

**UNIVERSIDAD AUSTRAL DE CHILE**  
**FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y SOCIALES**  
**ESCUELA DE DERECHO**



**Delegación de la Facultad Jurisdiccional del Juez**  
**Tributario**  
**¿Es Constitucional?**

MEMORIA PARA OPTAR AL GRADO DE LICENCIADO EN CIENCIAS  
JURÍDICAS Y SOCIALES

PROFESOR PATROCINANTE: Juan Albornoz Robertson

ALUMNO: Patricia Eugenia Andrews Estrada

VALDIVIA, ENERO DE 2007

Valdivia, 6 de marzo de 2007

**DE: PROF. JUAN ALBORNOZ ROBERTSON**

**A: PROF. DR. ANDRES BORDALI SALAMANCA**

**Ref. Informe de tesis**

La Tesis que en conformidad a lo dispuesto por el Reglamento para optar al Grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Austral de Chile le corresponde al profesor que suscribe informar, lleva por título "DELEGACION DE LA FACULTAD JURISDICCIONAL DEL JUEZ TRIBUTARIO. ¿ES CONSTITUCIONAL?" ha sido realizada por la señorita Patricia Eugenia Andrews Estrada.

El tema abordado por la egresada comprende una introducción donde se expone el marco teórico de la investigación y los alcances de la misma consistente en un análisis jurídico de los problemas detectados y las soluciones planteadas.

En el Capítulo Primero se analiza la facultad jurisdiccional del Juez Tributario, la delegación de dicha facultad y las normas constitucionales que se ven vulneradas al ejercer la delegación.

En el Capítulo Segundo se efectúa un análisis de las teorías sobre el carácter administrativo del juez tributario como órgano que no ejerce jurisdicción o como órgano que si ejerce jurisdicción, y las consecuencias que de ellas se derivan.


En el Capítulo Tercero se efectúa un análisis jurisprudencial de los fallos mas relevante de la Corte Suprema y Tribunal Constitucional, para terminar en el Capítulo Cuarto con las conclusiones del trabajo las cuales muestran una gran coherencia con el desarrollo de la investigación y se ven interesantes. Las citas son pertinentes y la bibliografía, aunque escasa sobre el tema, demuestra una labor exhaustiva de investigación

En síntesis se trata de una Tesis que trata en profundidad el problema abordado en cuanto a las características de la institución del Juez Tributario.

En mérito de las consideraciones antes expuestas, el profesor que suscribe califica la Tesis para optar al Grado de Licenciado de la señorita Patricia Eugenia Andrews Estrada, con nota 6,0 (seis coma cero).

Un atento saludo

**JUAN ALBORNOZ ROBERTSON**  
**Prof. De Derecho Tributario**



## **INDICE**

<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>2</b>
<b>CAPITULO I: FACULTAD JURISDICCIONAL DEL JUEZ TRIBUTARIO.</b>	
1.- Director Regional como órgano que ejerce Jurisdicción.	4
2.- Delegación de la facultad Jurisdiccional.	9
3.- Normas Constitucionales que se ven vulneradas al ejercer la delegación de facultades jurisdiccionales.	13
<b>CAPITULO II: TEORÍA QUE SUSTENTA EL CARÁCTER ADMINISTRATIVO DEL JUEZ TRIBUTARIO.</b>	
1.- Tribunal Tributario como órgano que no ejerce jurisdicción.	17
2.- Procedencia de la delegación de facultades realizada por el Director Regional del Servicio e Impuestos Internos.	22
3.- Delegación que el Juez Tributario hace respecto de su calidad de Tribunal. Constitucionalidad.	23
<b>CAPITULO III: JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES NACIONALES.</b>	
1.- Corte Suprema	24
2.- Tribunal Constitucional	29
<b>CAPITULO IV: CONCLUSIONES</b>	<b>35</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b>	<b>38</b>

## **INTRODUCCIÓN**

El tema de la Justicia Tributaria en nuestro país, es decir, el órgano que se encarga de resolver las reclamaciones que realizan los contribuyentes, y las denuncias de estos mismos por infracción a las disposiciones Tributarias, ha sido punto de constante debate, tanto en doctrina como a nivel jurisprudencial; y dado origen en diversas épocas a proyectos de ley tendientes a crear Tribunales Tributarios, con la autonomía, imparcialidad y experticidad necesaria para asegurar adecuadamente los derechos de las personas.

Así y todo lo cierto es que en la actualidad a quien se asigna la facultad de resolver, es al Juez Tributario, órgano subordinado al Servicio de Impuestos Internos que emite la resolución que da origen al reclamo del contribuyente; por lo mismo se ha dicho tan repetidamente por parte de la doctrina más tradicional que el Servicio de Impuestos Internos es juez y parte en su propia causa.

Al funcionario que se asigna la facultad de ejercer como Tribunal Tributario, es al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, quien además de ejercer labores propiamente administrativas al interior del servicio, le corresponde conocer los requerimientos que le presenten los contribuyentes.

Pero en el hecho, los verdaderos Jueces Tributarios, los que realmente conocen de las reclamaciones, son funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, de la dependencia del Director Regional, y en quienes este delega la facultad de conocer y fallar dichas reclamaciones. Esta posibilidad de delegar el ejercicio de sus facultades como Juez Tributario que tiene el director Regional, esta expresamente reconocida en la ley, específicamente se señala en el Código Tributario y la Ley Orgánica Constitucional del Servicio de Impuestos Internos.

Por lo anterior se hace imperioso dilucidar cual es la verdadera naturaleza jurídica del Juez Tributario, en el presente trabajo se ha querido ahondar en las dos principales corrientes doctrinales, las cuales sustentan por una parte que sería un órgano que ejerce labores Jurisdiccionales al conocer y fallar las reclamaciones que se le hacen, y por otra que no es en realidad un órgano de carácter jurisdiccional, pues no cumple los más mínimos requisitos de independencia e imparcialidad y que por lo mismo se ajustaría más a uno de tipo administrativo.

Según se siga una u otra corriente de pensamiento, se arribará a soluciones diferentes, no sólo en lo que respecta a la procedencia de la delegación que hace el Director Regional en un

funcionario del Servicio, sino que también en relación a la constitucionalidad de dicha delegación, y a la validez y vigencia de ciertas normas Tributarias.

Así se pasara a exponer en los capítulos que siguen la doctrina que postula que el juez tributario ejerce facultades jurisdiccionales, la delegación de dicha facultad y su concordancia con las normas de carácter Constitucional. Luego están los que indican que es una potestad de carácter administrativa, la procedencia de la delegación en tal sentido y su relación con normas de carácter Constitucional. Finalmente se analizaran algunas sentencias de la Corte Suprema y del Tribunal Constitucional que pronunciaron al ser requeridos por los contribuyentes para que resuelvan sobre la procedencia de la aplicación de cierta normativa tributaria

## **CAPITULO I:**

### **FACULTAD JURISDICCIONAL DEL JUEZ TRIBUTARIO.**

Esta es en la actualidad la postura mayoritaria, sustentada tanto por nuestros tribunales de justicia, por la doctrina, y por el mismo servicio de Impuestos Internos (así la subdirección de estudios del Servicio de Impuestos Internos adhiriendo a esta tesis señaló que “el Director Regional que conoce y falla reclamos tributarios es Juez”<sup>1</sup>).

Antes de entrar a analizar el tema de la delegación propiamente tal, es fundamental referirnos brevemente a la labor que desempeña el Director Regional en su calidad de Juez Tributario como órgano encargado de resolver los conflictos que le presenten los contribuyentes.

#### **1.- Director Regional como órgano que ejerce Jurisdicción.**

El Director Regional del Servicio de Impuestos Internos es un organismo de carácter administrativo, que desarrolla sus funciones regido por principios de jerarquía y obediencia al interior del servicio, pero también debe cumplir la función de ser tribunal de primera instancia encargado de la resolución de reclamaciones que se le presentan, es esta última labor la que interesa en el desarrollo del presente trabajo; así no se deben confundir, pues como señala una sentencia de la Ilustrísima Corte de apelaciones de Santiago del 30 de Noviembre de 1976 “La dificultad del sentenciador de primera instancia estriba en su doble condición de miembro del Servicio, dentro de una jerarquía y obediencia interna, y del tribunal de primera instancia que resuelve reclamaciones. Como funcionario administrativo, el Director Regional debe cumplir instrucciones normas y órdenes de su superior, estando dentro de ese plano las interpretaciones administrativas del Director del Servicio; pero como tribunal, su papel jurisdiccional lo desliga de su dependencia administrativa y lo obliga a aplicar las reglas de la hermenéutica que establecen los preceptos legales sobre la materia en el párrafo 4° del título preliminar del Código Civil, para que soberanamente y como intérprete fiel aplique una ley en su genuino sentido”, asimismo señala el mismo fallo “ si al fallar un reclamo se acoge sin más una interpretación administrativa otorgándole la calidad de una norma con valor igual o superior a una ley, estaría renunciando a su función fundamental de juzgador y, al mismo tiempo reconociendo su falta de independencia para impartir justicia, ya que acataría la posición de uno de los contendientes con el solo argumento de su autoridad jerárquica superior”<sup>2</sup>

En el mismo sentido se dice que “no hay que confundir la función administrativa con la función judicial. Esta última comienza donde termina aquella. La primera es ejercida por

---

<sup>1</sup> Documento. *la Justicia Tributaria*. <http://www.sii.cl/aprendasobreimpuestos/estudios/tributarios.htm> , Abril de 2001

<sup>2</sup> 1976 Fallo Corte Suprema. 30 de Noviembre. Revista Gaceta Jurídica N° 27. p. 29

funcionarios administrativos mediante resoluciones o decretos susceptibles de los recursos que el propio derecho administrativo establece. La segunda, o sea, la función judicial, en cualquiera de sus aspectos, particularmente en cuanto a jurisdicción especial, es ejercida por los funcionarios judiciales, una vez que se reclama ante ellos de resoluciones o decretos ilegales o abusivos dictados por la autoridad administrativa<sup>3</sup>

El tribunal tributario entendiéndolo como órgano que ejerce jurisdicción posee las siguientes particularidades:

- Es unipersonal, pues es ejercido por una sola persona llamada Juez Tributario.
- Es de Derecho; pues tanto en la tramitación de las reclamaciones que se le presentan como en la dictación de la sentencia de primera instancia que le corresponde emitir, se somete a lo señalado en la ley.
- Es un tribunal especial; de aquellos que señala el Código Orgánico de Tribunales en su artículo 5° inciso cuarto, que dice “los demás tribunales especiales se regirán por las leyes que los establezcan y reglamentan, sin perjuicio de quedar sujetos a las disposiciones generales de este Código”. De lo anterior se desprende que este tribunal especial se rige principalmente por el Código Tributario y ley orgánica constitucional del Servicio.
- Está servido por un funcionario de la administración del Estado

La facultad jurisdiccional de los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos se desprende de las siguientes normas legales:

- Los artículos 18 y 19 letra b) de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos. El primero establece que “Los Directores Regionales son las autoridades máximas del Servicio dentro de los límites de sus respectivas jurisdicciones territoriales y dependen directamente del Director”. Por su parte el art. 19 letra b) de la misma Ley Orgánica dispone “Art. 19 le corresponde a los Directores Regionales dentro de sus respectivas jurisdicciones b) Resolver las reclamaciones tributarias que presenten los contribuyentes y las denuncias por infracción a las leyes tributarias, en conformidad al Libro III del Código Tributario y a las instrucciones del Director”.

