánica jurisdiccional actual del país.

El principio que informa el desarrollo de la ejecución tributaria, se propone en clave de la buena fe de los intervinientes, sin considerar en caso alguno el riesgo permanente de la planificación de la evasión del pago de impuestos a través del fraude a la ley, la simulación, el abuso de las formas jurídicas societarias y contractuales, el ocultamiento y la distracción de bienes.

El actual procedimiento híbrido es curiosamente correlativo a lo que se produce dentro de la administración tributaria, en tanto los órganos fiscalizadores del cumplimiento no se ocupan del resultado monetario de sus actuaciones, sino una tercera repartición, el Servicio de Tesorerías.

Las dificultades de coordinación y manejo de información entre Aduanas, el Servicio de Impuestos Internos y el Servicio de Tesorerías -más allá de los diarios esfuerzos que se despliegan para superar esta estructura disfuncional- atenta contra un rendimiento eficiente, esto es, el logro de objetivos comunes de la inspección vinculados a ingresos efectivos, con la mayor rapidez y menor empleo de recursos fiscales.

Una medida de fondo, que esperamos ver que sea asumida en algún momento por nuestra sociedad, es la unificación de la administración tributaria, en un ente único autónomo, técnico y profesional, que agrupe la aplicación, fiscalización y recaudación tributaria interna y externa, tal como lo han hecho tantos países desarrollados y de la región, a través de sus actuales superintendencias.

Sin embargo, la reflexión anterior excede con mucho nuestro trabajo y dista de ser viable en el corto o mediano plazo.

Por ello, nos centraremos en propuestas que es necesario plantear a la luz de lo revisado.

Medidas Cautelares

Una medida que estimamos urgente, es el reconocimiento legal a la administración tributaria del derecho a resguardar los efectos nocivos que la dilación del procedimiento de fiscalización, reclamación y cobro provoca en el patrimonio fiscal.

Las medidas cautelares, que se han incorporado a nuestro ordenamiento por la Ley N°20.233, no son una medida eficaz en la obtención de dicho resguardo, en tanto que, como se ha expuesto, no es posible impetrarlas en fase de inspección ni de revisión administrativa sino sólo existiendo reclamación admisible en sede jurisdiccional. Aún más, decretada que sea la precautoria, el legislador no se ocupó de su suerte, una vez que, confirmada la pretensión del Fisco, se inicie el procedimiento ejecutivo de cobro de la acreencia por un ente distinto del representante de la administración tributaria en el procedimiento declarativo.

Por ello, estimamos del caso incorporar una norma como la que poseen entre otras legislaciones la argentina, que permita a la administración solicitar en cualquier momento embargo preventivo o inhibición general de bienes por la cantidad que presumiblemente adeuden los contribuyentes, con el deber que los jueces tributarios y aduaneros realicen el decreto dentro de un término de 24 horas, ante el sólo pedido del Fisco y bajo su responsabilidad.¹⁰⁴

Al respecto, compartimos con Soler que es inconveniente el establecimiento de la medida sin intervención jurisdiccional y sin que se pueda impugnar la adopción de la misma en la propia sede, pero sólo una vez decretada, por cuanto de declararse previo traslado al deudor presuntivo haría inoficiosa su traba.

La legislación de Costa Rica, da un buen ejemplo al establecer la procedencia de medidas cautelares del crédito público, transcurrido el plazo de pago, si el deudor no ha cancelado totalmente el crédito fiscal, a solicitud del interesado, o cuando un crédito fiscal esté en vías de determinación y, a juicio de la autoridad administrativa competente, exista peligro de que el obligado se ausente, enajene u oculte sus bienes o realice cualquier maniobra tendiente a dejar insoluto el crédito.

Participamos que “la instauración de medidas cautelares contribuye a la anticipación de riesgos que puedan pesar sobre la cobranza, sobre todo en caso de organización de la insolvencia. En efecto, el contador puede hacer valer una acreencia con principios fundados y la existencia de riesgos susceptibles de poner en riesgo su cobro para obtener del juez una autorización que permita dictar una medida cautelar. Tal como se recordó más arriba, la alerta depende esencialmente del servicio de control dado

¹⁰⁴ Artículo 111 Ley N°11.683.

que es el único que se encuentra en condiciones de detectar este tipo de riesgos. Las medidas cautelares son aplicadas incluso en el marco de procedimientos de allanamiento fiscal, lo que permite embargar valores descubiertos en el procedimiento con el fin de garantizar el pago de eventuales reliquidaciones del tributo que pudiesen corresponder.”¹⁰⁵

Asimismo, compartimos con Valdés Costa, que “dentro del campo del proceso judicial, los derechos positivos establecen, se puede decir que en su totalidad, privilegios a favor del Estado, a los efectos de proteger la correcta y rápida percepción del crédito fiscal. Además del interés general que media en esta solución se invoca el fundamento, generalmente aceptado, de la presunción de legitimidad de la pretensión estatal.”¹⁰⁶

Por su parte, ante el otorgamiento a los órganos judiciales de la posibilidad de suspender la ejecutividad del acto administrativo “surgió la innovación de la suspensión perceptiva de la ejecución, a pedido del interesado, con la contrapartida, a favor de la administración, de obtener medidas judiciales de protección de su crédito¹⁰⁷, a los efectos de su percepción, debidamente actualizado, en caso de ser

¹⁰⁵ Dirección General de Impuestos, Francia, en “Un Enfoque Integral para la Prevención y el Combate a la Evasión Tributaria”, Tema 3, Madrid, España 23 al 26 de octubre de 2006.

¹⁰⁶ Valdés Costa, Ramón. Instituciones de Derecho Tributario. Bs. Aires, 1992, ed. LexisNexis, p. 433

¹⁰⁷ Ley General Tributaria española. Artículo 81. Medidas cautelares. 1. Para asegurar el cobro de la deuda tributaria, la Administración podrá adoptar medidas cautelares de carácter provisional cuando existan indicios racionales de que, en otro caso, dicho cobro se vería frustrado o gravemente dificultado. La medida cautelar deberá ser notificada al afectado con expresa mención de los motivos que justifican su adopción. 2. Las medidas habrán de ser proporcionadas al daño que se pretenda evitar y en la cuantía estrictamente necesaria para asegurar el cobro de la deuda. En ningún caso se adoptarán aquellas que puedan producir un perjuicio de difícil o imposible reparación. 3. Las medidas (continuación de la nota al pie)

cautelares podrán consistir en: La retención del pago de devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar la Administración tributaria. La retención cautelar total o parcial de una devolución tributaria deberá ser notificada al interesado junto con el acuerdo de devolución. El embargo preventivo de bienes y derechos, del que se practicará, en su caso, anotación preventiva. La prohibición de enajenar, gravar o disponer de bienes o derechos. La retención de un porcentaje de los pagos que las empresas que contraten o subcontraten la ejecución de obras o prestación de servicios correspondientes a su actividad principal realicen a los contratistas o subcontratistas, en garantía de las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores, profesionales u otros empresarios, en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación. Cualquier otra legalmente prevista. 4. Cuando la deuda tributaria no se encuentre liquidada pero se haya comunicado la propuesta de liquidación en un procedimiento de comprobación o inspección, se podrán adoptar medidas cautelares que aseguren su cobro de acuerdo con lo dispuesto en este artículo. Si se trata de deudas tributarias relativas a cantidades retenidas o repercutidas a terceros, las medidas cautelares podrán adoptarse en cualquier momento del procedimiento de comprobación o inspección. 5. Los efectos de las medidas cautelares cesarán en el plazo de seis meses desde su adopción, salvo en los siguientes supuestos: Que se conviertan en embargos en el procedimiento de apremio o en medidas cautelares judiciales, que tendrán efectos desde la fecha de adopción de la medida cautelar. Que desaparezcan las circunstancias que motivaron su adopción. Que, a solicitud del interesado, se acordase su sustitución por otra garantía que se estime suficiente. En todo caso, las medidas cautelares deberán ser levantadas si el obligado tributario presenta aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución que garantice el cobro de la cuantía de la medida cautelar. Si el obligado procede al pago en período voluntario de la obligación tributaria cuyo cumplimiento aseguraba la medida cautelar, sin mediar suspensión del ingreso, la Administración tributaria deberá abonar los gastos del aval aportado. Que se amplíe dicho plazo mediante acuerdo motivado, sin que la ampliación pueda exceder de seis meses. 6. Se podrá acordar el embargo preventivo de dinero y mercancías en cuantía suficiente para asegurar el pago de la deuda tributaria que proceda exigir por actividades lucrativas ejercidas sin establecimiento y que no hubieran sido declaradas. Asimismo, podrá acordarse el embargo preventivo de los ingresos de los espectáculos públicos que no hayan sido previamente declarados a la Administración tributaria. 7. Además del régimen general de medidas cautelares establecido en este artículo, la Administración tributaria podrá acordar la retención del pago de

(continuación de la nota al pie)

rechazada la impugnación del contribuyente.”, participamos con Valdés Costa que esta solución “garantiza total y racionalmente los derechos de ambas partes.”¹⁰⁸

Rescatamos las expresiones de Giuliani Fonrouge en torno a que se debe asegurar el interés fiscal “poniéndolo a cubierto de malévolas argucias y expedientes dilatorias.”¹⁰⁹

Principio de Realidad Económica

Sobre el principio de igualdad tributaria, Dino Jarach señala que la ley debe respetar las paridades en materia de cargas tributarias, es decir, los legisladores son quienes deben cuidar de que se les dé un tratamiento igualitario a los contribuyentes. Por consiguiente, el principio de igualdad es un límite para el poder legislativo.”¹¹⁰

Al respecto, hemos observado permanentemente entre nuestros autores nacionales que el principio se describe en su contenido hacia su faz de un establecimiento igualitario del gravamen, omitiendo referencias a la necesaria ejecución del mismo.

devoluciones tributarias o de otros pagos que deba realizar a personas contra las que se haya presentado denuncia o querrela por delito contra la Hacienda Pública o se dirija un proceso judicial por dicho delito, en la cuantía que se estime necesaria para cubrir la responsabilidad civil que pudiera acordarse. Esta retención deberá ser notificada al interesado, al Ministerio Fiscal y al órgano judicial competente, y se mantendrá hasta que este último adopte la decisión procedente.

¹⁰⁸ Valdés Costa, Ramón. Instituciones de Derecho Tributario, Bs. Aires, 1992, ed. LexisNexis, p. 325.

¹⁰⁹ Giuliani Fonrouge, Carlos. Derecho Financiero. p. 737 cit. por Villegas Héctor, Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Bs. Aires, Depalma, 1994.

¹¹⁰ Jarach, Dino, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Bs. Aires, 1996, E. Abeledo-Perrot, p.320.

Si el legislador y la administración no instituyen y operan sistemas que frente a la evasión en el pago del impuesto hagan efectiva la igualdad expresada en la ley (sobre el gravamen), la paridad impositiva no es real ni efectiva, sino una mera declaración.

Son los mecanismos posteriores de garantía social del cumplimiento, de la efectiva aplicación transversal de la ley, la concreción de la igualdad, un principio que, sin medios eficientes de efectivo resguardo, se quiebra, hace de la equidad una ilusión.

En la misma línea, vemos con abatimiento que ni la legislación ni la jurisprudencia de los tribunales nacionales han incorporado a nuestro acervo, una institución de la importancia del principio de realidad económica o levantamiento del velo, cómo primero la jurisprudencia desarrollada y luego la legislación positiva extranjera lo concibieron, afectando con su inexistencia, en la práctica chilena, la igualdad constitucionalmente garantizada.

Una norma tan sencilla como la del artículo 16¹¹¹ de la Ley General Tributaria española, que previene los efectos de la simulación en materia impositiva, es una manifestación legislativa del interés por salvar la igualdad en el cumplimiento.

En materia de cobro, resguardaría la igualdad una disposición como aquella contenida también en el estatuto español, que previene la responsabilidad solidaria del pago de

¹¹¹ “Artículo 16. Simulación. 1. En los actos o negocios en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes. 2. La existencia de simulación será declarada por la Administración tributaria en el correspondiente acto de liquidación, sin que dicha calificación produzca otros efectos que los exclusivamente tributarios. 3. En la regularización que proceda como consecuencia de la existencia de simulación se exigirán los intereses de demora y, en su caso, la sanción pertinente.”

la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, de las personas que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago, con la finalidad de impedir la actuación de la administración tributaria, de los que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo; las que, con conocimiento del embargo, la medida cautelar o la constitución de la garantía, colaboren o consientan en el levantamiento de los bienes o derechos embargados, o de aquellos bienes o derechos sobre los que se hubiera constituido la medida cautelar o la garantía; y las personas o entidades depositarias de los bienes del deudor que, una vez recibida la notificación del embargo, colaboren o consientan en el levantamiento de aquéllos.¹¹²

Normas como las referidas u otras equivalentes, son necesarias con urgencia en nuestra legislación en permanente cambio formal, pero que entre tantas leyes misceláneas jamás siquiera se han propuesto al Parlamento nacional.

¹¹² Ley General Tributaria española, artículo 42, N°2.

Opción por el Modelo Administrativo

Nos parece que todavía falta mucho camino que avanzar en una administración moderna de la deuda tributaria; grandes avances se han logrado en facilitación de cumplimiento, pero en materia de fiscalización y cobro del incumplimiento se debe prosperar.

La estructura nacional, como se ha descrito, data de 1960, pero no hay reales avances, tales como subastas en internet o embargos telemáticos, como la hacen las administraciones latinoamericanas que se han modernizado en materia de recuperación de deuda.

Al respecto, compartimos absolutamente con Daniel Casas¹¹³ que “la tutela encaminada al logro de la efectiva satisfacción de la pretensión crediticia del acreedor-Hacienda pública en los distintos supuestos de ejecución -ya sea esta colectiva o bien individual en caso de interposición de la correspondiente tercería- fundamentada en el instituto de los privilegios crediticios, constituye sin lugar a dudas uno de los pilares básicos del llamado principio de autotutela del crédito tributario, imperante en todos los países de régimen de derecho administrativo, como Italia o España, e integrado por todas aquellas categorías que componen la condición de potentior persona de la Administración frente al ciudadano contribuyente y que de un modo u otro contribuyen a garantizar la efectividad del crédito tributario.”

¹¹³ Casas Agudo Daniel, Los Privilegios del Crédito Tributario en el Ordenamiento Jurídico Italiano, Lima, Revista Peruana de Derecho Tributario, 2009, N°14.

“El otorgamiento de carácter privilegiado a los créditos tributarios constituye a nuestro parecer la principal vía de expresión del juicio del legislador según el cual el crédito fiscal es particularmente merecedor de protección así como de la necesidad de orden público de garantizar el cobro de los créditos habidos frente a la Hacienda Pública.”

Adherimos a la primera recomendación formulada por Fernández, en orden a “la necesidad de que los países con sistemas judiciales o mixtos de cobranza den los pasos necesarios para iniciar la reforma hacia un sistema de carácter administrativo, como una forma de incrementar la eficiencia del sistema en base a la mayor especialización y coordinación que los órganos administrativos pueden aportar al proceso recaudatorio, frente a la segmentación que supone el encargo de la cobranza a otro órgano distinto.”

“Esta transformación hacia un modelo administrativo del proceso de cobranza no implica un demérito para los derechos de los contribuyentes, quienes, en todo caso, al tratarse de procedimientos reglados, podrán interponer el correspondiente recurso administrativo en primera instancia y, en su caso, judicial, de modo que la actuación de la administración se haga con todas las garantías para los derechos fundamentales del obligado tributario, pero siempre teniendo en cuenta la preferencia del interés general sobre el privado, que justifica el poder de autotutela ejecutiva de la administración.”^{114 115}

¹¹⁴ Fernández, Juan José y Otros. La Recuperación de la Deuda Tributaria en América Latina. Estudio Comparado, Madrid, 2009, Ed. Instituto de Estudios Fiscales, p. 498

¹¹⁵ Soler, Osvaldo H. Derecho Tributario. Bs. Aires, 2005, Ed. La ley, p. 393: “Las medidas cautelares deben apuntar a un solo y claro objetivo: asegurar la eficacia de la jurisdicción haciendo que la sentencia, al tiempo de dictarse pueda cumplir con el objeto mediato de la pretensión. Toda medida (continuación de la nota al pie)

El mismo autor indica, acertadamente, que “la defensa del sistema judicial se fundamenta básicamente en la imparcialidad del juez y, por tanto, en una mayor garantía procesal para el obligado tributario. Es decir, al ser un tercero independiente de la administración tributaria quien ejecuta el crédito fiscal, se considera que las garantías del contribuyente son superiores. Sin embargo también se comentó por parte de representantes de países con sistemas judiciales, que esa supuesta imparcialidad no parece ser determinante, puesto que al tratarse de juicios de naturaleza ejecutiva y no declarativa, no se entra a discutir la veracidad o legitimidad del crédito, de modo que el papel de garante del juez en el proceso ejecutivo resulta bastante limitado. A esto hay que añadir que los trámites judiciales de ejecución, al concurrir con los créditos de naturaleza civil, se hacen interminables, lo que facilita al moroso eludir la acción administrativa, dejando de esta manera sin eficacia alguna al sistema fiscal, en muchos casos por falta de recursos suficientes.”

Con todo, adherimos absolutamente a la necesidad de incorporar a nuestra legislación el modelo administrativo previsto por el Modelo de Código Tributario del CIAT en su última versión de 2006, que permitiría un resguardo cabal de los intereses fiscales, con el contrapeso dado por el derecho de reclamación de las actuaciones en sede de los Tribunales Tributarios y Aduaneros. Esto, en nuestra opinión, constituiría el “mundo ideal” hacia la garantía de la igualdad impositiva.¹¹⁶

cautelar debería estar dirigida a preservar situaciones u objetos, para evitar la frustración del fallo. El embargo de bienes inhibe al eventual deudor, aunque no implica traslado de dominio a poder del acreedor. Dada la gravedad de la medida y de que la misma ha de tomarse in audita parte sólo el juez puede decretarla en tanto tenga por acreditada la verosimilitud del derecho del peticionario y el peligro en la demora.”

¹¹⁶ Saulo de Tarso Muniz Dos Santos, en Fernández Juan José y Otros, ob. cit., p. 224. Ventajas del modelo administrativo: Mayor simplicidad y efectividad de la cobranza; Recuperación más rápida y (continuación de la nota al pie)

La modificación consistiría en el reemplazo del título dedicado a la cobranza en nuestro Código Tributario, por los preceptos del Modelo.

