



UNIVERSIDAD CATOLICA DE LA SANTISIMA CONCEPCION

Límites al ejercicio de la función jurisdiccional de los tribunales tributarios y aduaneros en Chile: Nulidad de derecho Público.

Tesina para optar al egreso de la carrera de licenciatura en Derecho

Facultad de Derecho

Autora : Catalina Quezada Escalona

Profesor Guía: Alfonso Valdés Hueche.

CONCEPCION – CHILE

2015

INDICE

Introducción

Capítulo I – Planteamiento del problema:

- 1. Introducción.....Pag.3
- 2. Antecedentes del problema.....Pag.4
- 3. Problema de investigación.....Pag.6
- 4. Importancia, fundamentación o justificación del problema de investigaciónPág. 6
- 5. Objetivos de investigación.....Pag.7
- 6. Hipótesis.....Pag.8

Capítulo II

- 7.Desarrollo de la investigación.....Pág.9

Capítulo III

- 8.Tribunal tributario y aduanero es competente para conocer y resolver la nulidad de derecho público tributaria.....Pág. 13

Capítulo IV

- 9. Comparación con proyecto de ley que perfecciona la justicia tributaria y aduanera...Pág.21
- 10.Proyecto de ley que perfecciona la justicia tributaria y aduanera.....Pág.23

Capítulo v

- 11. Conclusiones.....Pág.24
- 12. BibliografíaPág. 28

CAPITULO I

Introducción:

En el marco del nuevo sistema jurídico tributario, que ocurre a partir de la reforma del año 2010, con la modificación de la ley N° 20.322, que Fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera, se refuerzan las falencias de los Tribunales Tributarios y Aduaneros que hasta esa época eran fuertemente criticados por la falta de independencia en relación con el Servicio de Impuestos Internos, además de la falta de personal especializado, entre otras falencias. Esta modificación vino a barrer con aquellas fallas, dejando un tribunal especializado e independiente, dotado de amplia jurisdicción, con una nueva inyección económica e incluso un cambio a nivel de infraestructura.

Por lo anterior podemos ver que existe un compromiso económico mayor de parte del Estado para darle a este tribunal la competencia y la importancia que amerita. Comprendido esto, es necesario para este estudio entender cuáles son los límites jurisdiccionales de estos Tribunales, lo que en nuestro caso ahondaremos dentro de un tema específico: el Incidente de nulidad de derecho público.

Por lo tanto, luego de esta reforma quedó abierta una interrogante: ¿Son estos tribunales especiales competentes para conocer del incidente de nulidad de derecho público?

Durante el transcurso de esta investigación nos adentraremos en este incidente, dentro del juicio tributario, pues a raíz de la interpretación de jurisprudencia existen dos tesis posibles respecto a quien corresponde el conocimiento de tal incidente.

Una postura posible, y más aún, mayoritaria, ya que así lo ha manifestado en reiteradas ocasiones la mismísima Corte Suprema, dice que el incidente de nulidad de derecho público debe ser

conocido por los Tribunales Civiles, en vista de la no existencia de texto expreso acerca de la competencia de un tribunal especializado para conocer de ella.

La otra postura posible, y que sigue un razonamiento medianamente lógico sin embargo es tremendamente discutida por la jurisprudencia, considera que este incidente de nulidad de derecho público debe ser conocido por los Tribunales Tributarios y Aduaneros, ya que ellos son un órgano especializado, y es, de alguna forma absurdo que estos no tengan competencia para tratar temas que son propiamente de su área.

Volviendo a la pregunta recién planteada acerca del conocimiento del incidente en cuestión, surge un problema al intentar llegar a una respuesta certera.

La existencia de una laguna legal en la Ley 20.322. En este contexto la ley debe ser interpretada por los tribunales conforme a derecho, sin embargo, las interpretaciones hasta ahora hechas en razón de este incidente son contradictorias, existiendo jurisprudencia con ambas visiones antes mencionadas y mantiene viva la interrogante propuesta.

Es por todo esto que resulta interesante y necesario realizar el estudio de esta problemática, es necesario en cuanto a la adecuada defensa de los derechos de los contribuyentes, la cual a lo largo de la investigación iremos describiendo y desarrollando desde variados puntos de vista, haciendo a su vez el análisis jurisprudencial necesario para de esta forma dar un enfoque práctico a la solución del problema.