---

<sup>3</sup> Casarino Viterbo, Mario. *Manual de derecho procesal Orgánico, tomo I*. Editorial Jurídica de Chile. Santiago, 1995.p 68.

- En el artículo 6 letra B N° 6 del Código Tributario que dispone: Art. 6° “Corresponde al Servicio de Impuestos Internos el ejercicio de las atribuciones que le confiere su Estatuto Orgánico, el presente Código y las leyes y, en especial, la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias.

Dentro de las facultades que las leyes confieren al Servicio, corresponde:

B-A los Directores Regionales en la jurisdicción de su territorio.

N° 6 Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes de conformidad a las normas del Libro Tercero”.

- Esta facultad también se consigna en el mismo Código Tributario, artículos 115 y 116 del Título I del Libro Tercero y artículo 161 Título Cuarto del mismo Libro

En el juicio tributario confluyen o deberían estar presentes los principios integradores del debido proceso que revisamos a continuación:

a) La imparcialidad del Juez principio consagrado en el art. 19 N° 3 de nuestra Carta Fundamental. Significa que el Órgano Jurisdiccional debe dar un trato igualitario y equitativo a las partes que litigan. Principio que también es recogido por el art. 10 de la Declaración Universal de Derechos Humanos que dice, “Toda persona tiene derecho, en condiciones de plena igualdad, a ser oída públicamente y con justicia por un tribunal independiente e imparcial, para la determinación de sus derechos y obligaciones o para el examen de cualquier acusación contra ella en materia penal”, y por el art. 8° de la Convención Americana sobre Derechos Humanos “Pacto San José de Costa Rica” que señala “toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter”. Respecto a este deber de imparcialidad del Servicio al ejercer como Juez es discutible que se cumpla ya que como dice el Profesor Rodrigo Ugalde Prieto “el Director Regional es el Jefe Superior del fiscalizador que efectúa la Auditoría que dará lugar a la liquidación o que detecta o notifica el denuncia por infracción a la Ley Tributaria, es dable estimar que no se va a cumplir el principio de imparcialidad del art. 19 N° 3 de la Carta Fundamental citado y que asegura a todas las personas el derecho a un proceso racional y justo, legalmente tramitado”<sup>4</sup>.

b) La independencia del juzgador consagrado en el artículo 76 de la Constitución Política, como en el artículo 19 del mismo cuerpo legal, la misma idea respecto a la independencia de los tribunales que ejercen jurisdicción se repite en el artículo 12 del

---

<sup>4</sup>Ugalde Prieto, Rodrigo. *Reforma a la Justicia Tributaria* Revista actualidad jurídica. Facultad de Derecho de la Universidad del Desarrollo. N° 5. año 2000.



Código Orgánico de Tribunales, el que señala: “el poder Judicial es independiente de toda otra autoridad en el ejercicio de sus funciones”.

En el mismo sentido Don Eduardo Couture señala, “Sólo cuando el Juez es independiente podrá eventualmente servir a la justicia por si misma, cuando no es independiente podrá eventualmente servir a la justicia, pero entonces le sirve por algo que no pertenece a la justicia misma (temor, interés, amor propio, gratitud, honores, publicidad, etc.”.<sup>5</sup>

c) La igualdad de los litigantes; en relación a este requisito según algunos no es posible hablar de igualdad de litigantes por cuanto en estos juicios tributarios no existen partes. Lo que en este proceso ocurre es una confrontación entre un contribuyente y el Estado.

d) Bilateralidad: Existencia de una controversia de relevancia jurídica entre partes para que el juez pueda formarse criterio sobre el asunto a resolver. Una forma de concretar este principio es el derecho que tienen las partes de aportar pruebas dentro del período probatorio. Dentro del proceso tributario el trámite de recepción de la causa a prueba es sólo facultativo.

Así pareciera que nuestra justicia tributaria desconoce los principios que regulan el debido proceso, o al menos hay que reconocer que dicha garantía se debilita notablemente en los procedimientos que se siguen ante autoridades administrativas, como ocurre con el Juez Tributario.

En relación a la naturaleza de la atribución otorgada por el Código Tributario a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos en orden a conocer en primera o única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias resulta pertinente traer a colación el debate abierto en el año 1960, cuando se otorgó originalmente esta potestad al Director General de Impuestos Internos, esta con ocasión de promulgación del Código Tributario aprobado por el DFL 190, de 25 de Marzo de 1960 que reprodujo una norma contenida en el Estatuto Orgánico del Servicio de Impuestos Internos del año 1953 que expresaba en su art. 7° “corresponde especialmente al Director General: K) Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes, relacionadas con la aplicación de las leyes a que se refiere el art. 2° y disponer la devolución de los impuestos que proceda. Estas resoluciones se remitirán a la Contraloría General de la República para el trámite de su toma de razón”.

---

<sup>5</sup> Couture, Eduardo. *Estudios de Derecho Procesal Civil: La Constitución y el proceso civil. Tomo I.* Tercera edición. 1989.

Como se expresaba, el Código Tributario aprobado por DFL 190 en Marzo de 1960, reprodujo la atribución aludida de la norma tributaria de 1953, en los siguientes términos:

Art. 115 “El Director 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”. Posteriormente, en el año 1963, por el Decreto Supremo N° 3 de Hacienda que reorganizó el Servicio de Impuestos Internos, se instituyó la figura de los Directores Regionales a quienes se confirió, entre otras atribuciones, resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes en conformidad a las normas del Libro Tercero (del Código Tributario).

En aquella época (año 1960) el Servicio de Impuestos Internos defendió la naturaleza jurisdiccional de aquella atribución frente a los argumentos de la Contraloría General de la República que concluían lo contrario esto es, que dicha atribución era de naturaleza administrativa.

Los argumentos esgrimidos por el Servicio de Impuestos Internos respecto la naturaleza jurisdiccional de la atribución comentada fueron sintetizados por el abogado Aldo Ramaciotti Nollí<sup>6</sup>, y son los siguientes:

- a) La resolución que dicta el Director Nacional, al fallar tales reclamaciones, son sentencias definitivas porque reúnen las condiciones que a ellas les asigna el precepto del inciso 2° del artículo 158 del Código de Procedimiento Civil, es decir, poner fin a la instancia, resolviendo el asunto o cuestión que ha sido motivo de juicio.
- b) Que dicha resolución es susceptible de ser atacada mediante el recurso de apelación.
- c) Que si se estimare que aquel pronunciamiento no es una sentencia sino un mero acto administrativo, habría que aceptar que la Contraloría puede objetarlo u observarlo, lo que podría dar lugar a la aberración jurídica de que dos autoridades distintas, pertenecientes a poderes públicos diferentes, emitieran resoluciones contradictorias. A lo largo de los años y desde que nace en su primera forma la disposición discutida, el Servicio de Impuestos Internos ha estado conteste en su naturaleza jurisdiccional y no administrativa. Así, en Abril del año 2001, la Subdirección de Estudios del Servicio de Impuestos Internos defendió la tesis de que el Director Regional que conoce y falla reclamos es juez y precisó que, desde el año 1927, se habían presentado siete proyectos de Ley destinados a crear tribunales contenciosos – administrativos para conocer conflictos entre los particulares y ese Servicio, sin embargo, ninguno de esos proyectos

---

<sup>6</sup> Ramaciotti Nollí, Aldo. *El Servicio de Impuestos Internos*. Editorial Universitaria. Santiago. 1960

prosperó por lo que, a partir de 1960, cuando se dictó el Código Tributario, la facultad para resolver aquellos conflictos quedó radicada en el Servicio de Impuestos Internos. Al tenor de lo que se ha expuesto y conforme lo señala la Exma. Corte Suprema<sup>7</sup> los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, en el territorio que les corresponde, ejercen funciones jurisdiccionales, entendida la jurisdicción como “el poder deber que tienen los tribunales para conocer y resolver, por medio del proceso y con efecto de cosa juzgada, los conflictos de intereses de relevancia jurídica que se promuevan en el orden temporal, dentro del territorio de la República y en cuya solución les corresponda intervenir.

Así, los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, al conocer y resolver, en primera o en única instancia, conflictos jurídicos derivadas de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, actúan como tribunales en ejercicio de la jurisdicción que la ley les ha confiado.

Como se señaló anteriormente estos Tribunales Tributarios serían de aquellos especiales que consagra el Código Orgánico de Tribunales en su artículo 5 inciso 4°. Asimismo a juicio del profesor de derecho procesal M Casarino Viterbo “los Tribunales que no forman parte del Poder Judicial siguen siendo Tribunales de Justicia, aunque se trate de órganos integrados orgánicamente a otros poderes del Estado o de existencia independiente si ejercen jurisdicción por mandato expreso de la ley; como ejemplo de este último caso tenemos precisamente al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos<sup>8</sup>.

## **2.-Delegación de la facultad Jurisdiccional.**

Las normas legales que facultan al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos para llevar a cabo esta delegación de juzgamiento, son las que siguen:

- Artículo 6 letra B N° 7 del Código Tributario que señala; “Corresponde al Servicio de Impuestos Internos el ejercicio de las atribuciones que le confiere su estatuto orgánico, el presente Código y las leyes y, en especial, la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias

Dentro de las facultades que las leyes confieren al Servicio, corresponde:

B. A los Directores Regionales en la jurisdicción de su territorio

N° 7. Autorizar a otros funcionarios para resolver determinadas materias, aún las de su exclusiva competencia, o para hacer uso de las facultades que le confiere el estatuto

---

<sup>7</sup> sentencia Exma. Corte Suprema Rol N° 346, de 8 de Abril de 2002

<sup>8</sup> Casarino Viterbo, Mario. *Manual de derecho procesal Orgánico, tomo I*. Editorial Jurídica de Chile. Santiago, 1995. p. 46.

orgánico del Servicio, actuando por “orden del Director Regional”, y encargarles, de acuerdo con las leyes y reglamentos, el cumplimiento de otras funciones y atribuciones”.

- Por su parte el artículo 116 del Código Tributario dice: El Director Regional podrá autorizar a funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando “por orden del Director Regional”.
- En el mismo sentido el artículo 20 de la ley Orgánica Constitucional del Servicio de Impuestos Internos establece “los Directores Regionales podrán, de acuerdo a las normas impartidas por el Director autorizar a funcionarios de su dependencia, para resolver determinadas materias o para hacer uso de alguna de sus atribuciones, actuando por orden del Director Regional”.