Sin perjuicio de ello, es claro que social y políticamente la formulación del sistema propuesto encontraría una férrea oposición al suponer la entrega de competencias de

oportuna de las deudas, ya que es un trámite; mucho más ágil, que depende casi exclusivamente de la actividad desplegada por el Estado para la recuperación de su cartera; Aumento de la percepción de riesgo y del cumplimiento voluntario, lo que desalienta a la morosidad de los contribuyentes; Atendiendo a la especialidad del asunto tributario, es la AT la que tiene mayor nivel de conocimiento en la materia y son sus funcionarios los que conocen con mayor profundidad y propiedad los aspectos referentes al patrimonio del contribuyente y a la calidad del título ejecutivo sobre el que gira la acción de cobro, lo cual permite garantizar, incluso, la calidad del proceso de cobro en la medida en que puede poner de manifiesto las falsedades que pudiese presentar el título ejecutivo y proceder a generar su subsanación por parte del área pertinente; Es un trámite que implica menores costos administrativos para el estado en general, ya que, al ser la propia AT la que adelanta las acciones de cobro, permite con mayor facilidad el llegar a acuerdos de pago, aun bajo la existencia de un proceso coactivo, generando la suspensión del mismo y haciendo viables los mecanismos de pago y plazos acordes con la capacidad del deudor, proceso que puede reanudarse con prontitud, en caso de eventuales incumplimientos del contribuyente; Las deudas tributarias tienen prerrogativas especiales para su pago, tales como el grado de prelación de la obligación frente a otras obligaciones públicas y privadas, que son atendidas o aplicadas con mayor exigencia por parte de la AT que por parte de un juez. El cobro administrativo, por el cual el funcionario encargado se convierte en juez y parte no pierde per se su objetividad y respeto a las reglas propias, luego las mayores garantías deseadas que se le adjudican a un proceso judicial no resultan ser absolutas. Por el contrario, el nivel de conocimiento del funcionario frente al tema particular le puede imprimir mayor juridicidad a los actos dictados en su desarrollo; Por otra parte, el hecho de que la actuación sea de naturaleza administrativa no impide el control judicial de aquellas actuaciones definitivas del proceso, frente a las cuales, una vez agotada la vía gubernativa, persista la inconformidad o la oposición por parte del contribuyente contra quien se dirige la acción, a través de las demandas contra las decisiones de la administración.

ejecución, tradicionalmente entendidas en nuestro país como propias de la jurisdicción, a un ente administrativo, frente a los cuales tanta desconfianza ciudadana existe producto de la permanente crítica, con y sin fundamento, de sectores con interés en la mantención del status quo, en orden a la aparición de malas prácticas y abusos.

Otra vez, cobra interés la -real o artificial- contraposición de intereses públicos y privados, que normalmente se termina inclinando hacia estos últimos.

Una Reforma Urgente de Corto Plazo y Viable

En el escenario expuesto, estimamos que es una propuesta viable y un avance posible el que, manteniendo el actual sistema híbrido, se reemplace la jurisdicción entregada a los tribunales ordinarios del orden civil en materia de ejecución de la deuda fiscal a los nuevos Tribunales Tributarios y Aduaneros, avanzando en especialidad y confiriendo potestades de imperio a dichos órganos.

Una modificación simple como la que se propone, no exige transformaciones orgánicas, por cuanto los profesionales que el Servicio de Tesorerías mantiene en el área de cobranza judicial únicamente cambiarían su interrelación desde los actuales tribunales civiles hacia los nuevos tribunales tributarios y aduaneros.

Por su parte, estos últimos, en su instalación progresiva, contemplan plantas suficientes para su inicio de operaciones con una carga 0. Además, Ley Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros, en su artículo 4°, inciso final, prevé que adicionalmente, cuando las necesidades de estos tribunales lo requieran, se podrá contratar personal bajo el régimen de contrata, con la sola autorización previa de la unidad administradora.

En dicho sentido, se propone trocar dentro del procedimiento de cobro ejecutivo de obligaciones tributarias de dinero, del Libro III del Código Tributario, la norma del artículo 179, reemplazando su inciso cuarto del siguiente tenor: “Subsanadas las deficiencias a que alude el inciso segundo, en su caso y no habiéndose acogido las excepciones opuestas por el ejecutado, el Abogado Provincial dentro del plazo de cinco días hábiles computados en la misma forma que en el inciso anterior deberá presentar el expediente al Tribunal Tributario y Aduanero señalado en el artículo 180º, con un escrito en el que se solicitará del Tribunal que se pronuncie sobre la oposición, exponiendo lo que juzgue oportuno en relación a ella. En el caso de no existir oposición, solicitará que, en mérito del proceso se ordene el retiro de especies y demás medidas de realización que correspondan.”

Correlativamente, se debe cambiar la redacción del artículo 180, en su inciso primero, por la siguiente: “El expediente y el escrito a que se refiere el artículo anterior se presentarán ante el Tribunal Tributario y Aduanero con jurisdicción en el domicilio del demandado al momento de practicársele el requerimiento de pago.”

En el artículo 182, inciso primero, se debe modificar de la siguiente forma: “Falladas las excepciones, por el Tribunal Tributario y Aduanero, la resolución será notificada a las partes por cédula, las que podrán interponer todos los recursos que procedan de conformidad y dentro de los plazos señalados en el Código de Procedimiento Civil.”

Por último, proponemos el siguiente artículo 148 bis, nuevo: “Cuando se solicite la ejecución de una sentencia ante el tribunal que la dictó dentro del plazo de un año contado desde que la ejecución se hizo exigible, se ordenará su cumplimiento con citación de la persona en contra de quien se pide.”

“Esta resolución se notificará al apoderado de la ejecutada.”

“El plazo de un año se contará, desde que se la resolución de término se encuentre ejecutoriada.”

Indice

Contexto.....	2
Capítulo Primero.....	6
Estadio Actual de la Cobranza Coactiva en la Legislación Nacional.....	6
Evolución Histórica	6
Generalidades de la cobranza impositiva nacional	9
Apremio	14
Procedimiento ejecutivo de las obligaciones tributarias.....	17
Primera Fase de Cobranza Administrativa.....	21
Segunda Fase o Primera etapa de la cobranza coactiva.....	22
Tercera Fase, Segunda etapa de la cobranza coactiva o fase judicial	22
Descripción General del Procedimiento de Cobranza Nacional.....	25
Una posición crítica frente al sistema.....	41
La visión del Servicio de Tesorería	45
Capítulo Segundo.....	52
Los Tribunales Tributarios y Aduaneros	52
Generalidades de la Justicia Tributaria en Chile y Origen de su Reforma	52
Estructura del Procedimiento General de Reclamaciones, previo a la Ley N°20.233.	55
Proyecto de Ley que Fortalece y Perfecciona la Justicia Tributaria.....	66
Estructura del Procedimiento General de Reclamaciones en la nueva justicia tributaria	71
Estructura de los Nuevos Tribunales Tributarios y Aduaneros.....	72
Algunas Particularidades de la Ley N°20.233	75
Omisión de la Cobranza en la Ley N° 20.233	80

Capítulo Tercero	85
Análisis del modelo de cobranza coactiva	85
Modelo Judicial	85
Modelo Administrativo	88
Sistema del Modelo de Código Tributario del CIAT	90
Modelo Compuesto, mixto o híbrido.....	97
Capítulo Cuarto	107
Conclusiones y una propuesta viable	107
Generalidades sobre el Modelo Operante en Chile	107
Medidas Cautelares	108
Principio de Realidad Económica.....	112
Opción por el Modelo Administrativo	115
Una Reforma Urgente de Corto Plazo y Viable.....	119
Bibliografía	124

Bibliografía

- Undurraga P. Cotapos, J. Antonio. De la Recaudación de Impuestos, Valparaíso, 1939, Imprenta Excelsior.
- Gaceta Jurídica. N°296, pág.101, Santiago de Chile, 2005, Artículo de Hugo Pereira Anabalón.
- Manual del Servicio de Impuestos Internos, Volumen V.
- Servicio de Tesorería. Manual de Cobranza, Santiago, Santiago de Chile, 1995, Edit. Tesorería.
- Olgúin Arriaza, Eugenio. Cobranza Judicial y Prescripción Tributaria, Santiago, 1989, Ediar Conosur.
- Christoph Stange, Jorge. Ejecución Forzada de la Obligación Tributaria, Revista de Derecho de la Universidad de Concepción, Edit Andrés Bello, 1971.
- Parra Muñoz, Augusto. Pago en la Ejecución Forzada de la Obligación Tributaria, Revista de Derecho de la Universidad de Concepción, Edit Andrés Bello, 1971.
- Manríquez Torreblanca, Jaime. Apuntes sobre Abandono del Procedimiento (sin fecha).
- Fernández, Juan José y Otros. La Recuperación de la Deuda Tributaria en América Latina. Estudio Comparado, Madrid, 2009, Ed. Instituto de Estudios Fiscales.
- Augusto Saccone, Mario. Manual de Derecho Tributario, La Ley, Bs. Aires, 2002.
- Fernández Sánchez, Juan José. Procedimiento de Recaudación y Cobro Coactivo (II), 2010, Ed. Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública, en edición electrónica: <http://80.65.12.4/campusief/>.

- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), Modelo de Código Tributario, 2006, versión electrónica en www.ciat.org.
- Ayala Doval, María Raquel. Revista de Derecho Fiscal N°5.
- Castillo Contreras, Flor María. La Cobranza Coactiva en la Administración Tributaria. Facultad, Oportunidad y Eficiencia, 2008, en Revista de Administración Tributaria N°28, junio 2009, p.77.
- Alink Matthijs. Manual para las Administraciones Tributarias, 2000, Ed. CIAT (Países Bajos).
- García Vizcaino, Catalina. Derecho Tributario, Bs. Aires 2006, Ed. LexisNexis.
- Segarra, Santiago. Herramientas al Servicio de la Cobranza, Conferencia Técnica del Ciat, 23-26 de octubre de 2006, Madrid, España.
- Mike Snaauw. Agencia de Ingresos de Canadá. Las Competencias y Organización de la Administración Tributaria en la Cobranza, Conferencia Técnica del Ciat, 23-26 de octubre de 2006, Madrid, España.
- Pedroche Rojo, Luis. Marco del Actual Sistema Tributario Español: La Reforma Fiscal y el Plan de Prevención del Fraude Fiscal, Conferencia Técnica del CIAT, Madrid, España, 2006.
- Díaz Saavedra, Néstor. Las Competencias y Organización de la administración Tributaria en la Cobranza, Conferencia Técnica del Ciat, 23-26 de octubre de 2006, Madrid, España.
- Maxime Gauthier. La Cobranza de Impuestos en Francia, Política de Cobranza en Vía de apremio, Conferencia Técnica del Ciat, 23-26 de octubre de 2006, Madrid, España.
- Subdirección de Estudios, Servicio de Impuestos Internos, Informe sobre la Justicia Tributaria en Chile, 2001.
- Pierry Arrau, Pedro. Revista de Derecho, Año 1 - N° 2, Santiago de Chile (diciembre 2000).

- Historia de la Ley N°20.233, de 2009, en: <http://recursoslegales.bcn.cl/jspui-ri/bitstream/10221.3/497/1/HL20322.pdf>
- Massone Parodi, Pedro. Tribunales y Procedimientos Tributarios, 2009, Santiago, Ed. Legal Publishing.
- Chico de la Cámara, Pablo. Revisión de Actos Tributarios, capítulo 8°,IEF, Madrid, 2006, Ed. CEF.
- Departamento de Defensa Judicial y Delitos Tributarios del Servicio de Impuestos Internos, Manual sobre Reclamaciones Tributarias, Santiago, 2010.
- Dirección General de Impuestos, Francia, en “Un Enfoque Integral para la Prevención y el Combate a la Evasión Tributaria” Tema 3, Madrid, España 23 al 26 de octubre de 2006.
- Valdés Costa, Ramón. Instituciones de Derecho Tributario, Bs. Aires, 1992, ed. LexisNexis.
- Villegas Héctor. Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario, Bs. Aires, Depalma, 1994.
- Jarach Dino. Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Bs. Aires, 1996, E. Abeledo-Perrot.
- Casas Agudo Daniel, Los Privilegios del Crédito Tributario en el Ordenamiento Jurídico Italiano, Lima, Revista Peruana de Derecho Tributario, 2009, N°14.
- Soler Osvaldo H., Derecho Tributario, Bs. Aires, 2005, Ed. La Ley.
- Alamos Vera, Eduardo. La nueva justicia tributaria chilena. Ed. LegalPublishing, Santiago, 2009.
- Charad Dahud, Emilio. El Código Tributario. Santiago, 1965.
- Colombo Campbell, Juan. Los actos Procesales. Ed. Jurídica de Chile, Santiago, 1997.
- Herrera Molina, Pedro. Longás Lafuente, Antonio. Revisión de los actos tributarios. Homenaje a María de los Ángeles Cascajero Sánchez. Centro de Estudios Financieros – Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2006.

- Herrero de Egaña y Espinosa de los Monteros, Juan Manuel. Hernández Vergara, Adela. Ley General Tributaria y sus Reglamentos. Ed. Aranzadi S.A. – Thomson Reuters, Pamplona, 2009.
- Silva Cimma, Enrique. Derecho Administrativo Chileno y Comparado. Ed. Jurídica de Chile, Santiago, 1993-1996.
- Silva Sánchez, Manuel. El Proceso Contencioso-Administrativo en materia tributaria. Ed. Marcial Pons, 2ª ed., Madrid, 1996.
- VVAA. La Recuperación de la Deuda Tributaria en América Latina. Instituto de Estudios Fiscales. 2009.
- Doctrina del Código Tributario en:
<http://productos.legalpublishing.cl/Productos/ProductosSuscritos.asp?16054>
[43](#)

Primer Anexo

Título V del Código Tributario Chileno

TITULO V

Del cobro ejecutivo de las obligaciones tributarias de dinero

Artículo 168.- La cobranza administrativa y judicial de las obligaciones tributarias que deban ser cobradas por el Servicio de Tesorerías, de acuerdo con la ley, se regirá por las normas de este Título.

Corresponde al Servicio de Tesorerías la facultad de solicitar de la justicia ordinaria los apremios en el caso especial a que se refiere el artículo 96 y, en general, el ejercicio de las demás atribuciones que le otorguen las leyes.

El Servicio de Tesorerías, a través de los funcionarios que designe nominativamente el Tesorero General, tendrá acceso, para el solo objeto de determinar los bienes del contribuyente, a todas las declaraciones de impuestos que haya formulado el contribuyente, como asimismo a todos los demás antecedentes que obren en poder del Servicio de Impuestos Internos, siendo aplicables en este caso la obligación y sanciones que este Código impone a los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, en relación al secreto de la documentación del contribuyente.

Artículo 169.- Constituyen título ejecutivo, por el solo ministerio de la Ley, las listas o nóminas de los deudores que se encuentren en mora, las que contendrán, bajo la firma del Tesorero Comunal que corresponda, la individualización completa del deudor y su domicilio, con especificación del período y de la cantidad adeudada por concepto de impuesto o de sanciones en su caso y del tipo de tributo, número en el rol si lo hubiere y de la orden de ingreso, boletín o documento que haga sus veces.

El Tesorero General de la República determinará por medio de instrucciones internas la forma como deben prepararse las nóminas o listas de deudores morosos, como asimismo todas las actuaciones o diligencias administrativas que deban llevarse a efecto por el Servicio de Tesorerías, en cumplimiento de las disposiciones del presente Título.

El Tesorero General podrá, por resolución fundada, excluir del procedimiento ejecutivo de este Título, aquellas obligaciones tributarias en que por su escaso monto o por otras circunstancias calificadas, no resulte conveniente efectuar la cobranza judicial, resolución que podrá modificar en cualquier momento.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior, el Tesorero General de la República, por resolución interna, podrá ordenar la exclusión del procedimiento ejecutivo a que se refiere este Título de los contribuyentes que, se encuentren o no demandados, tengan deudas morosas cuyo valor por cada formulario, giro u orden, no exceda del 50% de una Unidad Tributaria Mensual vigente a la fecha de la mencionada resolución.

Artículo 170.- El Tesorero Comunal respectivo, actuando en el carácter de juez sustanciador, despachará el mandamiento de ejecución y embargo, mediante una providencia que estampará en la propia nómina de deudores morosos, que hará de auto cabeza de proceso.

El mandamiento de ejecución y embargo podrá dirigirse contra todos los deudores a la vez y no será susceptible de recurso alguno.

El embargo podrá recaer en la parte de remuneraciones que perciba el ejecutado que excedan a cinco unidades tributarias mensuales del departamento respectivo.

Los recaudadores fiscales, cuando traben el embargo en las remuneraciones de los contribuyentes morosos, procederán a notificarle por cédula a la persona natural o jurídica que por cuenta propia o ajena o en el desempeño de un empleo o cargo, deba pagar al contribuyente moroso su sueldo, salario, remuneración o cualquier otra prestación en dinero, a fin de que retenga y/o entregue la suma embargada directamente a la orden del Tesorero Comunal que lo decretó, el que las ingresará a una cuenta de depósito mientras quede a firme la ejecución, caso este último en que las cantidades embargadas ingresarán a las cuentas correspondientes a los impuestos adeudados.

Si para obtener el pago de la cantidad adeudada fuere necesario efectuar más de un descuento mensual en los sueldos o remuneraciones del contribuyente moroso, la notificación del embargo para la primera retención será suficiente para el pago de cada una de las próximas retenciones hasta la cancelación total del monto adeudado, sin necesidad de nuevo requerimiento.

En caso que la persona natural o jurídica que deba efectuar la retención y/o proceder a la entrega de las cantidades embargadas, no diere cumplimiento al embargo trabado por el recaudador fiscal, quedará solidariamente responsable del pago de las sumas que haya dejado de re-tener.

Sin perjuicio de la ejecución, la Tesorería Comunal podrá, en forma previa, concomitante o posterior, enviar comunicaciones administrativas a los deudores morosos y efectuar las diligencias que determinen las instrucciones del Tesorero General.

Artículo 171.- La notificación del hecho de encontrarse en mora y el requerimiento de pago al deudor, se efectuará personalmente por el recaudador fiscal, quien actuará como ministro de fe, o bien, en las áreas urbanas, por carta certificada conforme a las normas de los incisos segundo, tercero, cuarto y quinto del artículo 11 y artículo 13, cuando así lo determine el juez sustanciador atendidas las circunstancias del caso. Tratándose de la notificación personal, si el ejecutado no fuere habido, circunstancia que se acreditará con la certificación del funcionario recaudador, se le notificará por cédula en los términos prevenidos en el artículo 44 del Código de Procedimiento Civil; en este caso, no será necesario cumplir con los requisitos señalados en el inciso primero de dicho artículo, ni se necesitará nueva providencia del Tesorero respectivo para la entrega de las copias que en él se dispone. En estos dos últimos casos el plazo para oponer excepciones de que habla el artículo 177, se contará desde la fecha en que se haya practicado el primer embargo. La notificación hecha por carta certificada o por cédula, según el caso, se entenderá válida para todos los efectos legales y deberá contener copia íntegra del requerimiento. La carta certificada servirá también como medio para notificar válidamente cualquier otra resolución recaída en este procedimiento que no tenga asignada expresamente otra forma de notificación.

Practicado el requerimiento en alguna de las formas indicadas en el inciso precedente, sin que se obtenga el pago, el recaudador fiscal, personalmente, procederá a la traba del embargo; pero, tratándose de bienes raíces, el embargo no surtirá efecto respecto de terceros, sino una vez que se haya inscrito en el Conservador de Bienes Raíces correspondiente.

En igual forma se procederá en caso de bienes embargados que deban inscribirse en registros especiales, tales como acciones, propiedad literaria o industrial, bienes muebles agrícolas o industriales.

Además de los lugares indicados en el artículo 41º del Código de Procedimiento Civil, la notificación podrá hacerse, en el caso del impuesto territorial, en la propiedad raíz de cuya contribución se trate; sin perjuicio también de la facultad del Tesorero Comunal para habilitar, con respecto de determinadas personas, día, hora y lugar. Tratándose de otros tributos, podrá hacerse en el domicilio o residencia indicado por el contribuyente en su última declaración que corresponda al impuesto que se le cobra.

Para facilitar estas diligencias, los recaudadores fiscales podrán exigir de los deudores morosos una declaración jurada de sus bienes y éstos deberán proporcionarla. Si así no lo hicieren y su negativa hiciera impracticable o insuficiente el embargo, el abogado Provincial solicitará de la Justicia Ordinaria apremios corporales en contra del rebelde.

Artículo 172.- En los procesos a que se refiere este Código, el auxilio de la fuerza pública se prestará por el funcionario policial que corresponda a requerimiento del recaudador fiscal con la sola exhibición de la resolución del Tesorero Comunal o del Juez Ordinario en su caso, que ordene una diligencia que no haya podido efectuarse por oposición del deudor o de terceros.