Antecedentes del problema de investigación

Hasta el año 2009 existe un Sistema Jurisdiccional Tributario en el cual la facultad jurisdiccional de primera instancia correspondía a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, lo que reflejaba una clara falta de independencia y que a su vez se traducía en un sistema con bastantes reparos. A esto se debe sumar la siguiente circunstancia: la ley obligaba a los jueces tributarios a resolver los litigios aplicando la interpretación de la ley que sostenía la Dirección del

Servicio de Impuestos Internos, conforme al artículo 6º, letra B, inciso final del Código Tributario¹ y artículo 20º de la Ley Orgánica del Servicio Fiscalizador². Asimismo, se agrega una segunda circunstancia, la cual es muy relevante: los jueces tributarios eran funcionarios de la exclusiva confianza del Director del Servicio de Impuestos Internos³.

Estas situaciones, concluyen los críticos, les restaban imparcialidad a la hora de resolver los litigios que la ley había colocado en la esfera de sus atribuciones. A raíz de esto existía una real necesidad de adecuación de la judicatura tributaria.

El año 2009 se plantea el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera, la reforma a la Ley 20322 y cambia radicalmente la situación antes descrita, este cambio lo realiza con la creación de los Tribunales Tributarios de primera instancia, que ejercen su ministerio con independencia de la interpretación de la ley tributaria sustentada por la administración.

A pesar del nuevo modelo que plantea este incipiente sistema, queda a la deriva la duda acerca del conocimiento del incidente de nulidad de derecho público, puesto que no existe ninguna norma referente a este en la ley, no expresa si este tribunal está facultado para conocerlo, a su vez hay que entender que tampoco existe una prohibición al respecto, esto genera más dudas acerca de la solución, es posible entender pues que como no existe prohibición estaríamos dentro de los marcos de competencia del tribunal.

¹ Art. 6º 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:

Letra B.

A los Directores Regionales en la jurisdicción de su territorio:

Los Directores Regionales, en el ejercicio de sus funciones, deberán ajustarse a las normas e instrucciones impartidas por el Director.

² Artículo 20º.- 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".

³ En adelante SII

Problema de investigación:

En vista de lo anterior surge la necesidad de determinar cuál es el tribunal competente para conocer de la Nulidad de Derecho Público Tributaria.

Importancia, fundamentación o justificación del problema de investigación:

Existen varias interrogantes que han sido planteadas por la academia y por el estudio y análisis de distintas sentencias en cuanto a competencia de los Tribunales Tributarios y Aduaneros en el incidente de nulidad de derecho público, siendo posible encontrar fallos contradictorios emanados de tribunales de distintas jerarquías.

Algunos aceptando, por ejemplo, que la nulidad de derecho público sea conocida por los Tribunales Tributarios y Aduaneros y otros no, todo lo cual genera falta de certeza jurídica.

Esta falta de certeza (producto de la antes mencionada laguna legal existente) debe ser debe ser integrada conforme a derecho y fundado además en la naturaleza tributaria del acto que la motiva.

Por consiguiente, y por lo contingente del tema, es importante dar una respuesta a esta interrogante para así subsanar la falta de seguridad y dar al contribuyente la mayor certeza para ejercer adecuadamente su derecho a defensa.

También debemos tener presente la existencia de otra interrogante, determinar si procede hacer lugar a la misma nulidad, ante la falta de fundamento del acto administrativo.

Procedería hacer lugar a la misma nulidad, al no contener el acto administrativo tributario respectivo los fundamentos necesarios para su acertada inteligencia, es decir, los elementos necesarios para que sea enteramente comprendido y logre de esta forma bastarse a sí mismo, toda vez que, los actos administrativos conforme a nuestra legislación, deben ser fundados y esos fundamentos deben ser además suficientes, pues solo así se permite a los contribuyentes ejercer adecuadamente su derecho de defensa como se ha dicho anteriormente.

Objetivos:

-Objetivo general:

Investigar y analizar los límites actuales en cuanto a la competencia jurisdiccional de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, específicamente en cuanto al incidente de nulidad de derecho público, punto controvertido en esta área del derecho. Esto con el fin de enriquecer o desarrollar la investigación al respecto del área temática y tener elementos de juicio pertinentes para mejorar normativa vigente.