Junto con la anterior normativa tributaria es importante mencionar que el 27 de Octubre de 1998 el Director Nacional del Servicio de Impuestos Internos, mediante resolución N° EX 6288 estableció que el departamento jurídico, establecido en las Direcciones Regionales del Servicio de Impuestos Internos, pasaba a llamarse “Departamento Tribunal Tributario” y el jefe de éste podrá ser denominado “Juez Tributario”. En el resolutivo segundo de esta misma resolución exenta autoriza a los Directores Regionales para delegar en el jefe del departamento Tribunal Tributario la facultad de conocer y resolver las reclamaciones de los contribuyentes en contra de las liquidaciones, giros, pagos y resoluciones, que deban tramitarse de acuerdo a los procedimientos establecidos en el título II y en el párrafo 1° del título III del libro Tercero del Código Tributario y de conocer y resolver todas las denuncias por infracciones que deban tramitarse de acuerdo a los procedimientos contemplados en los párrafos 1° y 2° del Título IV del mencionado libro Tercero.

Dentro de las ventajas que acarrea la posibilidad de que el Director Regional pueda delegar su facultad jurisdiccional en un funcionario del Servicio llamado Juez Tributario está el hecho de que en la actualidad el delegado debe ser un abogado, es decir, quien conoce y falla las reclamaciones de los contribuyentes, es un funcionario con conocimientos en derecho, lo que mejoró innegablemente la situación, ya que antes la delegación podía realizarse en cualquier funcionario del servicio, a pesar de no tener estos los mas mínimos conocimientos legales, esto ocurría frecuentemente en la práctica.

De lo anterior se colige que por medio de la delegación se ha logrado conformar Tribunales Tributarios dotados de personal técnico, con un juez letrado que posee conocimientos especializados en aspectos Jurídico-Tributarios, asimismo ha permitido al Servicio contar con mejores fallos y disminuir notablemente los tiempos de duración de los procesos. Se señala

también por el servicio de Impuestos Internos que el sistema ha sido en general eficiente, prueba de esto es que en un gran porcentaje de los casos (mas del 50% el año 1999) se han acogido total o parcialmente los reclamos relativos a liquidaciones presentados por los contribuyentes.

A lo dicho hay que añadir que en lo relativo a justicia tributaria los contribuyentes tienen el beneficio de un acceso gratuito, pues él reclamante en el momento de hacer efectivo su requerimiento puede hacerlo concurriendo personalmente, no siendo necesario por tanto contar con el patrocinio de un abogado. Al respecto el profesor Jaime García Escobar señala que “ se hace un flaco favor al contribuyente cuando se le permite defenderse personalmente, ya que las cuestiones tributarias normalmente son de gran complejidad, y por lo mismo, para su acertada defensa se requiere de la asesoría jurídica que sea menester, otorgada por profesionales abogados y no por otros asesores que no siendo abogados pueden carecer del criterio jurídico y el conocimiento necesario para la acertada defensa del contribuyente<sup>9</sup>.

Pese a todos estos beneficios que podría tener el sistema lo cierto es que la jurisdicción no es delegable, a no ser que esta se haga por medio de una ley, mas precisamente por una ley orgánica constitucional, lo que en el hecho no es así, ya que normalmente los Directores Regionales delegan la facultad Jurisdiccional que por ley se les ha otorgado para conocer y fallar las reclamaciones de los contribuyentes, por medio de una simple resolución de carácter administrativo, vulnerándose abiertamente preceptos de rango constitucional.

Así también lo ha entendido la doctrina que unánimemente señala la improcedencia de delegar la facultad jurisdiccional, tesis que ha sido acogida en los fallos de nuestros tribunales de justicia<sup>10</sup>, cuando han tenido que referirse a la validez y constitucionalidad de las normas del Código Tributario que hacen posible la delegación, en especial al artículo 116 de dicho cuerpo legal.

Lo anterior se reafirma por el hecho de ser la delegación de funciones administrativas un acto esencialmente revocable, según se establece en el artículo 43 letra e) de la ley 18.575 de bases generales de la administración del Estado, y en cambio en lo que respecta a la función jurisdiccional no puede ser revocada, es decir, no puede cambiar una vez que el tribunal ha comenzado a conocer de un asunto sometido a su decisión. En el mismo sentido Don Eduardo Soto Kloss señala “siendo siempre una transferencia temporal del ejercicio de atribuciones, la

---

<sup>9</sup>García Escobar, Jaime. Gaceta Jurídica. Diciembre del año 2002, N° 270

<sup>10</sup>2002 Sentencia Corte Suprema sobre “constitucionalidad del juez Tributario”. rol N° 3419-2001. 20 de Diciembre Considerando Trigésimo Séptimo. “el Art. 116 del Código Tributario al permitir que, a través del mecanismo de la delegación, se constituya un órgano jurisdiccional cuya designación o determinación no provenga de manera inmediata de ley sino del llamado discrecional de otro ente administrativo, se opone a la normativa precitada de la carta fundamental; sin perjuicio de contravenir, además, lo dispuesto en sus artículos 6 y 7 –en relación con lo preceptuado en el artículo 73- que impiden la delegación de las funciones de índole judicial.

delegación es por esencia revocable, esto es que puede dejarse sin efecto en cualquier momento por la autoridad delegante, sin expresión de causa”<sup>11</sup>

Alguna jurisprudencia, apoyándose en la doctrina ha dicho que para resolver el problema de la evidente contradicción que existe entre las normas tributarias del Código Tributario y de la ley Orgánica Constitucional del Servicio de Impuestos Internos , relativas a la delegación por una parte, y preceptos de la Constitución Política por otra, se debe recurrir al principio de temporalidad, esto es, que la ley posterior deroga a la anteriores todo aquello que no exista armonía entre ambas, así hay que señalar que el Código Tributario entró a regir el año 1974; a su vez la Ley Orgánica Constitucional del Servicio de Impuestos Internos es del año 1980, en lo que respecta a nuestra Carta Fundamental, esta comenzó a regir el 11 de Marzo de 1981. por lo que se entenderían derogados tácitamente los artículos 6 letra B N° 7 y 116 del Código Tributario, así como el 20 de la Ley Orgánica del Servicio.

A igual conclusión se arribaría de aplicarse el principio de supremacía constitucional, ya que las normas constitucionales al ser de mayor jerarquía priman sobre las demás normas legales al momento de su aplicación, además los órganos de la administración del Estado están obligados a ajustar sus actuaciones a lo que establece la norma suprema.

La disposición cuarta transitoria de la constitución política señala: “se entenderá que las leyes actualmente en vigor sobre materias que conforme a esta Constitución deben ser objeto de leyes orgánicas constitucionales o aprobadas por quórum calificado, cumplen estos requisitos y seguirán aplicándose en lo que no sean contrarias a la Constitución, mientras no se dicten los correspondientes cuerpos legales”. Es decir que el Código Tributario es ley vigente en todo aquello que no pugne con las normas y principios plasmados en la norma suprema; en lo relativo a la delegación de facultades jurisdiccionales que se permite realizar al Director Regional, tenemos que esta potestad se vulnera deliberadamente, y está en clara contradicción con lo que se establece en una serie de artículos de la Constitución Política; por lo mismo es que la doctrina como la jurisprudencia en diversas oportunidades han hecho hincapié en esta contradicción y en que se debe considerar a las normas que autorizan la delegación de la facultad juzgadora por medio de un acto administrativo, como inconstitucionales, las normas vulneradas serian los artículos 5, 6, 7, 19 inciso cuarto y quinto, 38 inciso segundo, 76 inciso primero y segundo y el 77, todos de la Constitución, los cuales se analizaran brevemente.

---

<sup>11</sup> Soto Kloss, Eduardo. *La delegación en el derecho administrativo chileno*. Revista de Derecho Publico. 1989. p 138.

### 3.- Normas Constitucionales que se ven vulneradas al ejercer la delegación de facultades jurisdiccionales.

Las normas tributarias que permiten la delegación jurisdiccional, serían inconstitucionales; dicha inconstitucionalidad deriva de la contrariedad manifiesta entre estas con la Carta Fundamental. Los preceptos constitucionales transgredidos son los que se indican:

- Artículo 6 y 7 que señalan; artículo 6 “Los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella, y garantizar el orden institucional de la República.

Los preceptos de esta constitución obligan tanto a los titulares o integrantes de dichos órganos como a toda persona, institución o grupo.

La infracción de esta norma generará las responsabilidades y sanciones que determine la ley”.

Por su parte el artículo 7 nos dice “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 señala.”

De estos preceptos se colige que sólo por medio de normas de rango constitucional o legal se pueden establecer potestades públicas como lo es la jurisdicción, el hecho de otorgar esta potestad a través de un mero acto administrativo vulnera el principio de legalidad establecido en la Constitución Política.

La vulneración de las normas transcritas acarrea la sanción ahí señalada, es decir, la nulidad de derecho público.

- Artículo 19 incisos cuarto y quinto los cuales indican  
“Nadie podrá ser juzgado por comisiones especiales, sino por el tribunal que señale la ley, y que se hallare establecido por esta con anterioridad a la perpetración del hecho.  
Toda sentencia de un órgano que ejerza jurisdicción debe fundarse en un proceso previo legalmente tramitado. Corresponderá al legislador establecer siempre las garantías de un procedimiento y una investigación racionales y justos”.

Estos preceptos vienen también a consagrar a nivel constitucional el principio de legalidad, ya que toda persona tiene derecho a ser juzgada por el tribunal que señala la ley y no por otro.

En el caso del Director Regional cuando actúa como Juez Tributario, no se discute que dicha facultad se le ha otorgado por una ley, no ocurre lo mismo cuando este Director Regional delega tal facultad, pues como ya se ha indicado lo hace a través de una resolución, la cual es de carácter administrativo, vulnerándose por tanto el mandato constitucional relativo a la legalidad.

De lo anterior se infiere que todo órgano que pretenda desempeñarse como Tribunal, porque se le ha otorgado dicha calidad por medio de un acto administrativo, es en realidad una comisión especial, aplicado esto a la Justicia tributaria tenemos que los órganos en quienes delegan facultades los Directores Regionales, serían en la práctica comisiones especiales, las cuales se encuentran expresamente prohibidas por la Constitución. A la misma conclusión llega el profesor Jaime Arancibia Mattar<sup>12</sup> al considerar a los llamados Tribunales Tributarios (Directores Regionales) como verdaderas “comisiones especiales”, puesto que juzgan careciendo de la calidad de órgano jurisdiccional (puesto que hace justicia por propia mano; juez y parte en causa propia)

Asimismo, las normas que permitan la delegación de jurisdicción, vulneran irremediablemente el derecho de acceso a un procedimiento e investigación racional y justa, ya que es evidente la dependencia del órgano juzgador respecto al Director del Servicio, dependencia no solo de tipo jerárquico sino que también se evidencia al momento de emitir sus resoluciones, como se confirma en el artículo 19 letra b) del Decreto con Fuerza de ley N° 7 de 1980.

- Artículo 38 consigna en su inciso segundo “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”.