Artículo 173.- Tratándose del cobro del impuesto territorial, el predio se entenderá embargado por el solo ministerio de la ley desde el momento que se efectúe el requerimiento, y le será aplicable lo dispuesto en el inciso 2º del artículo 171.

Tratándose de bienes corporales muebles, los recaudadores fiscales, en caso de no pago por el deudor en el acto de requerimiento practicado de conformidad al artículo 171º, podrán proceder de inmediato a la traba del embargo, con el sólo mérito del

mandamiento y del requerimiento practicado, dejando constancia en el expediente de todas estas diligencias.

Artículo 174.- Practicado el embargo, el recaudador fiscal confeccionará una relación circunstanciada de los bienes embargados bajo su firma y sello, la que además será firmada por el ejecutado o persona adulta de su domicilio y en caso de no querer firmar, dejará constancia de este hecho. En todo caso, una copia de la relación de los bienes embargados deberá ser entregada al ejecutado o persona adulta que haya presenciado la diligencia. En todos los casos en que el embargo se haya efectuado en ausencia del ejecutado o de la persona adulta que lo represente, el recaudador fiscal remitirá la copia de la relación por carta certificada dirigida al ejecutado, de lo que dejará constancia en el expediente.

Verificado el embargo, el Tesorero Comunal podrá ordenar ampliación del mismo, siempre que haya justo motivo para temer que los bienes embargados no basten para cubrir las deudas de impuestos morosos, reajustes, intereses, sanciones y multas.

Artículo 175.- En los procesos seguidos contra varios deudores morosos, las resoluciones que no sean de carácter general sólo se notificarán a las partes a que ellas se refieran, y en todo caso las notificaciones producirán efectos separadamente respecto de cada uno de los ejecutados.

Los recaudadores fiscales podrán estampar en una sola certificación, numerando sus actuaciones y cumpliendo con lo dispuesto en el artículo 61 del Código de Procedimiento Civil, las diligencias análogas que se practiquen en un mismo día y expediente respecto de diversos ejecutados.

Cada Tesorería Comunal deberá mantener los expedientes clasificados de modo de facilitar su examen o consulta por los contribuyentes morosos o sus representantes legales. La Tesorería deberá recibir todas las presentaciones que hagan valer los ejecutados o sus representantes legales, debiendo timbrar el original y las copias que se le presenten con la indicación de las fechas.

Artículo 176.- El ejecutado podrá oponerse a la ejecución ante la Tesorería Comunal respectiva, dentro del plazo de diez días hábiles contados desde la fecha del requerimiento de pago practicado conforme al artículo 171º.

En los casos en que el requerimiento se practique en lugares apartados y de difícil comunicación con la Tesorería Comunal, se tendrá como interpuesta en tiempo la oposición que se efectúe por carta certificada, siempre que la recepción por el Servicio de Correos se hubiere verificado dentro del plazo a que se refiere el inciso anterior.

Se aplicarán a la oposición del ejecutado las normas contenidas en los artículos 461 y 462 del Código de Procedimiento Civil.

Artículo 177.- La oposición del ejecutado sólo será admisible cuando se funde en alguna de las siguientes excepciones:

1º.- Pago de la deuda.

2º.- Prescripción.

3º.- No empecer el título al ejecutado. En virtud de esta última excepción no podrá discutirse la existencia de la obligación tributaria y para que sea sometida a tramitación deberá fundarse en algún antecedente escrito y aparecer revestida de

fundamento plausible. Si no concurrieren estos requisitos el Tribunal la desechará de plano.

Las demás excepciones del artículo 464º del Código de Procedimiento Civil se entenderán siempre reservadas al ejecutado para el juicio ordinario correspondiente, sin necesidad de petición ni declaración ex-presa.

El Tesorero Comunal, en cualquiera estado de la causa, de oficio o a petición de parte, dictará las resoluciones que procedan para corregir los errores o vicios manifiestos de que adolezca el cobro, tales como duplicidad o modificación posterior de boletines u órdenes de ingreso que le sirven de fundamento.

Sin perjuicio de las excepciones enumeradas en este artículo, el ejecutado que fuere a su vez acreedor del Fisco podrá solicitar administrativamente la compensación de las deudas respectivas extinguiéndose las obligaciones hasta la concurrencia de la de menor valor.

Para solicitar esta compensación, será necesario que se haya emitido la orden de pago correspondiente.

La Tesorería Comunal practicará una liquidación completa de las deudas cuyas compensaciones se solicita. Si la deuda en favor del contribuyente fuera inferior a la del Fisco, aquél deberá depositar la diferencia.

Si efectuada la compensación quedare un saldo a favor del ejecutado se le pagará en su oportunidad o se le abonará en cuenta según lo solicite.

Se entenderá en todo caso causal justificada para solicitar ante quien corresponda la suspensión de los apremios hasta por sesenta días, la circunstancia de ser el ejecutado acreedor del Fisco y no poseer los demás requisitos que hacen procedente la compensación.

Artículo 178.- Recibido el escrito de oposición del ejecutado por la Tesorería Comunal, el Tesorero examinará su contenido y sólo podrá pronunciarse sobre ella cuando fundándose en el pago de la deuda proceda acogerla íntegramente, caso en el cual emitirá una resolución en este sentido, ordenando levantar el embargo aplicado y dejar sin efecto la ejecución. La resolución que dicte deberá notificarse al ejecutado por cédula.

El Tesorero Comunal podrá asimismo acoger las alegaciones o defensas que se fundamenten en errores o vicios manifiestos de que adolezca el cobro.

En ningún caso podrá pronunciarse el Tesorero sobre un escrito de oposición sino para acogerlo; en lo demás, las excepciones serán resueltas por el abogado Provincial o la Justicia Ordinaria en subsidio.

El Tesorero Comunal deberá pronunciarse sobre la oposición o las alegaciones del ejecutado dentro del plazo de cinco días al cabo de los cuales si no las ha acogido se entenderán reservadas para el Abogado Provincial, a quien se le remitirán en cuaderno separado conjuntamente con el principal, una vez concluidos los trámites de competencia del Tesorero Comunal y vencidos todos los plazos de que dispongan los contribuyentes contra quienes se ha dirigido la ejecución.

Sin embargo, el ejecutado podrá solicitar la remisión inmediata de los antecedentes al Abogado Provincial cuando la mantención del embargo le causare perjuicios. En tal

caso sólo se enviará el cuaderno separado, con compulsas de las piezas del cuaderno principal que sean necesarias para la resolución de la oposición.

Artículo 179.- Si transcurriera el plazo que el ejecutado tiene para oponerse a la ejecución sin haberla deducido a tiempo o habiéndola deducido, ésta no fuere de la competencia del Tesorero Comunal, o no la hubiere acogido, el expediente será remitido por éste en la forma y oportunidad señaladas en el artículo anterior al Abogado Provincial con la certificación de no haberse deducido oposición dentro del plazo, o con el respectivo escrito de oposición incorporado en el expediente.

El Abogado Provincial comprobará que el expediente se encuentre completo y, en su caso, ordenará que se corrija por la Tesorería Comunal cualquiera deficiencia de que pudiere adolecer, y en especial deberá pronunciarse mediante resolución fundada acerca de las excepciones o alegaciones opuestas por el ejecutado, a quien se le notificará por cédula lo resuelto.

El Abogado Provincial deberá evacuar los trámites señalados en el inciso anterior, en caso de ser procedente, dentro del plazo de cinco días contados desde la recepción de los antecedentes respectivos.

Subsanadas las deficiencias a que alude el inciso segundo, en su caso y no habiéndose acogido las excepciones opuestas por el ejecutado, el Abogado Provincial dentro del plazo de cinco días hábiles computados en la misma forma que en el inciso anterior deberá presentar el expediente al Tribunal Ordinario señalado en el artículo 180º, con un escrito en el que se solicitará del Tribunal que se pronuncie sobre la oposición, exponiendo lo que juzgue oportuno en relación a ella. En el caso de no existir oposición, solicitará que, en mérito del proceso se ordene el retiro de especies y demás medidas de realización que correspondan.

En el caso que la Tesorería Comunal o el Abogado Provincial no cumplan con las actuaciones señaladas en el artículo 177º o los incisos anteriores, dentro del plazo, el ejecutado tendrá derecho para solicitar al Tribunal Ordinario señalado en el inciso precedente que requiera el expediente para su conocimiento y fallo.

Artículo 180.- El expediente y el escrito a que se refiere el artículo anterior se presentarán ante el Juez de Letras de Mayor Cuantía del departamento correspondiente al domicilio del demandado al momento de practicársele el requerimiento de pago.

Será competente para conocer en segunda instancia de estos juicios, la Corte de Apelaciones a cuya jurisdicción pertenezca el Juzgado referido en el inciso anterior.

En estos juicios, la competencia no se alterará por el fuero de que pueda gozar el ejecutado.

Artículo 181.- Serán aplicables para la tramitación y fallo de las excepciones opuestas por el ejecutado las disposiciones de los artículos 467, 468, 469, 470, 472, 473 y 474 del Código de Procedimiento Civil, en lo que sean pertinentes.

La primera resolución del Tribunal Ordinario que recaiga sobre el escrito presentado por el Abogado Provincial, deberá notificarse por cédula.

Artículo 182.- Falladas las excepciones, por el Tribunal Ordinario, la resolución será notificada a las partes por cédula, las que podrán interponer todos los recursos que procedan de conformidad y dentro de los plazos señalados en el Código de Procedimiento Civil.

El recurso de apelación que se interponga en contra de la resolución que falle las excepciones opuestas suspenderá la ejecución.

Sin embargo, si el apelante fuere el ejecutado, para que proceda la suspensión de la ejecución deberá consignar a la orden del Tribunal que concede la apelación dentro del plazo de cinco días contados desde la fecha de notificación de la resolución que concede el recurso, una suma equivalente a la cuarta parte de la deuda, sin considerar los intereses y multas para estos efectos, salvo que la ejecución sea por multas en cuyo caso deberá, para los efectos señalados, consignar una suma equivalente a la cuarta parte de ellas.

Artículo 183.- En los casos en que se interponga el recurso de apelación y el ejecutado no cumpla con la consignación a que se refiere el artículo anterior, continuará la ejecución. Para lo cual el Juez conservará los autos originales y ordenará sacar compulsas en la forma y oportunidades señaladas en el Código de Procedimiento Civil, de las piezas que estime necesarias para la resolución del mismo, a costa recurrente. Si el apelante no hiciere sacar las compulsas dentro del plazo señalado, el Juez declarará desierto el recurso sin más trámite.

Artículo 184.- Si no hubiere oposición del ejecutado, o habiéndola opuesto se encontrare ejecutoriada la resolución que le niega lugar o en los casos en que no deba suspenderse la ejecución de acuerdo con los artículos 182 y 183, el Juez ordenará el retiro de las especies embargadas y el remate, tratándose de bienes corporales muebles y designará como depositario a un recaudador fiscal con el carácter de definitivo, a menos que se le solicite que recaiga en el deudor o en otra persona.

El recaudador fiscal procederá al retiro de las cosas muebles embargadas, debiendo otorgar al interesado un certificado en que dichas especies se individualicen bajo la firma y timbre del funcionario. Las especies retiradas serán entregadas para su inmediata subasta a la casa de martillo dependiente de la Dirección de Crédito Prendario y de Martillo que corresponda al lugar de juicio y si no hubiere oficina de dicha Dirección en la localidad, en la casa de martillo que se señale en el escrito respectivo del Abogado Provincial.

Con todo, si el traslado resultare difícil u oneroso, el Juez autorizará que las especies embargadas permanezcan en su lugar de origen y la subasta la efectúe el Tesorero Comunal, sin derecho a comisión por ello.

Artículo 185.- La subasta de los bienes raíces será decretada por el Juez de la causa, a solicitud del respectivo Abogado Provincial, cualquiera que sean los embargos o prohibiciones que les afecten, decretados por otros Juzgados, teniendo como única tasación la que resulte de multiplicar por 1,3 veces el avalúo fiscal que esté vigente para los efectos de la contribución de bienes raíces.

Los avisos a que se refiere el artículo 489 del Código de Procedimiento Civil, se reducirán en estos juicios a dos publicaciones en un diario de los de mayor circulación del departamento o de la cabecera de la provincia, si en aquél no lo hay. En dichos avisos deberán indicarse a lo menos los siguientes antecedentes: nombre del dueño del inmueble, su ubicación, tipo de impuesto y período, número del rol, si lo hubiere, y el Tribunal que conoce del juicio. El Servicio de Tesorerías deberá emplear los medios a su alcance para dar la mayor publicidad posible a la subasta.

Artículo 186.- En todos los asuntos de carácter judicial que se produzcan o deriven del cobro, pago o extinción de obligaciones tributarias y créditos fiscales, asumirá la

representación y patrocinio del Fisco, el Abogado Provincial que corresponda; no obstante el Fiscal de la Tesorería General podrá asumir la representación del Fisco en cualquier momento, sin perjuicio de las atribuciones que sobre estas materias le competan a otros organismos del Estado.

El Abogado Provincial podrá designar, bajo su responsabilidad, procurador a alguno de los funcionarios de Tesorerías.

Ni el Fiscal de la Tesorería General ni los Abogados Provinciales estarán obligados a concurrir al Tribunal para absolver posiciones y deberán prestar sus declaraciones por escrito en conformidad a lo dispuesto por el artículo 362 del Código de Procedimiento Civil.

Artículo 187.- Para inhabilitar a los recaudadores fiscales será necesario expresar y probar alguna de las causales de implicancia o recusación de los jueces en cuanto les sean aplicables.

Artículo 188.- Derogado

Artículo 189.- Consignado el precio del remate y en el plazo de quince días, se dará conocimiento de la subasta a los jueces que hayan decretado embargo o prohibiciones de los mismos bienes.

En estos casos el saldo que resulte después de pagadas las contribuciones y los acreedores hipotecarios, quedará depositado a la orden del juez de la causa para responder a dichos embargos y prohibiciones quien decretará su cancelación en virtud de lo dispuesto en el inciso anterior.

Artículo 190.- Las cuestiones que se susciten entre los deudores morosos de impuestos y el Fisco, que no tengan señalado un procedimiento especial, se tramitarán incidentalmente y sin forma de juicio ante el propio Tesorero Comunal con informe del Abogado Provincial que será obligatorio para aquél.

En lo que fuere compatible con el carácter administrativo de este procedimiento se aplicarán las normas contempladas en el Título I del Libro Tercero del Código de Procedimiento Civil.

Artículo 191.- Se tendrá como parte en segunda instancia al respectivo Abogado Provincial, aunque no comparezca personalmente a seguir el recurso.

Artículo 192.- El Servicio de Tesorerías podrá otorgar facilidades hasta de un año,(219-a) en cuotas periódicas, para el pago de los impuestos adeudados, a aquellos contribuyentes que acrediten su imposibilidad de cancelarlos al contado salvo que no hayan concurrido después de haber sido sancionados conforme al artículo 97, número 21, se encuentren procesados o, en su caso, acusados conforme al Código Procesal Penal, o hayan sido sancionados por delitos tributarios hasta el cumplimiento total de su pena, situaciones que el Servicio informará a Tesorería para estos efectos.

Facúltase al Tesorero General de la República para condonar total o parcialmente los intereses y sanciones por la mora en el pago de los impuestos sujetos a la cobranza administrativa y judicial, mediante normas o criterios de general aplicación que se determinarán para estos efectos por resolución del Ministro de Hacienda.

No obstante lo dispuesto en los incisos anteriores, el Presidente de la República podrá ampliar el mencionado plazo para el pago de los impuestos atrasados de cualquier naturaleza, en regiones o zonas determinadas, cuando a consecuencia de sismos,

inundaciones, sequías prolongadas u otras circunstancias, se haya producido en dicha zona o región, una paralización o disminución notoria de la actividad económica. Se entenderán cumplidos estos requisitos, sin necesidad de declaración previa, en todas aquellas regiones o zonas en que el Presidente de la República disponga que se le apliquen las disposiciones del Título I de la ley N° 16.282.

La celebración de un convenio para el pago de los impuestos atrasados, implicará la inmediata suspensión de los procedimientos de apremios respecto del contribuyente que lo haya suscrito. Esta suspensión operará mientras el deudor se encuentre cumpliendo y mantenga vigente su convenio de pago.

En todo caso, el contribuyente acogido a facilidades de pago, no podrá invocar contra el Fisco el abandono de la instancia, respecto de los tributos o créditos incluidos en los respectivos convenios.

Las formalidades a que deberán someterse los mencionados convenios serán establecidas mediante instrucciones internas dictadas por el Tesorero General, el que estará facultado para decidir las circunstancias y condiciones en que se exigirá de los deudores la aceptación de letras de cambio a fin de facilitar el pago de las cuotas convenidas, como igualmente, para remitirlas en cobranza al Banco del Estado de Chile.

Dicha Institución podrá percibir por la cobranza de estas letras la comisión mínima establecida para esta clase de operaciones.

Artículo 193.- Los Abogados Provinciales deberán velar por la estricta observancia de los preceptos de este Título y por la corrección y legalidad de los procedimientos

empleados por las autoridades administrativas aquí establecidas en la sustanciación de estos juicios.

Los contribuyentes podrán reclamar ante el Abogado Provincial que corresponda de las faltas o abusos cometidos durante el juicio por el juez sustanciador o sus auxiliares, y el Abogado Provincial deberá adoptar las resoluciones que tengan por fin poner pronto remedio al mal que motiva la reclamación, las que obligarán a dichos funcionarios, debiendo informar al Tesorero Provincial que corresponda para la adopción de las medidas administrativas y aplicación de las sanciones que procedan.

Artículo 194.- Los notarios, conservadores, archiveros y oficiales civiles estarán obligados a proporcionar preferentemente las copias, inscripciones y anotaciones que les pida la Tesorería Comunal. El valor de sus actuaciones lo percibirán a medida que los contribuyentes enteren en Tesorería, las respectivas costas de cobranzas.

Artículo 195.- Los funcionarios que puedan contribuir en razón de sus cargos, al esclarecimiento y control de la cobranza o de los derechos que el Fisco haga valer en juicio, proporcionarán oportunamente la documentación que se les solicite.

Artículo 196.- El Tesorero General de la República podrá declarar incobrables los impuestos o contribuciones morosos que se hubieren girado, que correspondan a las siguientes deudas:

1º.- Las deudas semestrales de monto no superior al 10% de una unidad tributaria mensual, siempre que hubiere transcurrido más de un semestre desde la fecha en que se hubieren hecho exigibles.

Las de un monto superior al 10% de una unidad tributaria mensual siempre que reúnan los siguientes requisitos:

- a) Que hayan transcurrido dos años desde la fecha en que se hayan hecho exigibles;
- b) Que se haya practicado judicialmente el requerimiento de pago del deudor, y
- c) Que no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

2º.- Las de aquellos contribuyentes cuya insolvencia haya sido debidamente comprobada, con tal que reúnan los requisitos señalados en las letras b) y c) del número anterior.

3º.- Las de los contribuyentes fallidos que queden impagos una vez liquidados totalmente los bienes.

4º.- Las de los contribuyentes que hayan fallecido sin dejar bienes.

5º.- Las de los contribuyentes que se encuentren ausentes del país tres o más años, siempre que no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

6º.- Las deudas por impuestos territoriales, que no alcanzaren a ser pagadas con el precio obtenido en subasta pública del predio correspondiente.

7º.- Las que correspondan a contribuyentes que hayan deducido querrela por haber sido estafados o defraudados en dineros entregados para el pago de impuestos determinados, y siempre que se haya condenado a los culpables por sentencia que se encuentre ejecutoriada o se haya decretado a su respecto la suspensión condicional del procedimiento.