-Objetivos específicos:

1. Determinar normativa vigente aplicable al caso
2. Examinar procesos de que han conocido los Tribunales Tributarios, las Cortes de Apelaciones y Corte Suprema
3. Describir las tesis y argumentación de los intervinientes en los procedimientos judiciales pertinentes.
4. Proponer una normativa conforme a los resultados de la investigación.

METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION:

En la elaboración de esta tesina utilizaré como métodos: el análisis, la inducción y deducción que permitan por medio del estudio, la observación y el razonamiento llegar a las conclusiones que resultan del problema en estudio.

Como herramientas emplearé la lectura científica sobre los temas concernientes a derecho, además del análisis jurisprudencial para obtener una visión más completa y profunda del tema a tratar⁴.

HIPOTESIS:

Develar los Límites Jurisdiccionales del Juez Tributario y Aduanero para conocer incidentes de nulidad de derecho público a la luz de la legislación vigente y jurisprudencia de los tribunales superiores de justicia.

⁴ Hernán Corral Talciani, Págs. 55-58. Cómo hacer una tesis en derecho. Curso de metodología de la investigación Jurídica, publicado en 2008. ISBN: 9561018608.

CAPITULO II

Desarrollo de la investigación.

Haciendo un paralelo entre el antiguo sistema antes mencionado y el nuevo que entra a regir en el año 2010 podemos señalar una notable diferencia, principalmente en cuanto al órgano jurisdiccional.

Paralelo entre ambos sistemas jurisdiccionales.

En el anterior sistema:

El papel de Juez Corresponde al Director Regional del S.I.I. que tenga competencia de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 115 del Código Tributario, que es nombrado y debe mantener la confianza del Director Nacional.

En relación a su dependencia funcional, cabe señalar que el artículo 3° transitorio de la Ley N° 20.322 de 2009, eximió a los Directores Regionales de la obligación de ceñirse a las instrucciones administrativas dadas por el Director Nacional, cuando desempeñaren su labor jurisdiccional⁵. Ello, con el objeto de asegurar una similar independencia de los jueces a nivel país, mientras se termina de implementar la reforma.

⁵ En cuanto a la administración del tribunal, ésta se vio alterada por la nueva institucionalidad, ya que los nuevos tribunales tributarios y aduaneros son administrados por una entidad independiente desde el punto de vista funcional, la denominada Unidad Administradora, que, sin embargo, algún grado de vinculación tiene con el poder ejecutivo, con motivo de su dependencia con el Ministerio de Hacienda.

En el actual sistema:

Este papel es ejercido por el Juez Tributario y Aduanero, quien es independiente, inamovible y no pertenece al S.I.I. ni al Servicio Nacional de Aduanas⁶. De acuerdo a la ley, el Tribunal Tributario y Aduanero es un órgano jurisdiccional letrado, especial e independiente en el ejercicio de su ministerio⁷.

El Tribunal Tributario y Aduanero es, además, un tribunal de derecho, especial, servido por un juez que no forma parte del Poder Judicial, pero que está sujeto disciplinariamente a los tribunales superiores de justicia.

Es un tribunal unipersonal, porque está constituido por una sola persona, sin perjuicio del personal auxiliar. Sólo el Cuarto Tribunal de la Región Metropolitana (Santiago Oriente) tendrá dos jueces, pero las causas que deban conocer se distribuirán entre ellos de acuerdo a un procedimiento objetivo y general establecido por la Corte de Apelaciones de Santiago.

Se hace indispensable para el análisis en profundidad del problema que se plantea en esta investigación, definir ciertos conceptos claves que se enuncian a continuación

⁶ En adelante S.N.A

⁷ Historia de la Ley N° 20.322, Página 445, Informe comisión constitución,27/01/2009.

1. Tribunales Tributarios y Aduaneros

Se trata de órganos jurisdiccionales letrados, especiales e independientes en el ejercicio de su ministerio, cuyas funciones, en el ámbito de su territorio, son aquellas señaladas en la ley, de carácter siempre tributario (y aduanero).

De las principales características que conviene destacar para este estudio es procedente destacar que son especiales y que son independientes.