Nuevamente la Constitución Política nos dice que los Tribunales deben instituirse por ley, pues es fundamental que cuando los particulares concurren ante los Tribunales a reclamar por actos emanados de la administración, estos otorguen la independencia e imparcialidad necesarios de en un debido proceso.

- Artículo 76 en los incisos primero y segundo se establece lo siguiente:

---

<sup>12</sup> Arancibia Mattar, Jaime. *Los Tribunales Tributarios como comisiones especiales. Una lectura del Código Tributario a la luz de la Constitución*. Ius publicum. Volumen 5 N° 8. Marzo, 2002.



“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, en caso alguno, ejercer funciones judiciales, avocarse causas pendientes, revisar los fundamentos o contenido de sus resoluciones o hacer revivir procesos fenecidos.

Reclamada su intervención en forma legal y en negocios de su competencia, no podrán excusarse de ejercer su autoridad, ni aún por falta de ley que resuelva la contienda o asuntos sometidos a su decisión”.

La regla anterior confirma el hecho de que los Tribunales los establece la Constitución o la ley (principio de legalidad). Se indica además que solo los Tribunales de Justicia tienen la facultad de avocarse al conocimiento de causas civiles y criminales, y de resolverlas, al respecto el Tribunal Constitucional<sup>13</sup> ha dicho que “dentro del concepto de causas civiles a que se refiere la disposición preinscrita, se deben incluir todas aquellas controversias Jurídico-Administrativas que se puedan suscitar, y que deban resolver autoridades que, si bien no están insertas dentro de los Tribunales que regula el Código Orgánico de Tribunales, están ejerciendo Jurisdicción y resolviendo cuestiones que afectan a los derechos de las personas”.

A su vez se consagra el principio de inexcusabilidad de los Tribunales de Justicia, el cual consiste en el deber que tienen los Tribunales de conocer las causas que se le presenten, cuando estén estas dentro de su competencia. El Director Regional al hacer delegación para el conocimiento y resolución de las controversias que se le han presentado, en funcionarios de su dependencia, se está absteniendo de conocer sin causa que lo habilite, lo cual transgrede el principio de inexcusabilidad aplicable a todos los Tribunales ordinarios o especiales de la República.

- Artículo 77 indica “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”.

Así tenemos que sólo por una Ley Orgánica Constitucional se pueden crear tribunales y determinar sus atribuciones, siendo contrario a la Norma Fundamental hacerlo por medio de una resolución de carácter administrativo, como ocurre cuando el Director Regional delega sus funciones de Juez Tributario.

---

<sup>13</sup> 1993 Tribunal Constitucional, al referirse al “proyecto de ley que modifica la ley N° 18.168, general de telecomunicaciones”. Rol N° 176. 22 de Noviembre. Considerando sexto.

- Artículo 5 establece que es deber del Estado respetar y promover los derechos fundamentales, garantizados por la constitución, como por los Tratados Internacionales que ha ratificado Chile y que estén vigentes.

El artículo 10 de la declaración Universal de Derechos Humanos, como el artículo 8 del pacto de San José de Costa Rica, se refiere al derecho que tienen las personas de ser oídas por un tribunal independiente e imparcial, lo que en la especie no ocurre con el Juez Tributario, por lo tanto se violan Tratados Internacionales que son ley vigente y según parte de la doctrina por consagrar derechos fundamentales tendrían la misma fuerza obligatoria que las normas de la Constitución.

De toda esta normativa constitucional que se ve vulnerada por los artículos 6 letra B N° 7 y 116 del Código Tributario, como por el artículo 20 de la Ley Orgánica Constitucional del Servicio de Impuestos Internos DFL N° 7 del año 1980, queda claro que al delegarse funciones jurisdiccionales por una resolución del Director Regional, se infringe además del principio de legalidad, también normas del debido proceso consistentes en la estabilidad, certidumbre, independencia e imparcialidad que debe tener el juzgador, principios todos inherentes a un Estado de Derecho.

En tal sentido doña M. Loreto Cáceres P. expresa al analizar la potestad jurisdiccional del Director Regional del Servicio de Impuestos Internos que “los órganos que ejercen jurisdicción son los tribunales establecidos por la ley, quienes deben al conocer y resolver las contiendas sometidas a su decisión, respetar el debido proceso. De admitir lo contrario se estaría pasando a llevar tanto nuestra Carta Fundamental; como los tratados internacionales ratificados por Chile y que se encuentran vigentes”.

En relación a la inconstitucionalidad de las normas tributarias señaladas, el Fisco cuando ha sido requerido, ha sostenido que en realidad dicha inconstitucionalidad no existe, asimismo que la contrariedad u oposición entre leyes de carácter tributario y constitucionales no es tal, pues como indica, la jurisdicción es radicada por ley en el Director Regional, y también en el funcionario a quien este autorice para conocer y fallar reclamaciones y denuncias. No hay, por lo tanto, delegación de facultades jurisdiccionales, ya que el Director Regional no ha traspasado su facultad jurisdiccional, sino solo ha designado al funcionario destinado a ejercer su propia facultad jurisdiccional prevista en la ley.

## CAPITULO II

### **TEORÍA QUE SUSTENTA EL CARÁCTER ADMINISTRATIVO DEL JUEZ TRIBUTARIO.**

La doctrina que apoya la tesis de que en realidad el Juez Tributario no es un órgano jurisdiccional, pues no cumple con las características propias de un órgano que ejerce dichas funciones, sino que más bien su labor se enmarca dentro de las propiamente administrativas; si bien sigue siendo minoritaria, es innegable que cada vez ha ganado más adeptos a nivel nacional, incluso nuestros tribunales la han defendido en sus votos de minoría con interesantes y ponderadas argumentaciones.

#### 1.- Tribunal Tributario como órgano que no ejerce jurisdicción.

Para ejercer funciones jurisdiccionales el Director Regional debería tener la debida independencia e imparcialidad; requisitos que no confluyen cuando ejerce como Juez Tributario, así como tampoco está presente una de las características que distingue a la función Jurisdiccional, cual es, la inamovilidad de sus miembros, consagrada a nivel Constitucional en el artículo 80 de la Carta Fundamental, que indica: “los jueces permanecerán en sus cargos durante su buen comportamiento...”, por el contrario, los Directores Regionales no gozan de inamovilidad en el ejercicio de sus cargos; por lo tanto, al no concurrir los requisitos señalados, quiere decir que no estamos frente a un Juez propiamente tal, y por consiguiente de lo anterior se desprende que tampoco estamos frente a una función jurisdiccional.

Por otra parte y con respecto a la imparcialidad e independencia que los Jueces deben tener Eduardo Soto Kloss sostiene “Es de extrema incoherencia lógica llamar “Juez” o “Tribunal” a quien pretende decidir un conflicto en que él mismo es parte interesada; al tener interés directo en el asunto carece de toda independencia e imparcialidad para pretender imponer una decisión a la otra parte en el conflicto”, y esto es lo que en cierta forma sucede con el Juez Tributario.

Si bien es cierto que las normas del Código Tributario, utilizan un lenguaje característico y propio de los órganos jurisdiccionales, cuando se refiere; al procedimiento Tributario a quien resuelve y a la decisión que pone término a la reclamación del contribuyente, no debe por esto confundirse el intérprete al momento de determinar la naturaleza jurídica del Juez Tributario. Así tenemos diversas normas del Código Tributario a modo de ejemplo los artículos 115, 117, 118, 119, 120, 134, 137, 138, 139, 141, etc. que usan conceptos vinculados a la función jurisdiccional, se habla de “Tribunales” o “Juez Tributario”; de “instancia” de “fallo” o “sentencia” al referirse a la resolución del Juez Tributario; y al referirse a la posibilidad de impugnar dicho fallo se habla de “apelación”.

De lo anterior tenemos que el nombre que se asigna a las instituciones indicadas no es antecedente suficiente, por si solo para tenerlas como integradoras de una función judicial, no por nada un antiguo aforismo jurídico dice “Las cosas en derecho son lo que son y no lo que la ley dice que son”.

Por su parte, don Pedro Pierry, señala “El Director Regional de Impuestos Internos no es un Juez. Lo que ocurre es que el Código Tributario en el Título I del Libro III, denomina como Tribunales a los Directores Regionales, error terminológico que proviene de aplicar la terminología anglosajona en Chile, 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”.

Para saber si el órgano que resuelve los reclamos Tributarios, es un tribunal especial de los señalados por el art. 5 del Código Orgánico de Tribunales, y por lo tanto saber si ejerce jurisdicción, y para determinar si la resolución que emite es una verdadera sentencia propia de los entes jurisdiccionales, es necesario examinar las reglas relativas a dichos órganos, ya que es perfectamente posible que los nombres no constituyan esas realidades y que, bajo su apariencia, ni el órgano sea un Tribunal, ni el procedimiento uno judicial, ni la resolución un fallo. Para esto se debe ahondar más allá de las meras denominaciones que hace la ley.

Respecto a los requisitos o elementos que tiene la jurisdicción hay que señalar que estos no se encuentran presentes en el reclamo Tributario, porque:

- No hay controversia jurídica, esto porque hay una sola parte (en el reclamo tributario jamás habrán dos partes). El Servicio de Impuestos Internos no está llamado a controvertir el reclamo del contribuyente, ya que es el mismo órgano que resolverá el reclamo quien resguarda los intereses de este Servicio.
- Respecto a la imparcialidad del Juez, esta es ilusoria, pues como ya se dijo quien debería ser la otra parte, es decir, el Servicio reclamado, es quien resuelve el asunto, por esto se dice que el Servicio de Impuestos Internos es Juez y parte en las reclamaciones que se le presentan. Además, si el órgano del Servicio de Impuestos Internos que debe resolver fuera imparcial, incumpliría su deber funcionario, pues debe resguardar los intereses del Servicio.
- En lo relativo a la independencia requisito que todo Juez o Tribunal debe cumplir al conocer y fallar las reclamaciones que se le presenten; tenemos que este requisito tampoco concurre pues depende directamente del Director Nacional del Servicio. Esto es

así, porque según lo que se establece en el artículo 6 N° 1 del Código Tributario y artículo 7 letra b) del Decreto con Fuerza de Ley N° 7 de 1980, le compete al Director Nacional interpretar administrativamente las disposiciones Tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar ordenes para la aplicación y ejecución de los impuestos; los Directores Regionales, quienes están subordinados al Director Nacional deben acatar y aplicar las normas e instrucciones impartidas (al resolver las reclamaciones)., incluso las calificaciones anuales de los Directores Regionales están relacionadas directamente con la fiel observancia que tengan de las instrucciones impartidas por su Director.

- Además el mal llamado Juez Tributario, no esta obligado a ajustar sus resoluciones conforme a derecho, aún más, ni siquiera tiene la obligación de resolver el asunto que se le presenta.