La declaración de incobrabilidad sólo podrá efectuarse por aquella parte que no exceda, en los impuestos mensuales o esporádicos, de 50 unidades tributarias mensuales por cada período o impuesto; y en los impuestos anuales, en aquella parte que no exceda a 120 unidades tributarias mensuales por cada período.

Los contribuyentes que hayan deducido la querrela a que se refiere el inciso primero de este número, podrán solicitar al juez de garantía que corresponda la suspensión del cobro judicial de los impuestos respectivos.

El tribunal podrá ordenar la suspensión total o parcial del cobro de los impuestos, por un plazo determinado que podrá ser renovado, previo informe del Servicio de Tesorerías y siempre que se haya formalizado la investigación.

La suspensión cesará de pleno derecho, cuando se dicte sobreseimiento temporal o definitivo o sentencia absolutoria. El tribunal deberá comunicar de inmediato la ocurrencia de cualquiera de estas circunstancias, al Servicio de Tesorerías, mediante oficio.

Decretada la suspensión del cobro judicial no procederá el abandono del procedimiento en el juicio ejecutivo correspondiente, mientras subsista aquélla.

Las sumas que en razón de los impuestos adeudados se hayan ingresado en arcas fiscales no darán derecho a devolución alguna.

En el caso que los contribuyentes obtengan de cualquier modo la restitución de todo o parte de lo estafado o defraudado, deberán enterarlo en arcas fiscales dentro del mes siguiente al de su percepción. Para todos los efectos legales las sumas a enterar en arcas fiscales se considerarán impuestos sujetos a retención.

No será aplicable el inciso segundo del artículo 197, a lo dispuesto en este número.

Artículo 197.- El Tesorero General de la República declarará la incobrabilidad de los impuestos y contribuciones morosos a que se refiere el artículo 196, de acuerdo con los antecedentes proporcionados por el Departamento de Cobranza del Servicio de Tesorería, y procederá a la eliminación de los giros y órdenes respectivos. La nómina de deudores incobrables se remitirá a la Contraloría General de la República.

No obstante lo dispuesto en el inciso anterior, la Tesorería Comunal podrá revalidar las deudas en caso de ser habido el deudor o de encontrarse bienes suficientes en su dominio.

Transcurrido el plazo de tres años a que se refieren los artículos 200 y 201, prescribirá, en todo caso la acción del Fisco.

Artículo 198.- Para el efecto previsto en el N° 1 del artículo 37 de la ley N° 4.558, las obligaciones tributarias de dinero de los deudores comerciantes se considerarán como obligaciones mercantiles. Sólo el Fisco podrá invocar estos créditos.

Artículo 199.- En los casos de realización de bienes raíces en que no hayan concurrido interesados a dos subastas distintas decretadas por el juez, el Abogado Provincial podrá solicitar que el bien o bienes raíces sean adjudicados al Fisco, por su avalúo fiscal, debiéndose en este caso, pagar al ejecutado el saldo que resultare a favor de éste previamente a la suscripción de la escritura de adjudicación.

Los Tesoreros Comunales y recaudadores fiscales no podrán adquirir para sí, su cónyuge o para sus hijos las cosas o derechos en cuyo embargo o realización intervinieren.

Anexo Segundo

Ley N°20.322, que Fortalece y Perfecciona la Jurisdicción Tributaria y Aduanera

LEY N° 20.322

(Publicada en el D.O. de 27 de enero de 2009)

FORTALECE Y PERFECCIONA LA JURISDICCIÓN TRIBUTARIA Y ADUANERA

Teniendo presente que el H. Congreso Nacional ha dado su aprobación al siguiente

Proyecto de ley:

Artículo primero.- Fíjase el siguiente texto de la Ley Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros:

LEY ORGÁNICA DE TRIBUNALES TRIBUTARIOS Y ADUANEROS

TÍTULO I

De los Tribunales Tributarios y Aduaneros

Artículo 1º.- Los Tribunales Tributarios y Aduaneros son órganos jurisdiccionales letrados, especiales e independientes en el ejercicio de su ministerio, cuyas funciones, en el ámbito de su territorio, son:

1º. Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes, de conformidad al Libro Tercero del Código Tributario.

2º. Conocer y fallar las denuncias a que se refiere el artículo 161 del Código Tributario y los reclamos por denuncias o giros contemplados en el número tercero del artículo 165 del mismo cuerpo legal.

3º. Resolver las reclamaciones presentadas conforme al Título VI del Libro II de la Ordenanza de Aduanas y las que se interpongan de acuerdo a lo dispuesto en los artículos 186 y 187 de esa Ordenanza.

4º. Disponer, en los fallos que se dicten, la devolución y pago de las sumas solucionadas indebidamente o en exceso a título de impuestos, reajustes, intereses, sanciones, costas u otros gravámenes.

5º. Resolver las incidencias que se promuevan durante la gestión de cumplimiento administrativo de las sentencias.

6º. Conocer del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos a que se refiere el Párrafo 2º del Título III del Libro Tercero del Código Tributario.

7º. Conocer del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos establecido en el Párrafo 4 del Título VI del Libro II de la Ordenanza de Aduanas.

8º. Conocer de las demás materias que señale la ley.

Artículo 2º.- Para los fines de la presente ley, del Código Tributario, de la Ordenanza de Aduanas y demás leyes tributarias y aduaneras, salvo que de sus textos se desprenda un significado distinto, se entenderá por “Juez Tributario y Aduanero”, el titular del Tribunal Tributario y Aduanero correspondiente al territorio jurisdiccional respectivo.

En el caso de los Tribunales Tributarios y Aduaneros en que existan ambos cargos, las referencias de esta ley al “Secretario Abogado”, se entenderán realizadas, indistintamente, al “Secretario Abogado Tributario” y al “Secretario Abogado Aduanero”.

Artículo 3º.- Créase un Tribunal Tributario y Aduanero con asiento en cada una de las siguientes comunas del territorio de la República, con la jurisdicción territorial que en cada caso se indica:

Arica, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la XV Región de Arica y Parinacota.

Iquique, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la I Región de Tarapacá.

Antofagasta, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la II Región de Antofagasta.

Copiapó, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la III Región de Atacama.

La Serena, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la IV Región de Coquimbo.

Valparaíso, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la V Región de Valparaíso.

Rancagua, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la VI Región del Libertador General Bernardo O'Higgins.

Talca, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la VII Región del Maule.

Concepción, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la VIII Región del Bío Bío.

Temuco, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la IX Región de la Araucanía.

Valdivia, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la XIV Región de Los Ríos.

Puerto Montt, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la X Región de Los Lagos.

Coyhaique, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la XI Región de Aysén del General Carlos Ibáñez del Campo.

Punta Arenas, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de la XII Región de Magallanes y de la Antártica Chilena.

Con asiento en la Región Metropolitana de Santiago, créanse los siguientes Tribunales Tributarios y Aduaneros:

Primer Tribunal, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de las comunas de Santiago, Independencia y Recoleta.

Segundo Tribunal, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de las comunas de Cerro Navia, Colina, Curacaví, Estación Central, Huechuraba, Lampa, Lo Prado, Pudahuel, Quilicura, Quinta Normal, Renca, Til Til, Conchalí, Maipú, Cerrillos, Padre Hurtado, Peñaflores, Talagante, El Monte, Melipilla, San Pedro, Alhué y María Pinto.

Tercer Tribunal, con un juez, cuyo territorio jurisdiccional será el de las comunas de San Miguel, La Cisterna, San Joaquín, Pedro Aguirre Cerda, Lo Espejo, La Granja, San Ramón, La Pintana, San Bernardo, Calera de Tango, Buin, Paine y El Bosque.

Cuarto Tribunal, con dos jueces, cuyo territorio jurisdiccional abarca el de las comunas de Providencia, Las Condes, Vitacura, Lo Barnechea, Ñuñoa, La Reina, Macul, Peñalolén, La Florida, Puente Alto, Pirque y San José de Maipo.

La distribución de las causas entre los jueces del Cuarto Tribunal se realizará de acuerdo a un procedimiento objetivo y general, que deberá ser establecido mediante auto acordado por la Corte de Apelaciones de Santiago.

Respecto de las materias señaladas en los números 3º y 7º del artículo 1º, y las de carácter aduanero de los números 4º, 5º y 8º del mismo artículo, cuyo conocimiento corresponda a los Tribunales de la Región Metropolitana, sólo será competente el Primer Tribunal, cuyo territorio jurisdiccional, para estos efectos, comprenderá toda la Región.

Artículo 4º.- Los Tribunales Tributarios y Aduaneros tendrán las siguientes plantas:

TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO I REGIÓN

Cargos

Nº de Cargos

Juez Tributario y Aduanero 1

Secretario Abogado Tributario 1

Secretario Abogado Aduanero 1

Resolutor 3

Profesional Experto 2

Administrativo 1

Auxiliar 1

Total planta 10

TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO II, III, IV,
XII, XIV y XV REGIONES

Cargos

N° de Cargos

Juez Tributario y Aduanero 1

Secretario Abogado 1

Profesional Experto 1

Administrativo 1

Auxiliar 1

Total planta 5

TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO V REGIÓN

Cargos

N° de Cargos

Juez Tributario y Aduanero 1

Secretario Abogado Tributario 1

Secretario Abogado Aduanero 1

Resolutor 6

Profesional Experto 2

Administrativo 2

Auxiliar 1

Total planta 14

TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO VI, VII, IX Y X REGIONES

Cargos

N° de Cargos

Juez Tributario y Aduanero 1

Secretario Abogado 1

Resolutor 1

Profesional Experto 1

Administrativo 1

Auxiliar 1

Total planta 6

PRIMER TRIBUNAL REGIÓN METROPOLITANA DE SANTIAGO

Cargos

N° de Cargos

Juez Tributario y Aduanero 1

Secretario Abogado Tributario 1

Secretario Abogado Aduanero 1

Resolutor 7

Profesional Experto 2

Administrativo 2

Auxiliar 1

Total planta 15

CUARTO TRIBUNAL REGIÓN METROPOLITANA DE SANTIAGO

Cargos

N° de Cargos

Juez Tributario 2

Secretario Abogado 1

Resolutor 4

Profesional Experto 3

Administrativo 2

Auxiliar 1

Total planta 13

TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO VIII REGIÓN,

Y SEGUNDO Y TERCER TRIBUNAL REGIÓN

METROPOLITANA DE SANTIAGO

Cargos

N° de Cargos

Juez Tributario y Aduanero 1

Secretario Abogado 1

Resolutor 3

Profesional Experto 1

Administrativo 2

Auxiliar 1

Total planta 9

TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO XI REGIÓN

Cargos

N° de Cargos

Juez Tributario y Aduanero 1

Secretario Abogado 1

Administrativo 1

Auxiliar 1

Total planta 4

Adicionalmente, cuando las necesidades de estos tribunales lo requieran, se podrá contratar personal bajo el régimen de contrata, salvo que se trate de servicios específicos, los que serán pagados a suma alzada. En ambos casos, se requerirá la autorización previa de la Unidad Administradora a que se refiere el Título II y contar con disponibilidad presupuestaria. La contratación de este personal se efectuará por la mencionada Unidad.

Artículo 5º.- El Juez Tributario y Aduanero y el Secretario Abogado del Tribunal Tributario y Aduanero serán nombrados por el Presidente de la República, de una terna propuesta por la respectiva Corte de Apelaciones.

La Corte formará la terna correspondiente de una lista de un mínimo de cinco y un máximo de diez nombres, que le será propuesta por el Consejo de Alta Dirección Pública con sujeción al procedimiento establecido para el nombramiento de altos directivos públicos del primer nivel jerárquico, contenido en el Párrafo 3º del Título VI de la ley N° 19.882, con las modificaciones siguientes:

a) El perfil profesional de competencias y aptitudes del cargo concursado será definido por el Consejo.

b) De no haber al menos cinco candidatos al cargo que cumplan los requisitos para integrar la nómina, el Consejo podrá ordenar que se efectúe un nuevo concurso para conformar o completar la lista, según corresponda.

La Corte de Apelaciones respectiva podrá rechazar todos o algunos de los nombres contenidos en la lista que se le presente. Si el número de nombres restantes fuere inferior a cinco, la Corte comunicará el hecho al Consejo, para que complete la nómina llamando a un nuevo concurso, en el cual no podrán participar las personas que fueron rechazadas.

Para conformar la terna para el cargo de juez tributario y aduanero, los postulantes deberán ser recibidos por el pleno de la Corte de Apelaciones en una audiencia pública citada especialmente al efecto. Cada Corte establecerá la forma en que se desarrollará esta audiencia.

El resto del personal de los Tribunales Tributarios y Aduaneros será nombrado por el Presidente de la Corte de Apelaciones respectiva, previo concurso público efectuado conforme a las normas del Párrafo 1º del Título II de ley Nº 18.834, que aprueba el Estatuto Administrativo, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado fue fijado por el decreto con fuerza de ley Nº 29, de 2005, del Ministerio de Hacienda. Las funciones que el artículo 21 de dicho cuerpo legal asigna al Comité de Selección serán desempeñadas por la Unidad Administradora a que se refiere el Título II de la presente ley.

Artículo 6º.- Para los cargos de Juez Tributario y Aduanero y Secretario Abogado será requisito, además de poseer título de abogado, haber ejercido la profesión un mínimo de cinco años y tener conocimientos especializados o experiencia en materias tributarias o aduaneras. En el caso de los secretarios abogados, se podrá requerir específicamente conocimientos o experiencia en materias tributarias o aduaneras, según el cargo que se trata de proveer.

Los resolutores deberán poseer título de abogado.

Los profesionales expertos deberán poseer un título profesional de una carrera de a lo menos diez semestres de duración, otorgado por una universidad del Estado o reconocida por éste, preferentemente de abogado, contador auditor o de ingeniero comercial, con conocimientos especializados en materia tributaria.

No obstante lo dispuesto en el inciso anterior, a lo menos un profesional experto de los Tribunales Tributarios y Aduaneros de la I Región, de la V Región y del Primer Tribunal de la Región Metropolitana, deberán acreditar conocimientos en materias aduaneras.

Artículo 7º.- Antes de asumir sus funciones, los Jueces Tributarios y Aduaneros prestarán juramento o promesa de guardar la Constitución y las leyes de la República ante el Presidente de la respectiva Corte de Apelaciones.

Artículo 8º.- Los Jueces Tributarios y Aduaneros son personalmente responsables por los delitos de cohecho, falta de observancia en materia sustancial de las leyes que reglan el procedimiento, denegación y torcida administración de justicia y, en general, de toda prevaricación en que incurran en el desempeño de sus funciones.

Permanecerán en sus cargos durante su buen comportamiento. No obstante lo anterior, cesarán en sus funciones al cumplir 75 años de edad; por renuncia o incapacidad legal sobreviniente, o, en caso de ser depuestos de sus destinos, por causa legalmente sentenciada.

En todo caso, la Corte Suprema, por requerimiento del Presidente de la República, a solicitud de parte interesada, o de oficio, podrá declarar que los jueces no han tenido buen comportamiento y, previo informe del inculpado y de la Corte de

Apelaciones respectiva, en su caso, acordar su remoción por la mayoría del total de sus integrantes. Estos acuerdos se comunicarán al Presidente de la República para su cumplimiento.

Artículo 9º.- Los Jueces Tributarios y Aduaneros podrán perder su competencia para conocer determinados negocios por implicancia o recusación declaradas, en virtud de las causales contempladas en los artículos 195 y 196 del Código Orgánico de Tribunales. Para estos efectos se aplicarán, en lo que sea pertinente, los artículos 199 a 202, 204 y 205 del mismo Código.

Artículo 10.- La subrogación del Juez Tributario y Aduanero corresponderá al funcionario que se desempeñe como Secretario Abogado del mismo Tribunal. A falta o inhabilidad de éste, corresponderá la subrogación al resolutor o profesional experto que sea abogado, y si hubiere más de uno, al más antiguo. Si hay dos o más que cumplan con esta condición, corresponderá la subrogación a aquel de ellos que el juez respectivo haya determinado.

En el caso de los Tribunales Tributarios y Aduaneros con más de un Secretario Abogado, subrogará el más antiguo o el que el juez señale.

A falta o inhabilidad de todos los anteriores, subrogará el Secretario Abogado del Tribunal Tributario y Aduanero que se indica en la tabla siguiente. A falta o inhabilidad del Secretario Abogado de este último Tribunal, subrogará el Juez del mismo:

XVª Región Iª Región

IIª Región IIIª Región

IVª Región Vª Región

VIª Región VIIª Región

VIIIª Región IXª Región

Xª Región XIVª Región

XIª Región XIIª Región

1º Tribunal Región Metropolitana 4º Tribunal Región Metropolitana

2º Tribunal Región Metropolitana 3º Tribunal Región Metropolitana

En el caso de los Tribunales Tributarios y Aduaneros con más de un Juez, a falta o inhabilidad del Secretario, antes de aplicar las reglas precedentes, subrogará el otro juez del mismo Tribunal.

Artículo 11.- A los Jueces Tributarios y Aduaneros y Secretarios Abogados, les son aplicables los deberes, prohibiciones e inhabilidades a que se refieren los artículos 316 a 323 ter del Párrafo 7 del Título X del Código Orgánico de Tribunales.

Artículo 12.- El Juez Tributario y Aduanero será calificado dentro del mes de enero de cada año por la Corte de Apelaciones que ejerza jurisdicción en el lugar donde aquél tenga su oficio. Para estos efectos, el Juez Tributario y Aduanero, en forma trimestral, remitirá a la Corte respectiva un informe de la gestión del Tribunal a su cargo.

El informe de la gestión del Tribunal Tributario y Aduanero deberá remitirse a la respectiva Corte dentro de los primeros diez días hábiles de los meses de enero, abril, julio y octubre de cada año, y contendrá, al menos, los siguientes datos del trimestre anterior:

1. Número y cuantía de causas ingresadas, en total y por materia reclamada;
2. Número y cuantía de causas falladas, en total y por materia reclamada;
3. Tiempos medios de demora de los procesos fallados, y

4. Número y cuantía de causas pendientes, en total y por materia reclamada.

Sin perjuicio de lo anterior, para efectuar la calificación, la Corte podrá requerir otros informes sobre cursos de capacitación realizados por el Juez; cumplimiento de horarios de ingreso, salida y permanencia en el lugar de trabajo, y sobre ausencias injustificadas u otros antecedentes.

En contra de la calificación efectuada por la Corte, podrá el Juez Tributario y Aduanero interponer el recurso de apelación para ante la Corte Suprema dentro del plazo de cinco días hábiles. Una vez firme la resolución de calificación, las Cortes de Apelaciones enviarán los antecedentes respectivos a la Corte Suprema para que, cuando proceda, formule la declaración de mal comportamiento a que se refiere el inciso tercero del artículo 80 de la Constitución Política de la República y acuerde la remoción del juez afectado.

Los demás funcionarios del Tribunal Tributario y Aduanero serán calificados por el Juez respectivo, dentro del mes de enero de cada año. Las apelaciones en contra de esta calificación se interpondrán dentro del plazo de cinco días hábiles y serán conocidas por el pleno de la Corte de Apelaciones respectiva.

En lo no regulado por esta ley, el régimen de calificación del personal perteneciente a los Tribunales Tributarios y Aduaneros se regirá por las normas del Párrafo 3 del Título X del Código Orgánico de Tribunales.

Artículo 13.- El uso del feriado y de permisos por parte del Juez Tributario y Aduanero deberá ser autorizado por el Presidente de la respectiva Corte de Apelaciones. En el caso de los demás funcionarios del tribunal, la autorización deberá ser dada por el correspondiente Juez Tributario y Aduanero.