De lo anterior se desprende, que el Director Regional en su labor de Tribunal Tributario no cumple con las más elementales características que identifican a los órganos que ejercen jurisdicción, por lo que no puede decirse que le corresponde dicha atribución. Así se puede apreciar que se ajusta más a un órgano que ejerce funciones propiamente administrativas; la ausencia de bilateralidad de la audiencia es típica de la instancia administrativa, por el contrario sería impensable que esta faltara dentro de un proceso jurisdiccional. Asimismo, la reclamación o solicitud que hace el contribuyente, se ajusta más a un recurso jerárquico, propio de los órganos administrativos, por cuanto es conocido y fallado por el mismo Servicio de Impuestos Internos que dictó la declaración reclamada.

En relación al porqué el legislador optó por llamar “Tribunales Tributarios” o “Juez Tributario” a quien en la práctica desarrolla funciones administrativas. La respuesta puede estar dada por las formalidades seguidas en el reclamo Tributario similar a los de los órganos jurisdiccionales, en el mismo sentido el jurista Robson<sup>14</sup> nos señala respecto a los Tribunales administrativos que “su competencia, sus funciones específicas y sus ritualidades propias de una Corte o Juzgado, o, más correctamente de un Tribunal, hacen ineludible que sea este vocablo y no otro el que cuadre con su naturaleza; y como la materia específica sobre la cual obra su acción judicial o cuasi judicial pertenece exclusivamente al campo de lo administrativo. Su denominación completa, respondiendo a su misma esencia, es la de Tribunal administrativo”.

Respecto de las resoluciones que emite el Servicio de Impuestos Internos, o más bien el órgano de su dependencia llamado Tribunal Tributario, tenemos que estas tienen las características de un órgano administrativo, por las razones que se señalan:

---

<sup>14</sup> Robson. Cit. Por Vélez García. *Los dos sistemas del Derecho administrativo*. p 134

- El artículo 139 del Código Tributario dice en su inciso primero: “Contra la sentencia que falle un reclamo, o que lo declare improcedente o que haga imposible su continuación, sólo podrán interponerse los recursos de reposición y de apelación dentro del plazo de 10 días contado desde la notificación”.

Es decir, esta norma permite interponer en contra de la resolución del Juez Tributario, el Recurso de Reposición, lo que pugna con las características propias de las sentencias definitivas, de naturaleza Jurisdiccional, que no pueden ser modificadas por el órgano que las dictó.

Por lo mismo es que las resoluciones que emite el Director Regional (o quien él designe) corresponden más a aquellas de tipo administrativo, respecto de las cuáles siempre está la posibilidad de modificarlas por el órgano que las emitió.

- Respecto a la forma que debe tener la sentencia, cuando esta es de carácter jurisdiccional, debe revestir una estructura o formalidad específica, determinada en la ley, así tenemos que cuando la sentencia es de tipo civil, está debe contener los requisitos que prescribe el artículo 170 del Código de procedimiento civil, cuando es de tipo penal debe cumplir con lo indicado en los artículos 500 del Código de procedimiento penal, y 342 del Código procesal penal. Dicho así los artículos anteriores obligan a los órganos que ejercen jurisdicción a ajustar sus fallos a la estructura indicada. La sentencia, que no cumpla con estos esenciales requisitos es susceptible de ser anulada.

Aplicando lo anterior a la justicia tributaria, tenemos que las resoluciones de los Directores Regionales o quien ejerza como Juez Tributario, si bien deben cumplir con las formalidades señaladas en art. 170 del Código de procedimiento civil, en caso de no hacerlo la sentencia no es anulable, es decir igual vale, esto por cuanto el artículo 140 del Código Tributario nos indica: “En contra de las sentencias de primera instancia no procederá el recurso de casación en la forma, ni su anulación de oficio. Los vicios en que se hubiera incurrido deberán ser corregidos por el Tribunal de apelación que corresponda”.

Por lo tanto las resoluciones que emite el “Tribunal Tributario”, puede que cumplan con los requisitos y estructura de una sentencia de carácter civil, o rece con los requisitos que consagra el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil, pero puede también ocurrir que no los cumpla, y en este último caso la resolución es válida, y solo podrá ser recurrida ante la Corte de Apelaciones.

Es más la resolución que se emite por el Juez Tributario puede no tener la forma ni estructura de una sentencia judicial, no resolver el asunto que se le ha presentado de acuerdo a las normas legales (a derecho), no pronunciarse siquiera respecto de las peticiones hechas por los contribuyentes, no resolver el asunto motivo de la reclamación, incluso puede fallar o resolver ultra petita, y de todas formas la sentencia que emite será válida.

Por lo anterior, es forzoso concluir que no se pueden considerar las resoluciones del Juez Tributario como una sentencia propiamente tal de aquellas que elaboran los órganos jurisdiccionales hacerlo, es decir considerar que al resolver el Director Regional emite una sentencia de los órganos que ejercen jurisdicción, sería por lo menos un desacierto jurídico ya que ambas tienen diferencias importantes de forma y de fondo.

- El art. 135 del Código Tributario nos dice: “Vencido el plazo para formular observaciones al o a los informes o rendidas las pruebas, en su caso, el contribuyente podrá solicitar que se fije un plazo para la dictación del fallo, el que no podrá exceder de tres meses.

Transcurrido el plazo anterior sin que se hubiere resuelto el reclamo, podrá el contribuyente, en cualquier momento, pedir se tenga por rechazado. Al formular esta petición, podrá apelar para ante la Corte de Apelaciones respectiva, y en tal caso el Director Regional concederá el recurso y elevará el expediente...”.

Es decir que el contribuyente puede pedir que se establezca un plazo, dentro del cual se dicte la resolución definitiva, el que no puede ser superior a tres meses. Si transcurrido este plazo el Director Regional no ha dictado resolución relativa a la reclamación que se le presento, se podrá tener por rechazado si así lo solicita el contribuyente.

Así se le permite concurrir a la Corte de Apelaciones, para que sea este órgano en definitiva quien vea si deja sin efecto o bien confirma la resolución que rechaza la petición del contribuyente, valga decir que la Corte de Apelaciones se debe pronunciar sobre una resolución del Director del Servicio de Impuestos Internos que en la práctica nunca existió, se produce pues un rechazo tácito, por la mera inactividad del órgano tributario.

Es aquí donde cobra vida la figura del silencio como expresión de voluntad, el cual es definido por don Enrique Silva Cimma como “La ficción que la ley establece en beneficio del interesado y en virtud del cual se considera aceptada o rechaza la solicitud

de aquel, cuando la administración incumple el deber que tiene de resolver y concurren los demás requisitos legales.

Tenemos pues que estamos ante el silencio negativo, es decir que la solicitud se entiende rechazada por la mera inactividad de quien debe resolver, esta figura es típica de los actos administrativos, y es inconcebible su aplicación en el ámbito jurisdiccional, donde del silencio del órgano judicial no puede inferirse su voluntad a favor o en contra de una de las partes.

Por todo lo indicado, los autores que adhieren a esta corriente doctrinal, y por ser evidente la falta de independencia e imparcialidad, además de no estar presente la inamovilidad en el cargo del órgano juzgador, los Tribunales Tributarios no ejercen una función de tipo jurisdiccional, ni como Tribunal especial (señalados en el artículo 5 del Código Orgánico de Tribunales), ni como órgano administrativo que ejerce jurisdicción (artículo 19 N° 3 de la Constitución).

## 2.- Procedencia de la delegación de facultades realizada por el Director Regional del Servicio e Impuestos Internos.

Como se ha indicado, el Director Regional al resolver los reclamos que le presentan los contribuyentes, por resoluciones o sanciones que les ha aplicado el Servicio de Impuestos Internos; ejerce una función de carácter administrativo, siendo así, no se ve inconveniente para que el Director Regional delegue el ejercicio de su facultad de conocer y fallas en funcionarios de su dependencia.

La facultad de delegar en el órgano llamado departamento Tribunal Tributario, se encuentra consagrada a nivel legal tanto en los artículos 6 letra B N° 7 y 116 del Código Tributario; en el artículo 20 del decreto con Fuerza de ley de 1980 (DFL del S.I.I.), como en la ley orgánica Constitucional de bases Generales de la administración del Estado en su artículo 41 que señala, “el ejercicio de las funciones y labores propias podrá ser delegado, sobre las bases siguientes...”

En cuando a que debe entenderse por delegación en el ámbito administrativo tenemos que el profesor Eduardo Soto Kloss la define como: “la transferencia del ejercicio de determinadas atribuciones jurídicas que hace el titular de un órgano administrativo en un órgano inferior dentro de la misma línea jerárquica de un ente, de modo expreso, temporal y revocable”<sup>15</sup>. Los elementos de la delegación señalados en esta definición son aplicables al Director Regional cuando hace efectiva esta facultad, la cual lleva a cabo por medio de resoluciones administrativas, las que son absolutamente procedentes y se ajustan a lo preceptuado por la ley.

---

<sup>15</sup> Soto Kloss, Eduardo. *La delegación en el derecho administrativo chileno*. Revista de Derecho Publico, N° 45/46. 1989



Respecto de las ventajas que la delegación podría traer aparejada, valga lo señalado en el capítulo I, esto es lo beneficioso que puede ser para el contribuyente el hecho de que el funcionario en quien el Director Regional delega el ejercicio de sus atribuciones, deba ser en la actualidad un funcionario Abogado, pues tiene mayores conocimientos para fallar conforme a Derecho.

Hay que destacar el hecho de que en la práctica quien conozca o falle la reclamación interpuesta por el contribuyente, es decir si lo hace el órgano delegante (Director Regional) o delegado, no hace gran diferencia, puesto que ambos están subordinados al Director Nacional, y deben ajustar sus resoluciones a las instrucciones de éste. Dicho de otra forma ambos están privados por igual de la independencia e imparcialidad, así mismo ambos carecen de inamovilidad en el desempeño de sus cargos, pues el objetivo de esta labor administrativa para resolver es, el agotar la instancia administrativa antes de pasar a la judicial.

### 3.- *Delegación que el Juez Tributario hace respecto de su calidad de Tribunal Constitucional.*

Al respecto de la delegación que se hace por medio de resoluciones del Director Regional del Servicio hay que señalar que entendida esta delegación como dentro de un contexto administrativo, no hay motivos para tacharla de inconstitucional, ya que los órganos en quienes se delega la potestad de conocer y fallar no ejercen labores jurisdiccionales, pues no son tribunales propiamente tales.

Así también lo ha entendido la doctrina y jurisprudencia minoritaria respecto de esta última manifestada en el voto de minoría, de diversos fallos tanto de la Excm. Corte Suprema, como del Tribunal Constitucional

### **CAPITULO III:**

#### **JURISPRUDENCIA DE LOS TRIBUNALES NACIONALES.**

Para ver cual ha sido la tesis seguida por nuestros tribunales en relación a los argumentos anteriormente esgrimidos, de quienes sustentan por un lado que sería un órgano que ejerce funciones jurisdiccionales y por otro de que en realidad no convergen las cualidades propias de dichos órganos, y por lo tanto serían de carácter administrativo, es que es interesante ver como se han fallado al ser requeridos por los contribuyentes, especialmente en lo relativo a la impugnabilidad de la facultad de delegar funciones, facultad que tiene el Director Regional respecto de un funcionario de su dependencia.