Artículo 14.- Son funciones de los Secretarios Abogados:

1º. Subrogar al Juez Tributario y Aduanero en los términos expresados en el artículo 10;

2º. Asesorar al Juez Tributario y Aduanero en el ejercicio de su ministerio;

3º. Velar por la realización de las notificaciones en la forma que señala la ley y por que se deje testimonio de ellas en el expediente. Para la ejecución de estas tareas podrá designar a uno o más abogados resolutores o profesionales expertos, y 4º. Ejercer las demás tareas que le sean asignadas por el Juez Tributario y Aduanero.

Artículo 15.- Corresponde a los Resolutores y Profesionales Expertos:

1º. Asesorar al Juez Tributario y Aduanero en el ejercicio de su ministerio;

2º. Actuar como ministros de fe en la recepción de la prueba testimonial y en las audiencias de absolución de posiciones y designación de peritos, y

3º. Ejercer las demás tareas que le sean asignadas por el Juez Tributario y Aduanero.

Artículo 16.- Los funcionarios del Tribunal Tributario y Aduanero tendrán prohibición de ejercer libremente su profesión u otra actividad remunerada, y de ocupar cargos directivos, ejecutivos y administrativos en otras entidades, sea que persigan o no fines de lucro.

No obstante lo dispuesto en el inciso anterior, el desempeño como funcionario del Tribunal Tributario y Aduanero será compatible con los cargos docentes, hasta un máximo de seis horas semanales.

Artículo 17.- En todo lo no previsto por esta ley, el personal de los Tribunales Tributarios y Aduaneros se regirá por las normas de la ley N° 18.834, sobre Estatuto Administrativo, salvo en aquello que sea incompatible con la naturaleza de su función.

TÍTULO II

De la Unidad Administradora

Artículo 18.- Créase la Unidad Administradora de los Tribunales Tributarios y Aduaneros.

Esta Unidad será un órgano funcionalmente desconcentrado de la Subsecretaría de Hacienda, conforme a lo dispuesto en el artículo 33 de la ley N° 18.575, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado fue fijado por el decreto con fuerza de ley N° 1, de 2001, del Ministerio Secretaría General de la Presidencia, y a las normas de la presente ley. No obstante, en el ejercicio de las atribuciones radicadas por ley en su esfera de competencia, no comprometerá sino los recursos y bienes afectos al cumplimiento de sus fines propios a que se refieren los artículos siguientes.

Artículo 19.- Corresponderá a la Unidad Administradora la gestión administrativa de los Tribunales Tributarios y Aduaneros. Respecto de ellos tendrá las siguientes funciones:

1º. Pago de servicios y de las remuneraciones del personal de los Tribunales Tributarios y Aduaneros;

2º. Provisión de inmuebles;

3º. Abastecimiento de materiales de trabajo y mobiliario;

4º. Suministro y soporte de los medios informáticos, red computacional y del sitio en Internet de los Tribunales Tributarios y Aduaneros;

5º. Ejecución de la administración financiera de los tribunales. A este efecto, cuando así se le requiera, podrá poner fondos a disposición de los mismos. Los

tribunales deberán rendir, ante ella, cuenta detallada de la inversión de estos fondos, debiendo la Unidad llevar una cuenta para este fin;

6º. La organización de cursos y conferencias destinados al perfeccionamiento del personal de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, y

7º. Todas las demás necesarias para el correcto funcionamiento administrativo de los Tribunales Tributarios y Aduaneros.

Artículo 20.- La Unidad estará a cargo de un Jefe que tendrá las atribuciones a que se refiere el artículo 22 y será nombrado de acuerdo a las normas de la ley N° 19.882, sobre altos directivos públicos del primer nivel jerárquico.

Los mecanismos y procedimientos de coordinación y relación entre el Jefe de la Unidad y el Subsecretario de Hacienda se regirán por lo establecido en la ley.

Artículo 21.- Para el cargo de Jefe de Unidad será requisito poseer un título profesional, otorgado por una universidad del Estado o reconocida por éste, de una carrera de a lo menos diez semestres de duración.

Artículo 22.- En el Jefe de la Unidad estarán radicadas las funciones de dirección, organización y administración de la misma y, en consecuencia, le corresponden las siguientes atribuciones, responsabilidades y obligaciones:

a) Diseñar y desarrollar programas que promuevan la más eficiente administración de los recursos asignados;

b) Representar a la Unidad en todos los asuntos;

c) Ejecutar los actos y celebrar los contratos que estime necesarios para el cumplimiento de los fines de la Unidad y, entre otros, comprar, construir, reparar, arrendar, mantener y administrar toda clase de bienes muebles e inmuebles con sujeción a las disponibilidades presupuestarias;

d) Responder directamente de los fondos puestos a su disposición;

e) Dar cuenta pública, en el mes de marzo de cada año, de la gestión efectuada el año anterior. Esta cuenta se dará ante las Comisiones de Hacienda del Senado y de la Cámara de Diputados, y

f) Las demás atribuciones y deberes que le asignen las leyes.

Artículo 23.- La Unidad Administradora mantendrá dos cuentas corrientes bancarias a su nombre. Una de éstas se utilizará para los fines propios de la administración operativa de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, y la otra se empleará para todos los fines judiciales.

Artículo 24.- La Ley de Presupuestos del Sector Público deberá consultar anualmente, en forma global, los recursos necesarios para el funcionamiento de los Tribunales Tributarios y Aduaneros. Para estos efectos, el Jefe de la Unidad Administradora comunicará a la Subsecretaría de Hacienda las necesidades presupuestarias, dentro de los plazos y de acuerdo a las modalidades establecidas para los organismos de la Administración del Estado.

TÍTULO III

De la Planta y Remuneraciones del Personal de los

Tribunales Tributarios y Aduaneros

Artículo 25.- La planta de personal de los Tribunales Tributarios y Aduaneros estará constituida por los siguientes cargos y grados, a los que corresponderá un nivel remuneratorio equivalente a los de la Escala de Sueldos Bases Mensuales del Personal del Poder Judicial, incluidas todas las asignaciones inherentes al respectivo cargo:

Cargos

N° de Cargos

Grados

Juez Tributario y Aduanero 19V

Secretario Abogado 21VII

Resolutor 33X

Profesional Experto 22X

Administrativo 24XVII

Auxiliar 18XX

Total planta

137

Artículo Segundo.- Introdúcense las siguientes modificaciones en el texto del Código Tributario, contenido en el decreto ley N° 830, de 1974.

1) Modifícase la letra B del artículo 6º de la siguiente manera:

a) Agrégase, en el N° 5º, el siguiente párrafo segundo, nuevo:

“Sin embargo, el Director Regional no podrá resolver peticiones administrativas que contengan las mismas pretensiones planteadas previamente por el contribuyente en sede jurisdiccional.”.

b) Reemplázase el N° 6º, por el siguiente:

“6º. Disponer el cumplimiento administrativo de las sentencias dictadas por los Tribunales Tributarios y Aduaneros, que incidan en materias de su competencia.”.

2) Sustitúyense, en el inciso segundo del artículo 24, la expresión “sesenta días” por “noventa días”, y la frase “sólo una vez que la Dirección Regional se haya pronunciado sobre el reclamo o deba éste entenderse rechazado de conformidad al artículo 135 o en virtud de otras disposiciones legales”, por “notificado que sea el fallo pronunciado por el Tribunal Tributario y Aduanero”.

3) Intercálase, en el artículo 25, a continuación de las palabras “determinadamente en”, la frase “un pronunciamiento jurisdiccional o en”, y suprímese la expresión “sea con ocasión de un reclamo, o”.

4) Sustitúyese en el artículo 54, la palabra “sesenta”, por “noventa”.

5) Agrégase el siguiente artículo 59 bis, nuevo:

“Artículo 59 bis.- Será competente para conocer de todas las actuaciones de fiscalización posteriores la unidad del Servicio que practicó al contribuyente una notificación, de conformidad a lo dispuesto en el número 1º del artículo único de la ley N° 18.320, o una citación, según lo dispuesto en el artículo 63.”.

6) Reemplázase en el inciso sexto del artículo 64, la oración que sigue al punto seguido, por la siguiente: “La tasación y giro podrán ser impugnadas, en forma simultánea, a través del procedimiento a que se refiere el Título II del Libro Tercero.”, y suprímese el inciso séptimo del mismo artículo.

7) Reemplázase, en el inciso primero del artículo 105, la frase “por el Servicio” por “administrativamente por el Servicio o por el Tribunal Tributario y Aduanero,”.

8) Sustitúyense, en el artículo 107, las palabras “Servicio imponga” por “Servicio o el Tribunal Tributario y Aduanero impongan”.

9) Derógase el artículo 113.

10) Reemplázase la denominación del Libro Tercero, por la siguiente: “De la competencia para conocer de los asuntos contenciosos tributarios, de los procedimientos y de la prescripción”. Asimismo, sustitúyese la denominación del Título I del Libro Tercero, por la que sigue: “De la competencia para conocer de los asuntos contenciosos tributarios”.

11) Modifícase el artículo 115, de la siguiente manera:

a) Reemplázase, en el inciso primero, la expresión “Director Regional” por “Tribunal Tributario y Aduanero”.

b) Sustitúyese, en el inciso segundo, la expresión “Director Regional”, las primeras dos veces que aparece en el texto, por la frase “Tribunal Tributario y Aduanero cuyo territorio jurisdiccional corresponda al”, y, la tercera vez que se menciona, por las

palabras “Tribunal Tributario y Aduanero”. Asimismo, reemplázase la palabra “tenga” por “tenía” y suprímese la expresión “que reclame”.

c) Sustitúyese, en el inciso tercero, la expresión “Director Regional” por “Tribunal Tributario y Aduanero”, y agrégase, a continuación del punto aparte (.), que pasa a ser punto seguido (.), la siguiente oración: “Sin embargo, en los casos a que se refieren los números 1º y 2º del artículo 165, la aplicación administrativa de las sanciones corresponderá al Director Regional del domicilio del infractor.”.

d) Intercálase, en el inciso cuarto, a continuación de la palabra “Regional”, la frase “o Tribunal Tributario y Aduanero, según corresponda,”.

12) Introdúcese el siguiente artículo 116, nuevo:

“Artículo 116.- El Director Regional podrá delegar en funcionarios del Servicio la aplicación de las sanciones que correspondan a su competencia.”.

13) Incorpórase el siguiente artículo 117, nuevo:

“Artículo 117.- La representación del Fisco en los procesos jurisdiccionales seguidos en conformidad a los Títulos II, III y IV de este Libro, corresponderá exclusivamente al Servicio, que, para todos los efectos legales, tendrá la calidad de parte. Si éste lo considera necesario podrá requerir la intervención del Consejo de Defensa del Estado ante los tribunales superiores de justicia.

Los Directores Regionales, dentro de los límites de sus respectivas jurisdicciones territoriales, tendrán la representación del Servicio para los fines señalados en el

inciso anterior, sin perjuicio de las facultades del Director, quien podrá en cualquier momento asumir dicha representación.”.

14) Derógase el artículo 119.

15) Modifícase el artículo 120, de la siguiente forma:

a) Reemplázase, en el inciso primero, la expresión “Director Regional” por “Tribunal Tributario y Aduanero”.

b) Sustitúyese el inciso segundo, por el siguiente:

“Conocerá de estos recursos la Corte de Apelaciones en cuyo territorio jurisdiccional tenga asiento el Tribunal Tributario y Aduanero que dictó la resolución apelada.”.

c) Suprímese el inciso tercero.

d) En el inciso cuarto, reemplázase la expresión “a los artículos 117 y” por “al artículo”.

16) Sustitúyese, en el inciso primero del artículo 121, la frase “Director Regional o quien haga sus veces” por “Tribunal Tributario y Aduanero”.

17) Incorpórase el siguiente artículo 123 bis, nuevo:

“Artículo 123 bis.- Respecto de los actos a que se refiere el artículo 124, será procedente el recurso de reposición administrativa, en conformidad a las normas del Capítulo IV de la ley N° 19.880, con las siguientes modificaciones:

a) El plazo para presentar la reposición será de quince días.

b) La reposición se entenderá rechazada en caso de no encontrarse notificada la resolución que se pronuncia sobre ella dentro del plazo de cincuenta días contado desde su presentación.

c) La presentación de la reposición no interrumpirá el plazo para la interposición de la reclamación judicial contemplada en el artículo siguiente.

No serán procedentes en contra de las actuaciones a que se refiere el inciso primero los recursos jerárquico y extraordinario de revisión.

Los plazos a que se refiere este artículo se regularán por lo señalado en la ley N° 19.880.”.

18) Reemplázase, en el inciso tercero del artículo 124, la expresión “sesenta”, las dos veces que aparece en el texto, por “noventa”.

19) Modifícase el artículo 125, en la forma siguiente:

a) Agrégase, en el inciso primero, el siguiente número 1º, nuevo, pasando los actuales 1º, 2º y 3º a ser 2º, 3º y 4º, respectivamente:

“1º. Consignar el nombre o razón social, número de Rol Único Tributario, domicilio, profesión u oficio del reclamante y, en su caso, de la o las personas que lo representan y la naturaleza de la representación.”.

b) Reemplázase el inciso final, por el siguiente:

“Si no se cumpliera con los requisitos antes enumerados, el Juez Tributario y Aduanero dictará una resolución, ordenando que se subsanen las omisiones en que se hubiere incurrido, dentro del plazo que señale el tribunal, el cual no podrá ser inferior a tres días, bajo apercibimiento de tener por no presentada la reclamación. Respecto de aquellas causas en que se permita la litigación sin patrocinio de abogado, dicho plazo no podrá ser inferior a quince días.”.

20) Intercálase, en el inciso primero del artículo 127, a continuación de la coma (,) que sigue a la palabra “plazo”, la frase “y conjuntamente con la reclamación,”.

21) Reemplázase el artículo 129, por el siguiente:

“Artículo 129.- En las reclamaciones a que se refiere el presente Título, sólo podrán actuar las partes por sí o por medio de sus representantes legales o mandatarios.

Las partes deberán comparecer en conformidad a la normas establecidas en la ley Nº 18.120, salvo que se trate de causas de cuantía inferior a treinta y dos unidades tributarias mensuales, en cuyo caso podrán comparecer sin patrocinio de abogado.”.

22) Reemplázase el artículo 130, por el siguiente:

“Artículo 130.- El Tribunal Tributario y Aduanero llevará los autos en la forma ordenada en los artículos 29 y 34 del Código de Procedimiento Civil. Durante la tramitación, sólo las partes podrán imponerse de ellos.”.

23) Sustitúyese, en el artículo 131, la palabra “Servicio” por “Tribunal Tributario y Aduanero”.

24) Agrégase el siguiente artículo 131 bis, nuevo:

“Artículo 131 bis.- Las resoluciones que dicte el Tribunal Tributario y Aduanero se notificarán a las partes mediante la publicación de su texto íntegro en el sitio en Internet del Tribunal.

Se dejará testimonio en el expediente y en el sitio en Internet de haberse efectuado la publicación y de su fecha. Los errores u omisiones en dichos testimonios no invalidarán la notificación.

Las notificaciones al reclamante de las sentencias definitivas, de las resoluciones que reciben la causa a prueba y de aquellas que declaren inadmisibile un reclamo, pongan término al juicio o hagan imposible su continuación, serán efectuadas por carta certificada. Del mismo modo, lo serán aquellas que se dirijan a terceros ajenos al juicio. En estos casos, la notificación se entenderá practicada al tercer día contado desde aquél en que la carta fue expedida por el tribunal. Sin perjuicio de lo anterior, dichas resoluciones serán igualmente publicadas del modo que se establece en el inciso primero. En todo caso, la falta de esa publicación no anulará la notificación.

Para efectos de las notificaciones a que se refiere el inciso anterior, el reclamante deberá designar, en la primera gestión que realice ante el Tribunal, un domicilio dentro del radio urbano de una localidad ubicada en alguna de las comunas de la Región sobre cuyo territorio aquél ejerce competencia, y esta designación se considerará subsistente mientras no haga otra, aun cuando de hecho cambie su morada. Si se omite efectuar esta designación, el Tribunal dispondrá que ella se realice en un plazo de cinco días, bajo apercibimiento de que estas notificaciones se efectúen de conformidad con lo dispuesto en el inciso primero.

Cualquiera de las partes podrá solicitar para sí el aviso, mediante correo electrónico, del hecho de haber sido notificada de una o más resoluciones. En todo caso, la falta de este aviso no anulará la notificación.

La notificación al Servicio de la resolución que le confiere traslado del reclamo del contribuyente se efectuará por correo electrónico, a la dirección que el respectivo Director Regional deberá registrar ante el Tribunal Tributario y Aduanero de su jurisdicción. La designación de la dirección de correo electrónico se entenderá vigente mientras no se informe al tribunal de su modificación.”.

25) Reemplázase el artículo 132, por el siguiente:

“Artículo 132.- Del reclamo del contribuyente se conferirá traslado al Servicio por el término de veinte días. La contestación del Servicio deberá contener una exposición clara de los hechos y fundamentos de derecho en que se apoya, y las peticiones concretas que se someten a la decisión del Tribunal Tributario y Aduanero.

Vencido el plazo a que se refiere el inciso anterior, haya o no contestado el Servicio, el Tribunal Tributario y Aduanero, de oficio o a petición de parte, deberá

recibir la causa a prueba si hubiere controversia sobre algún hecho substancial y pertinente.

La resolución que se dicte al efecto señalará los puntos sobre los cuales deberá recaer la prueba. En su contra, sólo procederán los recursos de reposición y de apelación, dentro del plazo de cinco días, contado desde la notificación. De interponerse apelación, deberá hacerse siempre en subsidio de la reposición y procederá en el solo efecto devolutivo. El recurso de apelación se tramitará en cuenta y en forma preferente.

El término probatorio será de veinte días y dentro de él se deberá rendir toda la prueba.

En los primeros dos días del probatorio cada parte deberá acompañar una nómina de los testigos de que piensa valerse, con expresión de su nombre y apellido, domicilio y profesión u oficio. Sólo se examinarán testigos que figuren en dicha nómina. En el procedimiento no existirán testigos inhábiles, sin perjuicio de lo cual el tribunal podrá desechar de oficio a los que notoriamente aparezcan comprendidos en alguna de las situaciones del artículo 357 del Código de Procedimiento Civil. Se podrán dirigir a cualquier testigo preguntas tendientes a demostrar su credibilidad o falta de ella.

Se admitirá a declarar hasta un máximo de cuatro testigos por punto de prueba.

El Tribunal Tributario y Aduanero dará lugar a la petición de oficios cuando se trate de requerir información pertinente sobre los hechos materia del juicio, debiendo señalarse específicamente el o los hechos sobre los cuales se pide el informe.

Tratándose de solicitudes de oficios a las que acceda el Tribunal Tributario y Aduanero, éste deberá disponer su despacho inmediato a las personas o entidades

requeridas, quienes estarán obligadas a evacuar la respuesta dentro del plazo que al efecto fije el tribunal, el que en todo caso no podrá exceder de quince días. A petición de la parte que lo solicita o de la persona o entidad requerida, el plazo para evacuar el oficio podrá ser ampliado por el tribunal, por una sola vez y hasta por quince días más, cuando existan antecedentes fundados que lo aconsejen.

Los mismos plazos indicados en el inciso precedente regirán para los peritos, en relación a sus informes, desde la aceptación de su cometido.

El Director, los Subdirectores y los Directores Regionales no tendrán la facultad de absolver posiciones en representación del Servicio.

Se admitirá, además, cualquier otro medio probatorio apto para producir fe.

No serán admisibles aquellos antecedentes que, teniendo relación directa con las operaciones fiscalizadas, hayan sido solicitados determinada y específicamente por el Servicio al reclamante en la citación a que se refiere el artículo 63 y que este último, no obstante disponer de ellos, no haya acompañado en forma íntegra dentro del plazo del inciso segundo de dicho artículo. El reclamante siempre podrá probar que no acompañó la documentación en el plazo señalado, por causas que no le hayan sido imputables.