##### **1.- La Corte Suprema.**

Fallo Exelenticima Corte Suprema Guillermo Verdugo P. y Cía. Ltda. Con Servicio de Impuestos Internos 20 de Diciembre de 2002. Rol 3419-2001<sup>16</sup>. en el presente se interpuso recurso de casación en la fondo por el fisco, contra sentencia de segunda instancia (rol N° 5.873). La Sala Constitucional de esta Corte Suprema, al conocer del recurso de casación en el fondo, opto por pasar los antecedentes al Pleno de esta Corte a los efectos de que se pronuncie sobre la inaplicabilidad de los artículos 6º, letra b), N° 7 y 116 del Código Tributario y 20 de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, que estarían contraviniendo los artículos 19 N° 3 inciso 4º y 73 8 actual artículo 76) de la Constitución Política. Así la Corte dijo:

- Que la Corte de Apelaciones, estimó que la mencionada Resolución N° 3.316 ( por medio de la cual se llevo a cabo la delegación del Director Regional) carecía de toda eficacia jurídica, por haberse dictado en virtud de normas legales que habían quedado tácitamente derogadas por preceptos posteriores de la Constitución Política de 1980, de acuerdo con las cuales, la delegación de atribuciones jurisdiccionales de los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos en otros funcionarios administrativos, resulta improcedente, anomalía que viciaba el procedimiento a que se sujetó la tramitación del reclamo y la sentencia recaída en él, por falta de jurisdicción del órgano, produciéndose con tal situación, además, una nulidad de derecho público, de acuerdo con lo establecido en los artículos 6 y 7 de la Carta Fundamental. (considerando primero).
- Es fundamental determinar si existe tal contradicción entre los artículos 6º, letra b), N° 7 y 116 del Código Tributario y 20 de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos

---

<sup>16</sup> 2006 Fallo Corte Suprema, “Guillermo Verdugo P. y Cía. Ltda. con Servicio de Impuestos Interno”, 20 de Diciembre de 2002. Rol 3419-2002

Internos y normas de la Carta Fundamental.

- También, indica que los preceptos que estarían viciados, no se vinculan con la materia sustantiva reclamada.
- Se examinara una cuestión de inconstitucionalidad de oficio, como asunto previo a la vista del Recurso de Casación en el fondo.
- El conflicto debe resolverse por medio del mecanismo de la inaplicabilidad contemplado en el artículo 80 de la Carta Fundamental, que cautela el principio de supremacía de las normas constitucionales sobre aquellas que integran la legislación común (considerando undécimo).
- En cuanto al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, señalo que este desempeña actividades de carácter jurisdiccional, y que es un Tribunal especial de los que consagra el Código Orgánico de Tribunales en su artículo 5.
- Que dada la generalidad de los términos empleados en su redacción, los artículo 6º, letra b) N° 7 del Código Tributario y 20 de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos deben entenderse referidos a la delegación de atribuciones administrativas.
- Asimismo en el considerando vigésimo quinto, citando a Don Manuel Urrutia Salas el cual señalaba : que a los jueces no se les permite la facultad de delegar jurisdicción, como tampoco pueden dejar de conocer un asunto por el hecho de que haya otro juez que pueda conocer del mismo asunto, regla fundamental de competencia, conocida con el nombre de inexcusabilidad y puntualiza este tratadista su opinión en los siguientes términos: 1º.- La jurisdicción es indelegable, porque el juez investido de jurisdicción propia no puede entregar a otro la facultad de conocer de todo el asunto ni mucho menos la de juzgar ese mismo asunto, que debe ser resuelto por el tribunal que está conociendo del negocio; 2º.- Sólo se permite la delegación de actos aislados de instrucción del proceso, los cuales, una vez realizados por el juez delegado, con todo lo actuado, debe remitirse al tribunal de origen que fallará en definitiva. 3º. – En estos casos en que un juez realiza ciertas formalidades de un juicio, por encargo del juez que está conociendo del negocio, lo que se delega no es la jurisdicción o mandato o calidad de juez de que está investido ya el magistrado, sino el ejercicio de ese mandato en un asunto radicado ante otro juez, es decir, se delega la competencia y sólo para realizar actos aislados del procedimiento.

En el mismo sentido, señalan, la persona a quien el juez delegara el ejercicio de la

jurisdicción, continuaría careciendo de la investidura de juez: sería un no-juez y sus hechos, aunque poseyeran la forma de un acto judicial, serían meras expresiones de desviación de poder.

- Que los artículos 19 N° 3 , 74, 73 y 38 inciso segundo, consagran el principio de legalidad esto es que solo por ley se pueden establecer Tribunales que ejerzan jurisdicción ( esto se desprende de los considerandos 26 y 27).
- En cuanto a los artículos 6° letra b) N° 6 y 115 del Código Tributario y 19 letra b) de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos establecen el marco normativo institucional, por lo que no puede decirse que contravengan el principio de legalidad consagrado a nivel Constitucional.
- Que no ocurre lo mismo con la disposición contenida en el artículo 116 del Código Tributario, que faculta a dichos jueces especiales para delegar las atribuciones jurisdiccionales de que los ha dotado la ley en otros funcionarios del Servicio; pues, en estos casos, la delegación se traduce, en el hecho, en otorgarle el carácter de órgano jurisdiccional a personas a las que sólo la ley puede conferirle tal calidad, contraviéndose así el mencionado principio de reserva en materia de organización y atribuciones de los tribunales.
- Al ser requerido, el fisco dijo la jurisdicción está radicada por ley tanto en el Director Regional del Servicio, como en el funcionario que éste designe para conocer y fallar las reclamaciones y denuncias que se le presenten.
- En la práctica como se señala en el considerando trigesimo quinto ocurre no es la ley la que practica la designación del funcionario que habrá de asumir, como delegado, la calidad de juez con las facultades jurisdiccionales inherentes, sino que dicho rol es asumido por la resolución del delegante (Director Regional del Servicio de Impuestos Internos) quien, a través de ella, designa al órgano jurisdiccional en la persona de un subordinado suyo dentro de la respectiva escala jerárquica y le transfiere el ejercicio de potestades que le son propias, llegando ese acto administrativo a convertirse finalmente, en el título jurídico habilitante de la actuación del delegado.
- Se señala por esta Corte que el artículo 116 del Código Tributario se opone a lo establecido en la Constitución Política del Estado, por cuanto permite la delegación de funciones jurisdiccionales por medio de un acto administrativo, así se vulneran los artículos 6, 73 (actual artículo 76) que prohíbe la delegación de dichas facultades.

FALLO: No es aplicable el artículo 116 del Código Tributario, por ser contrario a la Constitución Política del Estado.

En cuanto al voto de minoría es interesante mencionarlo, pues sustenta que la función del Juez Tributario, no es de tipo jurisdiccional sino que corresponde a una de carácter administrativo. Fue pronunciado este primer voto de minoría por los señores Ministros: Mario Garrido Montt, Orlando Álvarez Hernández, Urbano Marín Vallejo, Domingo Yurac Soto y Jorge Medina Cuevas. Quienes estuvieron por no declarar la inaplicabilidad de las disposiciones cuya constitucionalidad se ha puesto en duda. Los fundamentos esgrimidos fueron los siguientes:

Que la facultades de resolver las reclamaciones sobre las multas de impuestos, no constituyen una facultad jurisdiccional propiamente tal, aún cuando tenga la facultad de aplicar multas. Por cuanto la facultades jurisdiccionales implican necesariamente que éstas se desarrollen por un órgano independiente e imparcial, elementos fundamentales del debido proceso, cuestión de la cual carecen los Directores Regionales del S.I.I., porque pertenecen a la estructura y dotación del propio Servicios, careciendo de la autonomía que distingue a la función judicial y por ende esta función sólo puede estimarse como una fase de revisión administrativa de los actos de la misma administración.

El segundo voto de minoría es del Ministro Milton Juica, quien plantea la tesis que estamos frente a una situación de derogación tácita de la Norma legal que se encuentra en pugna con el actual precepto Constitucional y que además la determinación de la legitimidad de las facultades jurisdiccionales del juez tributario no es un debate propio del recurso de Inconstitucionalidad, la Corte Suprema debió haber resuelto si el tribunal de jurisdicción se dictó o no con infracción de ley por parte de la Corte de Apelaciones. Siendo a juicio de este Ministro inaceptable que se considere por la justicia como vigente una norma que autoriza la delegación de jurisdicción obligando a que sólo por la vía particular del Rec. De Inaplicabilidad se deje sin vigencia una norma que no debería existir en nuestro Ordenamiento Jurídico.

Sobre la base de esta sentencia, el 31 de Diciembre del año 2002 los Ministros de la primera sala de la ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago procedieron a reponer, de oficio, más de 400 causas tributarias tramitadas ante dicha Corte, para ser vistas en sede tributaria, invalidando así la sentencia de primera instancia y ordenando que sea el Director Regional quien resuelva. Ante esto se dedujo recurso de queja por el Consejo de Defensa del Estado, entre sus argumentaciones señaló que, la constitución establece un procedimiento para declara la inaplicabilidad por inconstitucionalidad, y el cual es de competencia exclusiva de la Excm. Corte Suprema<sup>17</sup>

---

<sup>17</sup> García E, Jaime. “*resolución de la Excm. Corte Suprema referida al Tribunal Tributario y sus consecuencias*”. Revista la Semana Jurídica. Año 3 N° 120. 2003.

En el mismo sentido tenemos la sentencia de la Excma. Corte Suprema del 5 de Agosto de 2005 Rol N° 882-04 donde comparece el Abogado Alejandro Dumay P. en representación de CMPC Celulosa S.A. solicitando que se declare por este Supremo Tribunal la inaplicabilidad de los artículos 6 letra b) N° 7 y 116 del Código Tributario como del artículo 20 de la ley Orgánica constitucional del Servicio de Impuestos Internos por ser contrario a normas constitucionales, específicamente a los artículos 19 N° 3 inciso cuarto 38, 73 y 74 de la Constitución Política del Estado.

El Fisco al ser recurrido que tanto el Director Regional como el funcionario que el dirige, ejercen funciones jurisdiccionales, y que por lo tanto no es admisible el recurso de inaplicabilidad.

La corte considero en su fallo:

- Que a pesar de que las normas que facultan la delegación son normas legales que revisten la naturaleza de ley procesal de carácter orgánico, no es posible perder de vista que la jurisdicciones la función principal característica e indispensable del poder Judicial como órgano básico del Estado, puesto que consiste en la facultad de administrar justicia y que de conformidad a lo señalado por la Constitución Política y por el Código Orgánico de Tribunales, envuelve la atribución de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo Juzgado, lo que en buenas cuentas constituye el ejercicio en exclusividad de la jurisdicción contenciosa que se ejerce cuando exista juicio, contienda o controversia entre dos o mas partes que tienen interés en su resultado
- Señala que la jurisdicción es indelegable e improrrogable, ya que esta emana de la soberanía.
- Que debe desestimarse la petición del Fisco planteada a través del Consejo de Defensa del Estado de no admitirse el recurso de inaplicabilidad.
- Que el artículo 6 letra b) N° 7 del Código Tributario como el 20 de la ley Orgánica Constitucional del Servicio de Impuestos Internos, deben entenderse referidos a una delegación de carácter administrativo, esto por el carácter general en que se consagran.
- Que el principio de legalidad se encuentra consagrado a nivel constitucional en los artículos 19 N° 3 inciso cuarto, 38 inciso segundo, 73 y 74 de la Norma Suprema.
- Que los artículos 6 letra b) N° 6 y el 115 del Código Tributario, así como el artículo 20 de la ley Orgánica Constitucional del Servicio de Impuestos Internos, cumplen con el

principio de legalidad, no ocurre lo mismo con el artículo 116 del Código Tributario.

- Que del hecho que el artículo 116 forme parte de una ley orgánica Constitucional, no lo excluye de la contradicción, ya que todas las leyes están subordinadas a lo que dicte, o señale la Constitución Política de la República.
- Que en conclusión el artículo 116 del Código Tributario, al permitir que a través del mecanismo de la delegación se constituya un órgano jurisdiccional cuya designación o determinación no provenga de manera inmediata de la ley, sino del llamado discrecional de otro ente administrativo, se opone a los preceptos citados de la Constitución Política de la República e igualmente contraviene los artículos 6 y 7 inciso segundo en relación con el artículo 73, estos de la misma Constitución Política, que impiden la delegación de las funciones jurisdiccionales.

FALLO: del Excmo. Tribunal : se acoge el recurso relativo a declarar la inaplicabilidad por inconstitucionalidad , solo en cuanto se declara inaplicable en los autos sobre reclamación indicada, de la Dirección Regional Metropolitana Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos, el artículo 116 del Código Tributario por ser contrario a la Constitución Política de la República.

Voto de minoría de los ministros señores Álvarez García, Álvarez Hernández , Marin, Yurac y Medina, quienes estuvieron por rechazar el recurso de inaplicabilidad.

## 2.- Tribunal Constitucional.

Sentencia del Excelentísimo Tribunal Constitucional<sup>18</sup>, con fecha 31 de Octubre de 2006 rechazó recurso de inaplicabilidad por inconstitucionalidad interpuesta por un contribuyente respecto del artículo 116 del Código Tributario, en gestión constituida por los recursos de casación en la forma y en el fondo deducidas contra sentencia de segunda instancia pronunciada por la I. Corte de Apelaciones de Arica de fecha 13 de Marzo de 2006, por el Juez de la Primera Dirección Regional Iquique del Servicio de Impuestos Internos.

En lo pertinente el citado fallo consideró:

- **PRIMERO:** Que la causa en que recae el requerimiento es un recurso de casación en la forma y en el fondo ingresado ante la Corte Suprema con el rol N° 1546-2006, contra la sentencia de segunda instancia pronunciada por la Corte de Apelaciones de Arica, con

---

<sup>18</sup> Sentencia Tribunal Constitucional. “Jorge romero o y Servicio de Impuestos Internos. Rol 500-2006. 31 de Octubre de 2006

fecha 13 de marzo del 2006, en el proceso de reclamación de liquidaciones de impuestos fallado, en primera instancia, por el juez de la Primera Dirección Regional Iquique del Servicio de Impuestos Internos don Mario Guzmán Cortéz. Y luego de señalar el requirente que la acción deducida cumple con los requisitos de procedencia exigidos por la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional agrega que, de conformidad con lo resuelto por la Excma. Corte Suprema, al impugnarse una norma procesal de carácter orgánico que tendrá incidencia en la decisión de los recursos de casación deducidos, se confirma la procedencia del requerimiento.

Refiriéndose al fondo de la acción deducida, afirma que los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos son jueces especiales con competencia para conocer y resolver las materias tributarias que les han sido confiadas. Añade que teniendo presente que tales autoridades ejercen dos órdenes de potestades públicas, una de carácter administrativo y, la otra, de índole jurisdiccional, debe entenderse que la delegación prevista en el artículo 116 del Código Tributario constituye una delegación de facultades jurisdiccionales en funcionarios pertenecientes al aludido Servicio.

Afirma, así, que lo que es procedente analizar es si se ajusta o no a la Constitución el acto administrativo del Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, que delegando en un funcionario administrativo su calidad de juez tributario, pudo conocer y resolver el reclamo de esa índole. Menciona jurisprudencia de la Excma. Corte Suprema, según la cual el artículo 116 del Código Tributario es contrario a la Constitución, por cuanto infringe el principio de legalidad o reserva legal dado que sólo la ley puede crear y determinar los tribunales de justicia, tal y como se desprende de los artículos 19 N° 3 incisos cuarto y quinto, 38 inciso segundo, 76 y 77.

Sostiene el requirente que, a diferencia de la doctrina recién consignada, la competencia del funcionario de la Administración ante el cual se tramitó y falló el reclamo tributario encuentra su fuente en un acto administrativo del Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, representando por una Resolución Exenta (ahí identificada). Consecuentemente, no es la ley la que designa al delegado, sino que es el acto administrativo del Director Regional el que permite a un funcionario del referido Servicio, asumir el papel de juez tributario.

El recurso fue declarado admisible (11 de Julio de 2006).

- **SEGUNDO:** Por su parte, la Abogado Procuradora Fiscal de Santiago del Consejo de Defensa del Estado, en representación del Servicio de Impuestos Internos, evacuó el traslado conferido solicitando el rechazo del requerimiento en base a las siguientes



consideraciones: Que las disposiciones del Código Tributario y del D.F.L. N° 7, al permitir la delegación de facultades jurisdiccionales, no se avienen con las normas constitucionales invocadas por el requirente, ya que los conflictos que se susciten entre los contribuyentes y la administración tributaria deben ser resueltos exclusivamente por los tribunales que determine la ley, lo que impide la delegación de facultades jurisdiccionales y, menos aún, la creación al interior del Servicio de Impuestos Internos de jueces tributarios mediante simples resoluciones exentas. Agrega que no se divisa la forma en que el artículo 116 del Código Tributario pueda ser considerado en el fallo que se ha de dictar en definitiva, ya que en éste sólo han de considerarse disposiciones legales relacionadas con la materia debatida, es decir, con la liquidación de impuestos a los servicios, con la liquidación de impuestos a la renta y otros tributos, como lo expresa el mismo requirente.

Sostiene, asimismo, que lo que se pretende no es que determinados preceptos tributarios no se apliquen a un caso particular por ser contrarios a la Constitución, sino que, más bien, se trata de eliminar al tribunal que conoció de ellos, lo que no parece avenirse con el artículo 93 N° 6 de la Carta Fundamental, tal como lo confirma la jurisprudencia de la Excma. Corte Suprema que cita al efecto.

Añade también que el tribunal creado por la ley es tanto el Director Regional de Servicio de Impuestos Internos cuanto el funcionario dependiente a quien éste autorice. Así el funcionario designado por el Director Regional ejerce su propia facultad jurisdiccional sin que exista una delegación de esa naturaleza. Así no estaríamos frente a una comisión especial sino que ante un tribunal señalado por la ley y que se halla establecido con anterioridad por ésta, tal y como sucede en otras situaciones previstas por nuestro ordenamiento jurídico.

- TERCERO: Para resolver la cuestión planteada el Excelentísimo Tribunal consideró que, el artículo 93 N° 6 de la Constitución Política de la República dispone que es atribución del Tribunal Constitucional, “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”;

Que como se ha señalado en la parte expositiva, en el presente requerimiento se solicita la inaplicabilidad del artículo 116 del Código Tributario, en la gestión constituida por los recursos de casación en la forma y en el fondo deducidos contra la sentencia de segunda instancia pronunciada por la Corte de Apelaciones de Arica, con fecha 13 de Marzo del 2006, en el proceso de reclamación de liquidaciones de impuestos fallado, en primera instancia, por el juez de la Primera Dirección Regional Iquique del Servicio de Impuestos Internos, don Mario Guzmán Cortéz;

Que como consta del certificado extendido por el Secretario de este Tribunal y que rola a fojas 120, no existe gestión pendiente donde pueda hacerse efectiva la declaración de inaplicabilidad por inconstitucionalidad que se solicita, lo que hace improcedente que esta Magistratura entre a considerar el fondo de las peticiones incluidas en el requerimiento;

Que siendo suficiente la falta de gestión pendiente por no cumplir con uno de los presupuestos procesales básicos para que prospere la acción de inaplicabilidad por inconstitucionalidad.

Se declara que se rechaza el requerimiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad.

En igual sentido fallo el Tribunal Constitucional en “Nilson Saracosti Burgano con Servicio de Impuestos Internos” Rol 555-2006 del 19 de Diciembre de 2006. Señala el requirente que la aplicación del artículo 116, es incompatible con diversos principios y disposiciones constitucionales.

Por su parte el Servicio de Impuestos señaló a través del Consejo de Defensa del Estado que ,el tribunal creado por la ley es tanto el Director Regional cuanto el funcionario dependiente a que éste autorice. Por lo tanto, no hay delegación de facultades jurisdiccionales como afirma el recurrente, ya que el Director Regional no ha traspasado su facultad jurisdiccional, sino que, en virtud de la autorización que le confiere a un funcionario del mismo Servicio de Impuestos Internos, éste ejerce su propia facultad jurisdiccional constituyendo un tribunal creado por anterioridad por la ley, tal y como sucede en otras situaciones previstas en el Código Orgánico de Tribunales.

El Tribunal en su fallo considero:

- Que el artículo 93 N° 6 de la Constitución Política de la República dispone que es atribución del Tribunal Constitucional, “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”;
- Que se solicita la inaplicabilidad por inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario, en el recurso de casación en el fondo, contra la sentencia de la Iltma. Corte

de Apelaciones de Santiago, que confirmó la sentencia de 30 de abril de 1998, dictada por el funcionario del Servicio de Impuestos Internos don Benjamín Gómez Muñoz, en calidad de Juez Tributario subrogante

- Que el artículo 116 del Código Tributario es un precepto legal que se encuentra vigente y que, según se sostiene por la requirente, pugna con diversas normas de la Carta Fundamental.;
- Las normas de la Constitución que se entiende serian vulneradas son los artículos 6, 7, 19 N° 3, 66, 76 Y 77
- Que, el Servicio de Impuestos Internos ha defendido la tesis de que el Director Regional que conoce y falla reclamos tributarios es juez,
- Que, este Tribunal Constitucional entiende que los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, en el territorio que les corresponde, ejercen funciones de carácter jurisdiccional.