El Juez Tributario y Aduanero se pronunciará en la sentencia sobre esta inadmisibilidad.

Cuando hayan de practicarse diligencias probatorias fuera del lugar en que se sigue el juicio, o si durante el término de prueba ocurren entorpecimientos que imposibiliten la recepción de ésta, el Tribunal Tributario y Aduanero podrá ampliar, por una sola vez, el término probatorio por el número de días que estime necesarios,

no excediendo en ningún caso de diez días, contados desde la fecha de notificación de la resolución que ordena la ampliación.

La prueba será apreciada por el Juez Tributario y Aduanero de conformidad con las reglas de la sana crítica. Al apreciar las pruebas de esta manera, el tribunal deberá expresar en la sentencia las razones jurídicas y las simplemente lógicas, científicas, técnicas o de experiencia en virtud de las cuales les asigna valor o las desestima. En general, tomará en especial consideración la multiplicidad, gravedad, precisión, concordancia y conexión de las pruebas o antecedentes del proceso que utilice, de manera que el examen conduzca lógicamente a la conclusión que convence al sentenciador.

No obstante lo anterior, los actos o contratos solemnes sólo podrán ser acreditados por medio de la solemnidad prevista por la ley. En aquellos casos en que la ley requiera probar mediante contabilidad fidedigna, el juez deberá ponderar preferentemente dicha contabilidad.

El Tribunal Tributario y Aduanero tendrá el plazo de sesenta días para dictar sentencia, contado desde el vencimiento del término probatorio.”.

26) Modifícase el artículo 133, en los siguientes términos:

a) Intercálase, a continuación de la palabra “reclamo”, la frase “, con excepción de aquéllas a que se refieren el inciso segundo del artículo 132, inciso tercero del artículo 137 e incisos primero, segundo y final del artículo 139,”.

b) Agrégase el siguiente inciso segundo:

“La resolución que falle la reposición no es susceptible de recurso alguno.”.

27) Derógase el artículo 135.

28) Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 136:

a) Reemplázase, en el inciso primero, la expresión “Director Regional” por “Juez Tributario y Aduanero”, y la frase “de la liquidación reclamada” por “del acto reclamado”.

b) Derógase el inciso segundo.

29) Reemplázase el artículo 137, por el siguiente:

“Artículo 137.- Cuando las facultades del contribuyente no ofrezcan suficiente garantía o haya motivo racional para creer que procederá a ocultar sus bienes, el Servicio podrá impetrar, en los procesos de reclamación a que se refiere este Título, la medida cautelar de prohibición de celebrar actos o contratos sobre bienes o derechos específicos del contribuyente. La solicitud de medida cautelar deberá ser fundada.

Esta medida cautelar se limitará a los bienes y derechos suficientes para responder de los resultados del proceso y se decretará, preferentemente, sobre bienes y derechos cuyo gravamen no afecte el normal desenvolvimiento del giro del contribuyente. Ella será esencialmente provisional y deberá hacerse cesar siempre que desaparezca el peligro que se ha procurado evitar o se otorgue caución suficiente.

La solicitud de medida cautelar se tramitará incidentalmente por el Tribunal Tributario y Aduanero, en ramo separado. En contra de la resolución que se pronuncie sobre aquélla sólo procederán los recursos de reposición y de apelación, dentro del plazo de cinco días contado desde la notificación. Si se interpusieran ambos, deberán serlo conjuntamente, entendiéndose la apelación en subsidio de la reposición. El recurso de apelación se concederá en el solo efecto devolutivo y será tramitado por la Corte de Apelaciones respectiva en cuenta y en forma preferente.”.

30) Reemplázase el artículo 138, por el siguiente:

“Artículo 138.- Notificada que sea la sentencia que falle el reclamo no podrá modificarse o alterarse, salvo en cuanto se deba, de oficio o a petición de parte, aclarar los puntos oscuros o dudosos, salvar las omisiones o rectificar los errores de copia, de referencias o de cálculos numéricos que aparezcan en ella.”.

31) Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 139:

a) Reemplázanse los incisos primero y segundo, por los siguientes:

“Artículo 139.- Contra la sentencia que falle un reclamo sólo podrá interponerse el recurso de apelación, dentro del plazo de quince días contado desde la fecha de su notificación.

Respecto de la resolución que declare inadmisibile un reclamo o haga imposible su continuación podrán interponerse los recursos de reposición y de apelación, en el plazo de quince días contado desde la respectiva notificación. De interponerse apelación, deberá hacerse siempre en subsidio de la reposición y procederá en el solo efecto devolutivo. El recurso de apelación se tramitará en cuenta y en forma preferente.”.

b) Suprímese, en el inciso final, la frase “dictado por el Director Regional”.

32) Derógase el artículo 141.

33) Sustitúyese en el artículo 142, la frase “La Dirección Regional”, por “El Tribunal Tributario y Aduanero”.

34) Sustitúyese el artículo 143, por el siguiente:

“Artículo 143.- El recurso de apelación contra la sentencia definitiva se tramitará en cuenta, a menos que cualquiera de las partes, dentro del plazo de cinco días contados desde el ingreso de los autos en la secretaría de la Corte de Apelaciones, solicite alegatos.

Vencido ese plazo, el tribunal de alzada ordenará traer los autos en relación, si se hubiere solicitado oportunamente alegatos. De lo contrario, el Presidente de la Corte ordenará dar cuenta.

En las apelaciones a que se refiere este Libro no será necesaria la comparecencia de las partes en segunda instancia.”.

35) Reemplázase el artículo 144 por el siguiente:

“Artículo 144.- Los fallos pronunciados por el tribunal tributario deberán ser fundados. La omisión de este requisito, así como de los establecidos en el inciso

décimocuarto del artículo 132, será corregida de conformidad con lo dispuesto en el artículo 140.”.

36) Modifícase el artículo 145, de la siguiente forma:

a) Reemplázase, en el inciso primero, la palabra “Fisco” por “Servicio”.

b) Suprímese el inciso tercero.

37) Derógase el artículo 146.

38) Modifícase el artículo 147, en la forma siguiente:

a) Derógase el inciso segundo.

b) Intercálanse, en el inciso séptimo, a continuación de la palabra “recargado”, los vocablos “por el reclamante”.

c) En el inciso final, suprímese la frase “, el que deberá velar por el pago de los impuestos de Timbres, Estampillas y Papel Sellado que correspondan”.

39) Reemplázase en el inciso primero del artículo 149, la expresión “Director Regional” por “Tribunal Tributario y Aduanero”.

40) Sustitúyese el artículo 151, por el siguiente:

“Artículo 151.- Se aplicarán las normas contenidas en el Título II de este Libro al procedimiento establecido en este Párrafo, en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita. No se aplicará en este procedimiento lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 129.”.

41) Sustitúyese el inciso primero del artículo 152, por el siguiente:

“Artículo 152.- Los contribuyentes, las municipalidades y el Servicio podrán apelar de las resoluciones definitivas dictadas por el Tribunal Tributario y Aduanero para ante el Tribunal Especial de Alzada.”.

42) Derógase el inciso segundo del artículo 153.

43) Reemplázase la denominación del Párrafo 2º del Título III del Libro Tercero, por la siguiente: “Del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos”.

44) Agrégase el siguiente artículo 155, nuevo:

“Artículo 155.- Si producto de un acto u omisión del Servicio, un particular considera vulnerados sus derechos contemplados en los numerales 21º, 22º y 24º del artículo 19 de la Constitución Política de la República, podrá recurrir ante el Tribunal Tributario y Aduanero en cuya jurisdicción se haya producido tal acto u omisión, siempre que no se trate de aquellas materias que deban ser conocidas en conformidad a alguno de los procedimientos establecidos en el Título II o en los Párrafos 1º y 3º de este Título o en el Título IV, todos del Libro Tercero de este Código.

La acción deberá presentarse por escrito, dentro del plazo fatal de quince días hábiles contado desde la ejecución del acto o la ocurrencia de la omisión, o desde que se haya tenido conocimiento cierto de los mismos, lo que se hará constar en autos.

Interpuesta la acción de protección a que se refiere el artículo 20 de la Constitución Política, en los casos en que ella proceda, no se podrá recurrir de conformidad a las normas de este Párrafo, por los mismos hechos.”.

45) Agrégase el siguiente artículo 156, nuevo:

“Artículo 156.- Presentada la acción el Tribunal examinará si ha sido interpuesta en tiempo y si tiene fundamentos suficientes para acogerla a tramitación. Si su presentación ha sido extemporánea o adolece de manifiesta falta de fundamento, la declarará inadmisibile por resolución fundada.

Acogida a tramitación, se dará traslado al Servicio por diez días. Vencido este plazo, haya o no contestado el Servicio, y existiendo hechos sustanciales y pertinentes controvertidos, se abrirá un término probatorio de diez días en el cual las partes deberán rendir todas sus pruebas. El Tribunal apreciará la prueba rendida de acuerdo a las reglas de la sana crítica.

Vencido el término probatorio, el Juez Tributario y Aduanero dictará sentencia en un plazo de diez días. El fallo contendrá todas las providencias que el Tribunal juzgue necesarias para restablecer el imperio del derecho y asegurar la debida protección del solicitante, sin perjuicio de los demás derechos que pueda hacer valer ante la autoridad o los tribunales correspondientes.

Contra la sentencia sólo procederá el recurso de apelación, en el plazo de quince días. El recurso será conocido en cuenta y en forma preferente por la Corte de

Apelaciones, a menos que cualquiera de las partes, dentro del plazo de cinco días contado desde el ingreso de los autos en la secretaría de la Corte de Apelaciones, solicite alegatos.

El Tribunal podrá decretar orden de no innovar, en cualquier estado de la tramitación.”.

46) Agrégase el siguiente artículo 157, nuevo:

“Artículo 157.- En lo no establecido por este Párrafo, y en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita, se aplicarán las demás normas contenidas en el Título II de este Libro. En todo caso, el solicitante podrá comparecer sin patrocinio de abogado.”.

47) Derógase el artículo 159.

48) Modifícase el inciso primero del artículo 161, de la siguiente forma:

a) Reemplázanse, en su encabezado, los términos “penas corporales” por “penas privativas de libertad”, y la frase “Director Regional competente o por funcionarios que designe conforme a las instrucciones que al respecto imparta el Director” por “Tribunal Tributario y Aduanero”.

b) Sustitúyese, en el número 1º, la frase “la que se notificará al interesado” por “quien la notificará al imputado”.

c) Sustitúyese el párrafo segundo del número 2º, por el siguiente:

“En las causas de cuantía igual o superior a treinta y dos unidades tributarias mensuales, se requerirá patrocinio y representación en los términos de los artículos 1º y 2º de la ley N°18.120.”.

d) Reemplázase el párrafo primero del número 4º, por el siguiente:

“4º. Presentados los descargos se conferirá traslado al Servicio por el término de diez días. Vencido este plazo, haya o no contestado el Servicio se ordenará recibir la prueba que se hubiere ofrecido, dentro del término que se señale.”.

e) Reemplázase, en el párrafo segundo del número 4º, la expresión “funcionario competente” por “Juez Tributario y Aduanero”.

f) Sustitúyense, en el párrafo primero del número 5º, las palabras “procederán los recursos” por “procederá el recurso”.

g) Suprímese el número 6º.

h) Reemplázase, en el número 10, la expresión “pena corporal” por “pena privativa de libertad”.

49) Modifícase el artículo 162, de la siguiente manera:

a) En el inciso primero, sustitúyese la expresión “pena corporal” por “pena privativa de libertad”.

b) En el inciso tercero, reemplázanse la expresión “pena corporal” por “pena privativa de libertad”, y las palabras “aplique la” por “persiga la aplicación de la”.

c) En el inciso cuarto, sustitúyese la expresión “Director Regional” por “Juez Tributario y Aduanero”.

d) En el inciso quinto, reemplázase la expresión “Director Regional” por “Juez Tributario y Aduane-ro”.

50) Introdúcense en el artículo 165 las siguientes modificaciones:

a) Intercálanse, en el encabezado del inciso primero, después de la coma (,) que sigue al número “2º”, el guarismo “3º,”; a continuación de la coma (,) que sigue al número “11”, los numerales “15,” y “16,” , y, después de la expresión “artículo 97,” , la frase “y en el artículo 109,”.

b) Sustitúyese, en el numeral 2º, la frase “números 1, incisos segundo y final,” por “números 1º, inciso segundo, 3º,” , e intercálanse, a continuación de la coma (,) que sigue al dígito “10”, las expresiones “15,” y “16,” , y, después de la coma (,) que sigue a la expresión “artículo 97”, las palabras “y artículo 109,”.

c) Reemplázanse, en el numeral 3º, las palabras “Director Regional” por “Tribunal Tributario y Aduanero”.

d) Reemplázase el número 4º, por el siguiente:

“4º. Formulado el reclamo, se conferirá traslado al Servicio por el término de diez días. Vencido el plazo, haya o no contestado el Servicio, el Juez Tributario y Aduanero podrá recibir la causa a prueba si estima que existen hechos substanciales y pertinentes controvertidos, abriendo un término probatorio de ocho días. En la misma resolución determinará la oportunidad en que la prueba testimonial deba rendirse. Dentro de los dos primeros días del término probatorio las partes deberán acompañar una nómina de los testigos de que piensan valerse, con expresión de su nombre y apellido, domicilio y profesión u oficio. No podrán declarar más de cuatro testigos por cada parte. En todo caso, el tribunal podrá citar a declarar a personas que no figuren en las listas de testigos o decretar otras diligencias probatorias que estime pertinentes.

Las resoluciones dictadas en primera instancia se notificarán a las partes de conformidad con lo dispuesto en el artículo 131 bis.”.

e) Reemplázase el párrafo primero del número 5º, por el siguiente:

“5º. El Juez Tributario y Aduanero resolverá el reclamo dentro del quinto día desde que los autos queden en estado de sentencia y, en contra de ésta, sólo procederá el recurso de apelación para ante la Corte de Apelaciones respectiva, el que se concederá en ambos efectos. Dicho recurso deberá entablarse dentro de decimoquinto día, contado desde la notificación de dicha resolución. Si el recurso fuere desechado por la unanimidad de los miembros del tribunal de segunda instancia, éste ordenará que el recurrente pague, a beneficio fiscal, una cantidad adicional equivalente al diez por ciento de la multa reajustada, y se condenará en las costas del recurso al recurrente, de acuerdo a las reglas generales.”.

f) Agrégase, en el número 6º, a continuación del punto aparte (.), que pasa a ser punto seguido (.), la siguiente oración: “No se aplicará en este procedimiento lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 129.”.

g) Suprímese el número 8º.

Artículo tercero.- Introdúcense las siguientes modificaciones en el decreto con fuerza de ley N° 30, de 2005, del Ministerio de Hacienda, que aprueba el texto refundido, coordinado y sistematizado del decreto con fuerza de ley N° 213, de 1953, del Ministerio de Hacienda, sobre Ordenanza de Aduanas:

1) Incorpórase en el artículo 3º el siguiente inciso final, nuevo:

“Con todo, los plazos que se establecen en el Título VI del Libro II se regirán por las normas de dicho Título.”.

2) Derógase el Libro I “De la Junta General de Aduanas”.

3) Reemplázase el inciso noveno del artículo 56, por el siguiente:

“La decisión del Director Nacional que disponga la cancelación será reclamable ante el Tribunal Tributario y Aduanero, en conformidad al inciso final del artículo 202.”.

4) Agrégase, en el artículo 84, el siguiente inciso final, nuevo:

“La formulación de cargos por diferencias de derechos, impuestos u otros gravámenes podrá ser efectuada por la autoridad ante la cual se hubiere tramitado la respectiva destinación aduanera, y también por aquella que hubiere efectuado la revisión, investigación o auditoría a posteriori.”.

5) Reemplázase el Título VI del Libro II, por el siguiente:

“TÍTULO VI

De las materias de competencia de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, de la Reposición Administrativa, del Procedimiento de Reclamación y del Procedimiento Especial de Reclamo por Vulneración de Derechos

1. DE LAS MATERIAS DE COMPETENCIA DE LOS TRIBUNALES TRIBUTARIOS Y ADUANE-ROS

Artículo 117.- Serán de competencia de los Tribunales Tributarios y Aduaneros las reclamaciones en contra de las siguientes actuaciones del Servicio Nacional de Aduanas:

a) Liquidaciones, cargos y actuaciones que sirvan de base para la fijación del monto o determinación de diferencias de derechos, impuestos, tasas o gravámenes.

b) Clasificación y/o valoración aduanera de las declaraciones de exportación, practicada por el Servicio de Aduanas.

c) Actos o resoluciones que denieguen total o parcialmente las solicitudes efectuadas en conformidad al Título VII del Libro II.

d) Las demás que establezca la ley.

Será competente para conocer de las reclamaciones señaladas en el inciso anterior, el Tribunal en cuyo territorio jurisdiccional se encuentre la autoridad aduanera que hubiere practicado la actuación que se reclama.

Artículo 118.- Las Cortes de Apelaciones conocerán en segunda instancia de los recursos de apelación que se deduzcan contra las resoluciones del Tribunal Tributario y Aduanero, en los casos que sean procedentes de conformidad a la ley.

Conocerá de estos recursos la Corte de Apelaciones en cuyo territorio jurisdiccional tenga asiento el tribunal que dictó la resolución apelada.

Artículo 119.- La Corte Suprema conocerá de los recursos de casación en la forma y en el fondo que se deduzcan contra las sentencias de segunda instancia dictadas por las Cortes de Apelaciones, en los casos en que ellos sean procedentes de conformidad al Código de Procedimiento Civil y a esta Ordenanza.

Artículo 120.- En todas aquellas materias no sujetas a disposiciones especiales del presente Título, se aplicarán, en cuanto fueren compatibles con la naturaleza de las reclamaciones, las normas establecidas en el Libro Primero del Código de Procedimiento Civil.

2. DE LA REPOSICIÓN ADMINISTRATIVA

Artículo 121.- Respecto de las actuaciones a que se refiere el artículo 117, será procedente el recurso de reposición administrativa, en conformidad a las normas del Capítulo IV de la ley N° 19.880, con las siguientes modificaciones:

a) El plazo para presentar la reposición será de quince días.

b) La reposición se entenderá rechazada en caso de no encontrarse notificada la resolución que se pronuncia sobre ella dentro del plazo de cincuenta días contado desde su presentación.

c) La presentación de la reposición no interrumpirá el plazo para la interposición de la reclamación judicial contemplada en el Párrafo siguiente.

No serán procedentes en contra de las actuaciones a que se refiere el inciso primero los recursos jerárquico y extraordinario de revisión.

Los plazos a que se refiere este artículo se regularán por lo señalado en la ley N° 19.880.

3. DEL PROCEDIMIENTO DE RECLAMACIÓN Artículo 122.- Toda persona podrá reclamar de las actuaciones a que se refiere el artículo 117, siempre que invoque un interés actual comprometido.

La reclamación deberá deducirse dentro del plazo de noventa días contado desde la notificación del acto que se reclama.

En las reclamaciones a que se refiere el presente Título, sólo podrán actuar las partes por sí o por medio de sus representantes legales o mandatarios.

Las partes deberán comparecer en conformidad a las normas establecidas en la ley Nº 18.120, salvo que se trate de causas de cuantía inferior a treinta y dos unidades tributarias mensuales, en cuyo caso podrán comparecer sin patrocinio de abogado.

Artículo 123.- La reclamación deberá cumplir con los siguientes requisitos:

1º. Consignar el nombre o razón social, número de Rol Único Tributario, domicilio, profesión u oficio del reclamante, y, en su caso, de la o las personas que lo representan y la naturaleza de la representación.

2º. Precisar sus fundamentos.