Así, los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, al conocer y resolver, en primera o en única instancia, conflictos jurídicos derivados de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, actúan como tribunales en ejercicio de la jurisdicción que la ley les ha confiado;

- Que, en el ejercicio de la aludida función jurisdiccional, los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos forman parte de los tribunales especiales a que se refiere el artículo 5°, inciso 4° del Código Orgánico de Tribunales
- Que se ha impugnado el artículo 116 , ya que habilita a los Directores Regionales para delegar las facultades jurisdiccionales que la ley les ha otorgado en funcionarios del Servicio de Impuestos Internos;
- Que, resulta necesario verificar cuál es la naturaleza de la delegación que realiza el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos en determinados funcionarios del mismo para efectos de conocer y fallar reclamaciones y denuncias en materia tributaria. (considerando décimo segundo);

- Que la delegación que se hace por el Director Regional, se refiere a facultades jurisdiccionales, y debe descartarse la hipótesis de una delegación de atribuciones administrativas;
- Que se debe analizar si la señalada delegación de funciones jurisdiccionales vulnera normas de carácter Constitucional;

Así este Tribunal establece que la jurisdicción de esta forma entendida, es un atributo de la soberanía y, como tal, es indelegable por parte de las autoridades a quienes la Constitución o la ley la han confiado.

- Que la facultad de conocer y fallar las reclamaciones que tienen los Directores Regionales no puede ser constitucionalmente delegada, por medio de una Resolución Exenta;
- Que por lo mismo el precepto legal que autoriza dicha delegación infringe normas y principios constitucionales;
- Que el artículo 116 del Código Tributario, que ha permitido el ejercicio de esa función sobre la base de un precepto distinto a la ley, no sólo vulnera el principio de legalidad del tribunal consagrado en los artículos 19 N° 3, inciso cuarto, 38, inciso segundo, 76 y 77 de la Constitución Política, sino que resulta contrario a los artículos 6° y 7° de la Carta Fundamental que garantizan la sujeción de los órganos del Estado al imperio del derecho

FALLO : se acoge el requerimiento; en consecuencia la norma contenida en el artículo 116 del Código Tributario, es inaplicable en el recurso de casación que conoce la Corte Suprema

Voto de minoría: de los Ministros señores Jorge Correa Sutil y Francisco Fernández Fredes, quienes estuvieron por rechazar la acción de inaplicabilidad del artículo 116, lo anterior porque el Servicio de Impuestos Internos no ejerce una facultad jurisdiccional, sino una administrativa cuando resuelve un reclamo tributario, a través de su Director Regional

Estos fallo emanados del Tribunal Constitucional han sido uniformes en sus planteamientos y resoluciones, acogiendo en los dos casos anteriores la petición del requirente en orden a dejar sin efecto el artículo 116 del Código Tributario, por ser contrarias a la Norma Suprema, a declarado por tanto la inaplicabilidad por inconstitucionalidad de esta norma, ya que entiende que el Director Regional ejerce funciones jurisdiccionales en su labor de Juez Tributario, y que por el mismo carácter de esta facultad su ejercicio no es delegable.

## **CAPITULO IV:**

### **CONCLUSIONES.**

1.- La Justicia Tributaria ha sido un tema de permanente debate, y que en el fondo enfrenta a dos posiciones o partes. Una, la de un Estado o su Gobierno (el de turno) que se siente más o menos cómodo en el desequilibrio de poderes a su favor y por la otra parte, los contribuyentes que estiman necesario que la controversia se de en igualdad de posiciones, en un proceso más igualitario y neutral, que sientan más justo.

2.- Que la mayor polémica actual en el Juicio Tributario, se produce porque el Juez Tributario obtiene su facultad para conocer y fallar los reclamos de los contribuyentes de una simple resolución exenta que emite el Director Regional de Servicio de Impuestos Internos.

3.- Que en la práctica no existiría gran diferencia entre que sea el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos el Juez Tributario u otro funcionario del Servicio, en el cual aquel ha delegado su facultad. Esto por cuanto ambos son funcionarios del Estado, del mismo Servicio público jerarquizado, ambos obedecen al mismo Estatuto Administrativo y a las mismas jefaturas e instrucciones. Esto sin perjuicio del tema legal que no es menor.

4.- Sin perjuicio de lo anterior, es evidente que es de la mayor importancia jurídica dilucidar, cual es la naturaleza Jurídica del Juez Tributario porque dependiendo de ello vamos a dirimir si este tiene una verdadera facultad jurisdiccional ó, por el contrario, su potestad es administrativa.

5.- Que la dificultad del Juez Tributario de primera instancia radica principalmente en su doble condición de, por una parte, ser miembro de un Servicio jerarquizado al que debe obediencia y por la otra, en su desempeño como Tribunal Tributario en que su facultad jurisdiccional lo desliga o debería desligarlo, de su dependencia administrativa, obligándolo a aplicar las reglas de la hermenéutica, para que soberanamente aplique la ley en su genuino sentido y alcance.

6.- Que la facultad de conocer y fallar en la primera instancia en las reclamaciones de los contribuyentes se encuentra radicada legalmente en los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, quienes a la vez delegan esta facultad por una simple resolución exenta, en otros funcionarios del mismo Servicio.

7.- Que estos funcionarios en quienes se delega son en la actualidad los jefes de los departamentos Jurídicos de las Direcciones Regionales. El hecho de que el Juez Tributario deba ser abogado es una gran ventaja por cuanto se trata de materias de gran complejidad y que así lo ameritan.

8.- Que la facultad jurisdiccional de los Directores Regionales se desprende de disposiciones constitucionales y legales.

9.- Que en el Juicio Tributario deben confluir una serie de principios integradores del debido proceso.

10.- Que el debate sobre la naturaleza de la potestad del Juez Tributario para conocer y fallar las reclamaciones de los contribuyentes se arrastra desde hace más de medio siglo (del año 1953).

11.- Que por no menos tiempo que el anterior señalado el Servicio de Impuestos Internos ha sostenido la naturaleza jurisdiccional de la atribución comentada.

12.- Que la jurisprudencia nacional es diversa en cuanto a si nos encontramos en una atribución jurisdiccional o una potestad administrativa. En los últimos años ha evolucionado en cuanto considerar más frecuentemente que es administrativa, a pesar de ser por lo general en el voto de minoría. Por otra parte la jurisprudencia que entiende que es una función jurisdiccional ha estado conteste en declarar la inaplicabilidad por inconstitucionalidad, en lo relativo a la delegación de esta función.

13.- Que a la ventaja de que el Tribunal Tributario de personal técnico, con un Juez letrado, que posee conocimientos jurídico-tributarios; debe sumarse el hecho e tener los contribuyentes un acceso gratuito a la justicia Tributaria

14.- Que este acceso gratuito es criticado por algunos, por cuanto las cuestiones tributarias son de gran complejidad y una acertada defensa requiere del patrocinio de un abogado, y no abandonar al contribuyente en su propia defensa.

15.- Que aplicando el principio de la temporalidad los artículos 6 letra b) N° 7 y 116 del Código Tributario como el 20 de la ley Orgánica del Servicio, estarían derogadas.

16.- A igual conclusión anterior se arriba, esto es, que las normas relativas a delegación de la función el Juez Tributario, estarían derogadas en caso de aplicar el principio de

supremacía Constitucional (siempre que se entienda que estamos frente a una función de tipo jurisdiccional).

17.- Que el conflicto tributario se presenta entre el Estado y un contribuyente, es decir, hay una sola parte, ya que el servicio al resolver resguarda asimismo los intereses del Estado

18.- Que a pesar de que se puede decir que el sistema de justicia tributaria, en la práctica ha sido eficiente, es innegable su falta de independencia e imparcialidad al resolver, por lo mismo se hace imperiosa la creación de tribunales que tengan por un lado estas características y por otro un nivel de experticidad adecuado

## **Bibliografía**

### **Textos Legales:**

- 1.- Código Tributario.
- 2.- Constitución Política de la República de Chile.
- 3.- Código Orgánico de Tribunales.
- 4.- Decreto con Fuerza de Ley N° 7 del Ministerio de Hacienda del año 1980.
- 5.- Código de Procedimiento Civil
- 6.- Ley N° 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado

### **Doctrina:**

- 1.- Casarino Viterbo, M. *Manual De Derecho Procesa*. Tomo I, Editorial Jurídica de Chile, Año 1995.
- 2.- Casarino Viterbo, Mario. *Manual de Derecho Procesal, Derecho Procesal Orgánico*. Tomo II, Cuarta Edición Actualizada, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1983.
- 3.- Olgún A., Eugenio. “Facultades Administrativas de los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos”, en *Gaceta Jurídica N° 65*, año 1985.
- 4.- *Un Servicio Por El Bien De Todos*. Publicación S.I.I. año 1993.
- 5.- Bordalí, A y Ferrada, J.C. “Las facultades juzgadoras de la administración: Una involución en relación al principio clásico de la división de poderes”. *Revista de Derecho Universidad Austral de Chile*, Vol. XII, 2002.
- 6.- Arancibia Mattar, J. “Los tribunales tributarios como comisiones especiales. Una lectura del Código Tributario a la luz de la Constitución”. *Revista Ius Publicum*, Vol. 5, N° 8, año 2002.
- 7.- Pierry, P. “Tribunales Contencioso-Administrativos”. *Revista de Derecho*. Consejo de Defensa del Estado. Año I, N° 2, 2000.
- 8.- Bordalí Salamanca, Andrés. “Independencia y responsabilidad de los jueces”, en *Revista de Derecho*, Universidad Austral de Chile. Volumen XIV. Julio 2003.
- 9.- Colombo Campbell, Juan. *La Jurisdicción en el Derecho Chileno*. Editorial Jurídica de Chile. Primera Edición. Santiago. 1991.
- 10.- Soto Kloss, Eduardo. *Derecho Administrativo. Bases fundamentales*. Tomo II. Editorial Jurídica de Chile, 1996, Santiago.
- 11.- Cáceres, M y Valverde, K. *Naturaleza Jurídica de la actividad del Director Regional del Servicio de Impuestos Internos al resolver las reclamaciones que presentan los*



*contribuyentes*. Tesis. Facultad de ciencias Jurídicas Universidad Austral de Chile. Valdivia, 2004.

12.- Soto Kloss, Eduardo. *La delegación en el derecho administrativo chileno*. Revista de Derecho Público. N° 45/46, 1999.

13.- García Escobar, Jaime. *Análisis del Tribunal Tributario a la luz de la Jurisprudencia*. Gaceta Jurídica. N° 270. Diciembre, 2002.

14.- García Escobar, Jaime. *Estudio Jurisprudencial del Tribunal Tributario*. Facultad de Derecho Universidad del Desarrollo. Revista Actualidad Jurídica. N° 5, 2000.

15.- Moya González, Luis. *Tribunales Tributarios*. Revista de Derecho Universidad Mayor. Año III, N° 3, Octubre 2004.

16.- Vélez García, Jorge. *Los dos Sistemas del Derecho Administrativo*. Serie Major. Segunda edición.

#### **Referencias Electrónica:**

1.- **<http://www.lasemanajuridica/738/article-4288.html#null>**. Noviembre, año 2002.

2.- **<http://www.sii.cl>**.

3.- **<http://www.tribunalconstitucional.cl>**.

4.- **<http://www.congreso.cl>**.