3º. Presentarse acompañada de los documentos en que se funde, excepto aquellos que por su volumen, naturaleza, ubicación u otras circunstancias, no puedan agregarse a la solicitud.

4º. Contener, en forma precisa y clara, las peticiones que se someten a la consideración del Tribunal.

Si no se cumpliera con los requisitos antes enumerados, el Juez Tributario y Aduanero dictará una resolución, ordenando que se subsanen las omisiones en que se hubiere incurrido, dentro del plazo que señale el tribunal, el cual no podrá ser inferior a tres días, bajo apercibimiento de tener por no presentada la reclamación. Respecto de aquellas causas en que se permita la litigación sin patrocinio de abogado, dicho plazo no podrá ser inferior a quince días.

Artículo 124.- La representación del Fisco en los procesos jurisdiccionales seguidos en conformidad a este Título corresponderá exclusivamente al Servicio que para todos

los efectos legales tendrá la calidad de parte. Si éste lo considera necesario podrá requerir la intervención del Consejo de Defensa del Estado ante los tribunales superiores de justicia.

Sin perjuicio de las facultades del Director Nacional, corresponderá a los Directores Regionales y a los Administradores de Aduana, dentro de los límites de sus respectivas jurisdicciones territoriales, la representación del Servicio para los fines señalados en el inciso anterior. Con todo, el Director Nacional podrá, en cualquier momento, asumir dicha representación.

Artículo 125.- El Tribunal llevará los autos en la forma ordenada en los artículos 29 y 34 del Código de Procedimiento Civil.

Sólo las partes podrán imponerse de ellos, en cualquier estado de la tramitación.

Artículo 126.- Los plazos de días que se establecen en este Título comprenderán sólo días hábiles. No se considerarán inhábiles para tales efectos ni para practicar las actuaciones y notificaciones que procedan, ni para emitir pronunciamientos, los días del feriado judicial a que se refiere el artículo 313 del Código Orgánico de Tribunales, en cuanto todos ellos deban cumplirse por o ante el Tribunal Tributario y Aduanero.

Artículo 127.- Las resoluciones que dicte el Tribunal Tributario y Aduanero se notificarán a las partes mediante la publicación de su texto íntegro en el sitio en Internet del Tribunal.

Se dejará testimonio en el expediente y en el sitio en Internet de haberse efectuado la publicación y de su fecha. Los errores u omisiones en dichos testimonios no invalidarán la notificación.

Las notificaciones al reclamante de las sentencias definitivas, de las resoluciones que reciben la causa a prueba y de aquellas que declaren inadmisibles un reclamo, pongan término al juicio o hagan imposible su continuación, serán efectuadas por carta certificada. Del mismo modo, lo serán aquellas que se dirijan a terceros ajenos al juicio. En estos casos, la notificación se entenderá practicada al tercer día contado desde aquél en que la carta fue expedida por el tribunal. Sin perjuicio de lo anterior, dichas resoluciones serán igualmente publicadas del modo que se establece en el inciso primero. En todo caso, la falta de esta publicación no anulará la notificación.

Para efectos de las notificaciones a que se refiere el inciso anterior, el reclamante deberá designar, en la primera gestión que realice ante el Tribunal, un domicilio dentro del radio urbano de una localidad ubicada en alguna de las comunas de la Región sobre cuyo territorio aquél ejerce competencia, y esta designación se considerará subsistente mientras no haga otra, aun cuando de hecho cambie su morada. Si se omite efectuar esta designación, el Tribunal dispondrá que ella se realice en un plazo de cinco días, bajo apercibimiento de que estas notificaciones se efectúen de conformidad con lo dispuesto en el inciso primero.

Cualquiera de las partes podrá solicitar para sí el aviso, mediante correo electrónico, del hecho de haber sido notificada de una o más resoluciones. En todo caso, la falta de este aviso no anulará la notificación.

La notificación al Servicio de la resolución que le confiere traslado del reclamo se efectuará por correo electrónico, a la dirección que el Director Nacional, los Directores Regionales y los Administradores de Aduanas deberán registrar ante el Tribunal Tributario y Aduanero de su jurisdicción. La designación de la dirección de correo electrónico se entenderá vigente mientras no se informe al tribunal de su modificación.

Artículo 128.- Del reclamo se conferirá traslado al Servicio por el término de veinte días. La contestación del Servicio deberá contener una exposición clara de los hechos

y fundamentos de derecho en que se apoya, y las peticiones concretas que se someten a la decisión del Tribunal Tributario y Aduanero.

Vencido el plazo a que se refiere el inciso anterior, haya o no contestado el Servicio, el Tribunal Tributario y Aduanero, de oficio o a petición de parte, deberá recibir la causa a prueba si hubiere controversia sobre algún hecho substancial y pertinente. La resolución que se dicte al efecto señalará los puntos sobre los cuales deberá recaer la prueba. En su contra sólo procederán los recursos de reposición y de apelación, dentro del plazo de cinco días, contado desde la notificación. De interponerse apelación, deberá hacerse siempre en subsidio de la reposición y procederá en el solo efecto devolutivo. El recurso de apelación se tramitará en cuenta y en forma preferente.

El término probatorio será de veinte días y dentro de él se deberá rendir toda la prueba.

En los primeros dos días del probatorio cada parte deberá acompañar una nómina de los testigos de que piensa valerse, con expresión de su nombre y apellido, domicilio y profesión u oficio. Sólo se examinarán testigos que figuren en dicha nómina. En el procedimiento no existirán testigos inhábiles, sin perjuicio de lo cual el tribunal podrá desechar de oficio a los que notoriamente aparezcan comprendidos en alguna de las situaciones del artículo 357 del Código de Procedimiento Civil. Se podrán dirigir a cualquier testigo preguntas tendientes a demostrar su credibilidad o falta de ella.

Se admitirá a declarar hasta un máximo de cuatro testigos por punto de prueba.

En todo caso, no podrán probarse por testigos los elementos que sirven de base para la determinación de la obligación tributaria aduanera.

El Tribunal Tributario y Aduanero dará lugar a la petición de oficios cuando se trate de requerir información pertinente sobre los hechos materia del juicio, debiendo señalarse específicamente el o los hechos sobre los cuales se pide el informe.

Tratándose de solicitudes de oficios a las que acceda el Tribunal Tributario y Aduanero, éste deberá disponer su despacho inmediato a las personas o entidades requeridas, quienes estarán obligadas a evacuar la respuesta dentro del plazo que al efecto fije el tribunal, el que en todo caso no podrá exceder de quince días. A petición de la parte que lo solicita o de la persona o entidad requerida, el plazo para evacuar el oficio podrá ser ampliado por el tribunal, por una sola vez y hasta por quince días más, cuando existan antecedentes fundados que lo aconsejen.

Los mismos plazos indicados en el inciso precedente regirán para los peritos, en relación a sus informes, desde la aceptación de su cometido.

El Director Nacional, los Subdirectores, los Directores Regionales y los Administradores de Aduanas no tendrán la facultad de absolver posiciones en representación del Servicio.

Se admitirá, además, cualquier otro medio probatorio apto para producir fe.

No serán admisibles aquellos antecedentes que, teniendo relación directa con operaciones fiscalizadas, hayan sido solicitados determinada y específicamente por el Servicio al reclamante, en ejercicio de sus facultades fiscalizadoras, y que este último, no obstante disponer de ellos, no acompañe en forma íntegra, dentro del plazo de un mes, contado desde la notificación del requerimiento. El reclamante siempre podrá probar que no acompañó la documentación en el plazo señalado por causas que no le hayan sido imputables.

El Juez Tributario y Aduanero se pronunciará en la sentencia sobre esta inadmisibilidad.

Cuando hayan de practicarse diligencias probatorias fuera del lugar en que se sigue el juicio, o si durante el término de prueba ocurren entorpecimientos que imposibiliten la recepción de ésta, el Tribunal Tributario y Aduanero podrá ampliar, por una sola vez, el término probatorio por el número de días que estime necesarios, no excediendo en ningún caso de diez días, contados desde la fecha de notificación de la resolución que ordena la ampliación.

La prueba será apreciada por el Juez Tributario y Aduanero de conformidad con las reglas de la sana crítica. Al apreciar las pruebas de esta manera, el tribunal deberá expresar en la sentencia las razones jurídicas y las simplemente lógicas, científicas, técnicas o de experiencia en virtud de las cuales les asigna valor o las desestima. En general, tomará en especial consideración la multiplicidad, gravedad, precisión, concordancia y conexión de las pruebas o antecedentes del proceso que utilice, de manera que el examen conduzca lógicamente a la conclusión que convence al sentenciador.

No obstante lo anterior, los actos o contratos solemnes sólo podrán ser acreditados por medio de la solemnidad prevista por la ley. En aquellos casos en que la ley requiera probar mediante contabilidad fidedigna, el juez deberá ponderar preferentemente dicha contabilidad.

El Tribunal Tributario y Aduanero tendrá el plazo de sesenta días para dictar sentencia, contado desde el vencimiento del término probatorio.

Artículo 129.- Las resoluciones que se dicten durante la tramitación del reclamo sólo serán susceptibles del recurso de reposición, el cual deberá interponerse dentro del término de cinco días contado desde la notificación correspondiente, sin perjuicio de señalado en los artículos 128, 129 B y 129 D.

Artículo 129 A.- El Juez Tributario y Aduanero declarará de oficio la nulidad de las actuaciones reclamadas que hubieren sido formuladas fuera de los plazos de prescripción establecidos en la ley.

Artículo 129 B.- Cuando las facultades del reclamante no ofrezcan suficiente garantía o haya motivo racional para creer que procederá a ocultar sus bienes, el Servicio podrá impetrar en los procesos de reclamación a que se refiere este Título, la medida cautelar de prohibición de celebrar actos o contratos sobre bienes o derechos específicos de aquél. La solicitud de medida cautelar deberá ser fundada.

Esta medida cautelar se limitará a los bienes y derechos suficientes para responder de los resultados del proceso y se decretará, preferentemente, sobre bienes y derechos cuyo gravamen no afecte el normal desenvolvimiento del giro del reclamante. Ella será esencialmente provisional y deberá hacerse cesar siempre que desaparezca el peligro que se ha procurado evitar o se otorgue caución suficiente.

La solicitud de medida cautelar se tramitará incidentalmente por el Tribunal, en cuaderno separado. En contra de la resolución que se pronuncie sobre la medida sólo procederán los recursos de reposición y de apelación, dentro del plazo de cinco días, contado desde la notificación. Si se interpusieran ambos, deberán serlo conjuntamente, entendiéndose la apelación en subsidio de la reposición. El recurso de apelación se concederá en el solo efecto devolutivo y será tramitado por la Corte de Apelaciones respectiva en cuenta y en forma preferente.

Artículo 129 C.- Notificada que sea la sentencia que falle el reclamo no podrá modificarse o alterarse, salvo en cuanto se deba, de oficio o a petición de parte, aclarar los puntos oscuros o dudosos, salvar las omisiones o rectificar los errores de copia, de referencias o de cálculos numéricos que aparezcan en ella.

Artículo 129 D.- Contra la sentencia que falle un reclamo sólo podrá interponerse el recurso de apelación, dentro del plazo de quince días contados desde la fecha de su notificación.

Respecto de la resolución que declare inadmisibile un reclamo o haga imposible su continuación, podrán interponerse los recursos de reposición y de apelación, en el plazo de quince días contado desde la respectiva notificación. De interponerse apelación, deberá hacerse siempre en subsidio de la reposición y procederá en el sólo efecto devolutivo. El recurso de apelación se tramitará en cuenta y en forma preferente.

El término para apelar no se suspende por la solicitud de aclaración, agregación o rectificación que se deduzca de acuerdo con el artículo anterior.

Artículo 129 E.- En contra de la sentencia de primera instancia no procederá el recurso de casación en la forma ni su anulación de oficio. Los vicios en que se hubiere incurrido deberán ser corregidos por la Corte de Apelaciones que corresponda.

Artículo 129 F.- El Tribunal deberá elevar los autos para el conocimiento de la apelación dentro de los quince días siguientes a aquél en que se notifique la concesión del recurso.

Artículo 129 G.- El recurso de apelación contra la sentencia definitiva se tramitará en cuenta, a menos que cualquiera de las partes, dentro del plazo de cinco días contado desde el ingreso de los autos en la secretaría de la Corte de Apelaciones, solicite alegatos.

Vencido ese plazo, el tribunal de alzada ordenará traer los autos en relación, si se hubiere solicitado oportunamente alegatos. De lo contrario, el Presidente de la Corte ordenará dar cuenta.

En las apelaciones a que se refiere esta Ordenanza no será necesaria la comparecencia de las partes en segunda instancia.

Artículo 129 H.- Los fallos pronunciados por el Tribunal Tributario y Aduanero deberán ser fundados. La omisión de este requisito, así como de los establecidos en el inciso décimoquinto del artículo 128, será corregida de conformidad con lo dispuesto en el artículo 129 E.

Artículo 129 I.- El reclamante o el Servicio podrán interponer los recursos de casación en contra de los fallos de segunda instancia.

Los recursos de casación que se interpongan en contra de las sentencias de segunda instancia, se sujetarán a las reglas contenidas en el Título XIX del Libro Tercero del Código de Procedimiento Civil.

Artículo 129 J.- La interposición de la reclamación suspenderá la prescripción del artículo 2521 del Código Civil, hasta que la resolución que le pone término o hace imposible su prosecución quede ejecutoriada.

4. DEL PROCEDIMIENTO ESPECIAL DE RECLAMO POR VULNERACIÓN DE DERECHOS

Artículo 129 K.- Si producto de un acto u omisión del Servicio, un particular considerare vulnerados sus derechos contemplados en los numerales 21º, 22º y 24º del artículo 19 de la Constitución Política de la República, podrá recurrir ante el

Tribunal Tributario y Aduanero en cuya jurisdicción se hubiere producido tal acto u omisión, siempre que no se trate de materias cuyo conocimiento la ley somete a un procedimiento distinto ante estos tribunales.

La acción deberá presentarse por escrito dentro del plazo fatal de quince días hábiles contado desde la ejecución del acto o la ocurrencia de la omisión, o desde que se haya tenido conocimiento cierto de los mismos, lo que se hará constar en autos.

Interpuesta la acción de protección a que se refiere el artículo 20 de la Constitución Política, en los casos en que ella proceda, no se podrá recurrir de conformidad a las normas de este Párrafo, por los mismos hechos.

Artículo 129 L.- Presentada la acción el Tribunal examinará si ha sido interpuesta en tiempo y si tiene fundamentos suficientes para acogerla a tramitación. Si su presentación ha sido extemporánea o adolece de manifiesta falta de fundamento, la declarará inadmisibile por resolución fundada.

Acogida a tramitación, se dará traslado al Servicio por diez días. Vencido este plazo, haya o no contestado el Servicio, y existiendo hechos sustanciales y pertinentes controvertidos, se abrirá un término probatorio de diez días en el cual las partes deberán rendir todas sus pruebas. El Tribunal apreciará la prueba rendida de acuerdo a las reglas de la sana crítica.

Vencido el término probatorio, el Juez Tributario y Aduanero dictará sentencia en un plazo de diez días. El fallo contendrá todas las providencias que el Tribunal juzgue necesarias para restablecer el imperio del derecho y asegurar la debida protección del solicitante, sin perjuicio de los demás derechos que pueda hacer valer ante la autoridad o los tribunales correspondientes.

Contra la sentencia sólo procederá el recurso de apelación, en el plazo de quince días. El recurso será conocido en cuenta y en forma preferente por la Corte de Apelaciones, a menos que cualquiera de las partes, dentro del plazo de cinco días contado desde el ingreso de los autos en la secretaría de la Corte de Apelaciones, solicite alegatos.

El Tribunal podrá decretar orden de no innovar, en cualquier estado de la tramitación.

Artículo 129 M.- En lo no establecido por este Párrafo, y en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita, se aplicarán las demás normas contenidas en el Párrafo 3 de este Título. En todo caso, el solicitante podrá comparecer sin patrocinio de abogado.”.

6) Elimínase, en el artículo 130, la frase “Sin perjuicio de las devoluciones efectuadas en cumplimiento de fallos de las reclamaciones que se interpongan,”, pasando el artículo “el”, que sigue a continuación, a iniciarse con mayúscula.

7) Intercálase el siguiente artículo 131 bis, nuevo:

“Artículo 131 bis.- Los Directores Regionales y Administradores de Aduana podrán disponer la devolución de los derechos aduaneros pagados conforme al régimen general de importación, cuando, con posterioridad a la importación, se solicite la aplicación de un régimen preferencial, mediante la acreditación del origen de las mercancías, y en el respectivo tratado o convenio internacional suscrito por Chile no se establezca una norma especial diversa. El plazo para solicitar la devolución será de un año contado desde la importación.

Para estos efectos, los Directores Regionales y Administradores de Aduana podrán ejercer las facultades contempladas en el artículo 22 de la Ley Orgánica del Servicio Nacional de Aduanas.”.

8) Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 186:

a) Reemplázanse, en el inciso tercero, la palabra “diez” por “quince”, y la expresión “la Junta General de Aduanas” por “el Tribunal Tributario y Aduanero, el que conocerá de acuerdo al procedimiento contenido en el artículo siguiente”.

b) Elimínase el inciso final.

9) Incorpórase el siguiente artículo 186 bis, nuevo:

“Artículo 186 bis.- Formulado el reclamo, se conferirá traslado al Servicio por el término de diez días. Vencido el plazo, haya o no contestado el Servicio, el Juez Tributario y Aduanero podrá recibir la causa a prueba si estima que existen hechos sustanciales y pertinentes controvertidos, abriendo un término probatorio de ocho días. En la misma resolución determinará la oportunidad en que la prueba testimonial deba rendirse. Dentro de los dos primeros días del término probatorio las partes deberán acompañar una nómina de los testigos de que piensan valerse, con expresión de su nombre y apellido, domicilio y profesión u oficio. No podrán declarar más de cuatro testigos por cada parte. En todo caso, el tribunal podrá citar a declarar a personas que no figuren en las listas de testigos o decretar otras diligencias probatorias que estime pertinentes.

En contra de la resolución del Tribunal Tributario y Aduanero no procederá recurso alguno.

En lo no previsto en este artículo, se aplicarán supletoriamente las normas del Párrafo 3 del Título VI del Libro II.”.

10) Intercálase el siguiente artículo 187 bis, nuevo:

“Artículo 187 bis.- Cuando los hechos que den origen a un reclamo ante el Tribunal Tributario y Aduanero sean los mismos que han servido de base al Servicio para iniciar un procedimiento de denuncia en conformidad a los artículos precedentes, se suspenderá la tramitación de este último, de oficio o a petición del denunciado, hasta que la resolución que falle el reclamo se encuentre ejecutoriada.”.

11) Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 196:

a) Reemplázase, en el párrafo segundo de la letra d) del inciso primero, la palabra “inciso” por “párrafo”.

b) Sustitúyese el párrafo segundo de la letra e) del inciso primero, por el siguiente:

“El Director convocará el concurso a lo menos cada dos años y fijará, en forma previa, el número máximo de agentes a designar.”.

c) Elimínanse los dos últimos incisos.

12) Reemplázase, en el inciso final del artículo 199, la frase “a petición de cualquiera de las partes y previa audiencia de ambas, la Junta General de Aduanas” por “sin forma de juicio y escuchando a las partes, el Tribunal Tributario y Aduanero respectivo”.

13) Introdúcense las siguientes modificaciones en el artículo 202:

a) Reemplázase, en el inciso noveno, la frase “apelar ante la Junta General de Aduanas” por “reclamar ante el Tribunal Tributario y Aduanero”, y elimínase la oración “En este recurso podrá ser parte el Servicio Nacional de Aduanas.”.

b) Sustitúyese el inciso final, por el siguiente:

“El reclamo deberá interponerse dentro del plazo de diez días contado desde la fecha de notificación de dicha resolución y se sustanciará en conformidad con el artículo 186 bis.”.

Artículo cuarto.- Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el decreto con fuerza de ley Nº 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda.

1) En la letra d) del artículo 7º, suprímese la frase “, sin perjuicio de la representación que corresponde al Presidente del Consejo de Defensa del Estado conforme a la Ley Orgánica de dicho Servicio”.

2) Reemplázase la letra b) del artículo 19, por la siguiente:

“b) Aplicar sanciones y girar multas por infracciones a las leyes tributarias que se sometan al procedimiento del artículo 165 del Código Tributario, que no hayan sido objeto de reclamo de conformidad con lo dispuesto en el número 3º de dicha disposición legal;”.

3) Sustitúyese, en el inciso primero del artículo 46, la expresión “Tribunales de Justicia” por “Tribunales de cualquier denominación”; intercálense, a continuación de la palabra “Director”, los vocablos “o el Director Regional”, y reemplázase la frase “artículo 41 de la Ley sobre Colegio de Abogados” por “inciso primero del artículo 2º de la ley Nº18.120”.

Artículo quinto.- Introdúcense las siguientes modificaciones en el decreto con fuerza de ley Nº 329, de 1979, del Ministerio de Hacienda, que aprueba la Ley Orgánica del Servicio Nacional de Aduanas:

1) Modifícase el artículo 4º, del siguiente modo:

a) Elimínanse los números 12 y 16.

b) Reemplázase el número 27, por el siguiente:

“27.- Ejercer las demás facultades y atribuciones que la Ordenanza de Aduanas y otras leyes entregaban a la Junta General de Aduanas, que no hayan sido asignadas a otros órganos.”.

2) Elimínase el número 6 del artículo 15.

3) Elimínanse los números 6 y 7 del artículo 17.

4) Elimínase el artículo transitorio.

Artículo sexto.- Introdúcense en el Código Orgánico de Tribunales las siguientes modificaciones:

1) Modifícase el artículo 56, de la siguiente forma:

a) Reemplázase en el número 3º, la palabra “dieciséis” por “diecinueve”.

b) Sustitúyese en el número 4º, la palabra “diecinueve” por “veintidós”.

c) Reemplázanse en el número 5º, las palabras “treinta y un” por “treinta y cuatro”.

2) Sustitúyese el artículo 59, por el siguiente:

“Artículo 59.- Las Cortes de Apelaciones tendrán el número de relatores que a continuación se indica:

1º. La Corte de Apelaciones de Chillán tendrá dos relatores;

2º. Las Cortes de Apelaciones de Iquique, Copiapó, Puerto Montt, Coyhaique y Punta Arenas tendrán tres relatores;

3º. Las Cortes de Apelaciones de Arica, Antofagasta, La Serena, Rancagua, Talca, Temuco y Valdivia tendrán cinco relatores;

4º. Las Cortes de Apelaciones de Valparaíso y Concepción, tendrán once relatores;

5º. La Corte de Apelaciones de San Miguel tendrá trece relatores, y

6º. La Corte de Apelaciones de Santiago tendrá veintitrés relatores.”.

3) Modifícase el artículo 61, de la siguiente manera:

a) Reemplázanse las palabras “cinco”, “seis” y “nueve” por “seis”, “siete” y “diez”, respectivamente.

b) Agrégase el siguiente inciso segundo:

“No obstante, para los efectos de lo dispuesto en los incisos séptimo y noveno del artículo 66, las Cortes de Apelaciones designarán cada dos años, mediante auto acordado, los miembros del tribunal que deberán integrar la sala a la que corresponda el conocimiento, en forma exclusiva o preferente, de los asuntos tributarios y aduaneros. Se preferirá para su integración a aquellos ministros que posean conocimientos especializados en estas materias.”.

c) Agrégase el siguiente inciso final:

“Para la acreditación de los conocimientos especializados a que se refiere el inciso anterior se deberá considerar la participación en cursos de perfeccionamiento o postgrado sobre la materia.”.

4) Agréganse, en el artículo 66, los siguientes incisos séptimo, octavo y noveno, nuevos:

“Las Cortes de Apelaciones de Valparaíso, Concepción, San Miguel y Santiago, designarán una de sus salas para que conozca exclusivamente de los asuntos tributarios y aduaneros que se promuevan. Dicha designación se efectuará mediante auto acordado que se dictará cada dos años.

En las demás Cortes de Apelaciones, el Presidente designará una sala para que conozca en forma preferente de esta materia en uno o más días a la semana.

El relator que se designare para las salas a que se hace referencia en los incisos precedentes, deberá contar con especialización en materias tributarias y aduaneras, la que deberá acreditarse preferentemente sobre la base de la participación en cursos de perfeccionamiento y postgrado u otra forma mediante la cual se demuestre tener conocimientos relevantes en dichas materias.”.

5) Agrégase, en el inciso segundo del artículo 69, a continuación del punto aparte (.), que pasa a ser punto seguido (.), la siguiente oración: “Sin perjuicio de lo anterior, los asuntos que según la materia deban ser conocidos por las salas a que se refieren los incisos séptimo y octavo del artículo 66, serán asignados a éstas por el Presidente del tribunal, quien lo determinará sin ulterior recurso.”.

Artículo séptimo.- Suprímense, en el inciso undécimo del artículo 2º de la ley Nº 18.120, las frases “el Servicio de Impuestos Internos, salvo que tratándose de asuntos superiores a dos unidades tributarias mensuales, el Servicio exija por resolución fundada la intervención de abogados;”.

Artículo octavo.- Las materias que en virtud de la ley sean reclamables ante los Directores Regionales y Administradores de Aduana, de conformidad con las normas del Título VI del Libro II de la Ordenanza de Aduanas, que se sustituye por el numeral 5) del Artículo Tercero, serán reclamables ante el Tribunal Tributario y Aduanero, de conformidad con las normas de la presente ley.

Asimismo, las materias que en virtud de la ley correspondía conocer a la Junta General de Aduanas como tribunal, serán de competencia del Tribunal Tributario y Aduanero, de conformidad con las normas de la presente ley.

Artículo noveno.- Créanse en las plantas de cada una de las Cortes de Apelaciones de Santiago, San Miguel, Valparaíso y Concepción, los siguientes cargos:

- a) 1 oficial 2º, grado 12.
- b) 1 oficial 6º de sala, grado 16.

Artículo décimo.- Declárase, interpretando los artículos 21, 22 y 27 del Código Tributario, que en los casos allí previstos el trámite establecido en el inciso segundo del artículo 63 es obligatorio.

Artículo undécimo.- El mayor gasto fiscal que represente la aplicación de esta ley, se financiará con los recursos que se contemplen en las partidas correspondientes del presupuesto del sector público.

Disposiciones transitorias

Artículo 1º.- Los artículos Primero a Noveno y Undécimo de esta ley entrarán en vigencia en cuatro años contados desde el día primero del mes siguiente al de la fecha de su publicación en el Diario Oficial.

Sin perjuicio de lo dispuesto en el inciso anterior, dichos artículos entrarán a regir:

En un año, contado desde el día primero del mes siguiente al de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, en las siguientes Regiones: XV Región de Arica y Parinacota, I Región de Tarapacá, II Región de Antofagasta, III Región de Atacama.

En dos años, contados desde el día primero del mes siguiente al de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, en las siguientes Regiones: IV Región de Coquimbo, VII Región del Maule, IX Región de La Araucanía, XII Región de Magallanes y Antártica Chilena.

En tres años, contados desde el día primero del mes siguiente al de la fecha de su publicación en el Diario Oficial, en las siguientes Regiones: VIII Región del Bío Bío, XIV Región de Los Ríos, X Región de Los Lagos, XI Región de Aysén del General Carlos Ibáñez del Campo.”.

Artículo 2º.- Las causas tributarias que, a la fecha de entrada en funciones de los Tribunales Tributarios y Aduaneros que crea esta ley, se encontraren pendientes de resolución, serán resueltas por el respectivo Director Regional del Servicio de Impuestos Internos de conformidad con el procedimiento vigente a la fecha de la interposición del reclamo.

Artículo 3º.- En el ejercicio de sus facultades jurisdiccionales, los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos no estarán sujetos a lo dispuesto en el inciso final del artículo 6º del Código Tributario.

Artículo 4º.- Las causas que a la fecha de entrada en funciones de los Tribunales Tributarios y Aduaneros que crea esta ley se encontraren pendientes de resolución ante los Directores Regionales de Aduana, Administradores de Aduana, Junta General de Aduanas, o ante el Director Nacional de Aduanas, seguirán siendo tramitadas por éstos, en conformidad a las normas vigentes a la fecha en que se hubiere presentado el reclamo o apelación, según corresponda.

Artículo 5º.- La provisión de los cargos de los Tribunales Tributarios y Aduaneros deberá efectuarse con no más de noventa ni menos de treinta días de antelación a la fecha que señala para la respectiva Región el artículo primero transitorio.

En los mismos plazos deberá efectuarse la provisión de los nuevos cargos que se crean y la instalación de las nuevas salas en las respectivas Cortes de Apelaciones.

Artículo 6º.- La Academia Judicial deberá proveer los cursos de especialización pertinentes en materia tributaria y aduanera para Ministros de Corte y Relatores.

Artículo 7º.- El Servicio de Impuestos Internos y el Servicio Nacional de Aduanas, de conformidad a lo establecido en los artículos 131 bis del Código Tributario y 127 de la Ordenanza de Aduanas, deberán efectuar el registro de la dirección de correo electrónico dentro del mes anterior a la fecha en que cada tribunal deba entrar en funciones.

Artículo 8º.- Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 1º transitorio, el Título II del Artículo Primero y el número 7) del Artículo Tercero de esta ley regirán a contar de la fecha de su publicación en el Diario Oficial.

Artículo 9º.- Facúltase al Presidente de la República para que, dentro del plazo de un año contado desde la fecha de publicación de esta ley, establezca, mediante uno o más decretos con fuerza de ley, expedidos por intermedio del Ministerio de Hacienda, las normas necesarias para regular las siguientes materias:

a) Determinar la fecha de entrada en funcionamiento, fijar la planta de personal y la dotación máxima de la Unidad Administradora de los Tribunales Tributarios y Aduaneros. En el ejercicio de esta facultad, el Presidente de la República deberá dictar todas las normas necesarias para la adecuada estructuración y operación de las plantas que fije.

b) Determinar el sistema de remuneraciones del personal de los Tribunales Tributarios y Aduaneros dentro de los parámetros señalados en el artículo 25. Dicho sistema deberá contemplar, entre otras, remuneraciones ligadas al desempeño, a los resultados y a la calidad de los servicios prestados.

c) Dictar normas presupuestarias, de administración de bienes y demás necesarias para la adecuada instalación y funcionamiento de los Tribunales Tributarios y Aduaneros y de la Unidad Administradora de dichos tribunales.

Artículo 10.- Para los fines de la tabla contenida en el inciso tercero del artículo 10 de la Ley Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros, en los períodos a que se refieren los párrafos segundo y tercero del inciso segundo del artículo 1º transitorio, se aplicarán las reglas siguientes:

a) En el primer año de funcionamiento de los tribunales en las Regiones a que se refiere el párrafo segundo, la subrogación de los Tribunales Tributarios y Aduaneros de las Regiones IV de Coquimbo y VII del Maule se efectuará recíprocamente. En el mismo lapso, la subrogación de los Tribunales Tributarios y Aduaneros de las Regiones IX de La Araucanía y XII de Magallanes y Antártica Chilena se efectuará recíprocamente, y

b) En el primer año de funcionamiento de los tribunales en las Regiones a que se refiere el párrafo tercero, la subrogación de los Tribunales Tributarios y Aduaneros de las Regiones IV de Coquimbo y VII del Maule se efectuará recíprocamente.”.

Habiéndose cumplido con lo establecido en el N° 1º del artículo 93 de la Constitución Política de la República y por cuanto he tenido a bien aprobarlo y sancionarlo; por tanto promúlguese y llévase a efecto como Ley de la República.

Santiago, 13 de enero de 2009.- MICHELLE BACHELET JERIA, Presidenta de la República.- Andrés Velasco Brañes, Ministro de Hacienda.- Carlos Maldonado Curti, Ministro de Justicia.

Lo que transcribo a usted para su conocimiento.- Saluda atentamente a usted, María Olivia Recart Herrera, Subsecretaria de Hacienda.

Tribunal Constitucional

Proyecto de Ley que fortalece y perfecciona la
jurisdicción tributaria, boletín N° 3139-05

El Secretario del Tribunal Constitucional, quien suscribe, certifica que la Honorable Cámara de Diputados envió el proyecto de ley enunciado en el rubro, aprobado por el Congreso Nacional, a fin de que este Tribunal, ejerciera el control de constitucionalidad respecto de los artículos 1º, 3º a 12, 14, 16, en lo relativo a los

jueces, 17 y 25 del artículo primero; de los números 7), 8), 11), 14), 15), 16), 31), 32), 39), 41), 44), respecto del inciso primero del artículo 155, 48), letras a) y g), 49), letras b), c) y d), y 50), letras c) y g), del artículo segundo; de los números 2), 3), 5), artículos 117 a 119, 129 D y 129 K, 8), letra a), 12) y 13), letra a), del artículo tercero; de los números 1), letra a), 2), 3) y 4) del artículo quinto; de los artículos sexto y octavo permanentes y de los artículos 1º, 2º, 3º a 5º, 9º, letra b), y 10 transitorios del mismo; y que por sentencia de 30 de diciembre en los autos Rol Nº 1.243-08CPR. Declaró

1º. Que la frase “, en forma fundada y por una sola vez,” contenida en el inciso tercero del artículo 5º del artículo primero del proyecto remitido, es inconstitucional y debe eliminarse de su texto.

2º. Que las modificaciones introducidas a las letras a) y b) del artículo 284 del Código Orgánico de Tribunales por el Nº 6) del artículo sexto del proyecto remitido son inconstitucionales y deben eliminarse de su texto.

3º. Que las disposiciones contenidas en los artículos 1º, 3º, 4º, inciso primero, 5º - con excepción de la oración “, en forma fundada y por una sola vez,” comprendida en su inciso tercero-, 6º, 7º, 8º, 9º, 10, 11, 12, 14 y 16 en lo relativo a los jueces, del artículo primero; en los números 7), 8), 11), 14), 15), 16), 31), 32), 39), 41), 44) respecto del inciso primero del artículo 155, 48), letras a) y g), 49), letras b), c) y d), y 50), letras c) y g), del artículo segundo; en los números 2), 3), 5) en relación con los artículos 117, 118, 119, 129 D y 129 K, incisos primero y tercero, 8), letra a), 12) y 13), letra a), del artículo tercero; en los números 1), letra a), 2), 3) y 4), del artículo quinto; en el artículo sexto -con excepción de aquella contemplada en su Nº 6)- y en el artículo 8º permanentes, y en los artículos primero, segundo, tercero, cuarto, quinto y décimo transitorios del proyecto remitido, sin perjuicio de lo que se indica en los numerales 4º a 10 de esta sentencia, son constitucionales.

4º. Que los artículos 1º, Nº 8), del artículo primero, y 117, letra d), que el artículo tercero, Nº 5), del proyecto remitido incorpora a la Ordenanza de Aduanas son

constitucionales en el entendido de que la referencia a “la ley” que en ellos se hace lo es a una ley orgánica constitucional.

5º. Que la disposición contenida en el artículo 9º del artículo primero del proyecto remitido, en cuanto señala que “Los Jueces Tributarios y Aduaneros podrán perder su competencia para conocer determinados negocios por implicancia o recusación declaradas, en virtud de las causales contempladas en los artículos 195 y 196 del Código Orgánico de Tribunales”, es constitucional en el entendido que éstos quedan inhabilitados para participar en el conocimiento del asunto respectivo.

6º. Que la disposición contenida en el artículo 14, Nº 2º, del artículo primero del proyecto remitido es constitucional en el entendido de que en ejercicio de la atribución a que se refiere, los Secretarios Abogados deben colaborar y prestar consejo al Juez cuando éste lo requiera, pero, en ningún caso, pueden, en dicha calidad, ejercer jurisdicción, la que es privativa de los Jueces que constituyen los Tribunales Tributarios y Aduaneros.

7º. Que la disposición contenida en el artículo 14, Nº 4º, del artículo primero del proyecto remitido es constitucional en el entendido de que las tareas que le sean asignadas a los Secretarios Abogados han de guardar relación con la naturaleza del cargo que éstos desempeñan, como lo es el servir de ministros de fe, sin perjuicio de lo que el artículo 15, Nº 2º, del artículo primero dispone para casos específicos.

8º. Que la disposición contenida en el artículo 16 del artículo primero del proyecto remitido, en cuanto prohíbe ejercer “otra actividad remunerada”, es constitucional en el entendido que se refiere al ejercicio de una actividad laboral por la cual se obtiene una retribución, sin quedar comprendida en ella la administración del propio patrimonio que el Juez Tributario y Aduanero posea.

9º. Que la palabra “interpuesta” contenida en el artículo 155, inciso tercero, que el Nº 44) del artículo segundo introduce al Código Tributario y en el artículo 129 K, inciso

tercero, que el N° 5) del artículo tercero incorpora a la Ordenanza de Aduanas, ambos del proyecto remitido, es constitucional en el sentido de que la improcedencia de las acciones a que dichos preceptos se refieren solo tiene lugar desde que la Corte de Apelaciones respectiva declara admisible el recurso de protección deducido.

10°. Que la disposición contenida en el N° 12) del artículo tercero del proyecto remitido, que modifica el artículo 199, inciso final, de la Ordenanza de Aduanas, es constitucional en el entendido de lo que se indica en el considerando quincuagesimoprimer de esta sentencia. El procedimiento al cual se debe ceñir el proceso a través del cual el Tribunal Tributario y Aduanero que corresponda ha de resolver si la multa es de cargo del mandante o del Agente de Aduana, debe cumplir con los presupuestos de racionalidad y justicia exigidos por el artículo 19, N° 3°, inciso quinto, de la Carta Fundamental.

11°. Que el inciso tercero del artículo 155 que el N° 44) del artículo segundo del proyecto remitido incorpora al Código Tributario es, también, constitucional.

12°. Que no le corresponde a este Tribunal pronunciarse sobre las disposiciones contenidas en los artículos 4°, inciso final, 17 y 25 del artículo primero; en el número 5) respecto al artículo 129 K, inciso segundo, del artículo tercero, y en el artículo 9° transitorio, letra b), del proyecto remitido, por no versar sobre materias propias de ley orgánica constitucional.

13°. Que tampoco le corresponde a este Tribunal pronunciarse sobre el inciso segundo del artículo 155 que el N° 44) del artículo segundo del proyecto remitido incorpora al Código Tributario, por no versar sobre una materia propia de ley orgánica constitucional.

Se deja constancia que el artículo 5º, inciso tercero, del artículo 1º del proyecto dispone: “La Corte de Apelaciones respectiva podrá rechazar, en forma fundada y por una sola vez, todos o algunos de los nombres contenidos en la lista que se presente. Si el número de nombres restantes fuere inferior a cinco, la Corte comunicará el hecho al Consejo, para que complete la nómina llamando a un nuevo concurso, en el cual no podrán participar las personas que fueron rechazadas”.

Que el N° 6 del artículo 6º del proyecto, que modifica las letras a) y b) del artículo 284 del Código Orgánico de Tribunales, dispone: “6) Intercálase, en las letras a) y b) del artículo 284, a continuación de la expresión “juez de letras”, la frase “, el juez tributario y aduanero”.

Santiago, 30 de diciembre de 2008.- Rafael Larraín Cruz, Secretario.