La primera característica se establece puesto que tendrán competencia exclusivamente para conocer de materias de carácter tributario.

La segunda es una característica esencial de estos nuevos tribunales, y en gran medida la razón de ser de la ley, pues una de las principales críticas de que era objeto el sistema antiguo era justamente que el Servicio de Impuestos Internos y la Dirección de Aduanas actuaban como “juez y parte” en los procesos tributarios

Al ser independientes están sujetos a la supervigilancia de la Corte Suprema y no del Servicio de Impuestos Internos (SII) y del Servicio Nacional de Aduanas (como era antes).

Cuentan con jueces y personal especializado. Será requisito tener conocimientos o experiencia en materias tributarias o aduaneras.

Cuentan con funcionarios de dedicación exclusiva.⁸

2. Jueces tributarios y aduaneros: Los jueces tributarios y aduaneros de las diferentes jurisdicciones territoriales, así como los secretarios abogados respectivos, son nombrados por el Presidente de la República de ternas propuestas por las correspondientes Cortes de Apelaciones. Conforme a las normas que rigen el Sistema de Alta Dirección Pública, cada terna es confeccionada sobre la base de una lista de un mínimo de cinco y un máximo de diez nombres por la Corte de Apelaciones con asiento en el territorio jurisdiccional de que se trata, la cual es inicialmente propuesta por el Consejo de Alta Dirección Pública con sujeción al procedimiento establecido para el nombramiento de altos directivos públicos del primer nivel jerárquico.

⁸ Definición: Rodrigo Silva Montes, Manual de procedimiento Tributario y Aduanero.

Los jueces ejercen como titulares del Tribunal Tributario y Aduanero (TTA) correspondiente, son calificados cada año por la Corte de Apelaciones respectiva, y pueden permanecer en su cargo hasta los 75 años de edad⁹.

3. La Nulidad de Derecho Público

Es la sanción prevista por nuestra Constitución Política de la República, consistente en la privación de los efectos de los actos de la administración del Estado, autoridad o funcionario público, en aquellos casos en que dichos actos no se han sometido a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella, actuando en consecuencia el órgano estatal “inválidamente”.

El efecto propio de la declaración de invalidez, consiste en privar al acto administrativo anulado de sus efectos jurídicos, retrotrayendo la situación al estado anterior a su dictación, como si dicho acto no se hubiera dictado jamás.

Las normas constitucionales que fundamentan la nulidad de derecho público están establecidas en los artículos 6º y 7º de la Constitución política de Chile¹⁰, y en lo que respecta a nulidad procesal, cabe agregar el nº3 del artículo 19, el artículo 5º y los artículos 8º y 9º del pacto de San José de Costa Rica.

⁹ Definición extraída de página web oficial www.tta.cl, tribunales tributarios y aduaneros de Chile.

¹⁰ Artículo 6º: “Los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ellas”

Artículo 7º: “Los órganos del Estado actúan válidamente previa investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que `prescriba la ley”. “Todo acto en contravención a este artículo es nulo y originará las responsabilidades y sanciones que la ley señale”.

CAPITULO III

Tribunal tributario y aduanero es competente para conocer y resolver la nulidad de derecho público tributaria

En doctrina encontramos al profesor German Ruiz De La Maza, abogado colaborador del Centro de Estudios Tributarios de la Universidad de Chile, quien en la Revista de Estudios Tributarios, publicada en octubre del 2014, señala que el Tribunal Tributario y Aduanero es competente para conocer y resolver la nulidad de derecho público tributaria, opinión a la que esta tesista se adhiere por claras razones:

- 1- Someter a juicio ordinario un incidente de nulidad de derecho público supone una restricción innecesaria al Tribunal Tributario y Aduanero, ya que este es el órgano especializado, y no hay razones más que el propio vacío de la ley para que este solo pueda conocer respecto del fondo, y no tenga competencia en el incidente de nulidad de derecho publico
- 2- Por otra parte, al tener que conocerse este incidente por vía de juicio ordinario restamos a los tribunales civiles capacidades económica, de personal y de tiempo, esto repercute en causas que son de su absoluta competencia, ya que es bien sabido que estos tribunales están sobrecargados de causas y que los jueces, en algunos casos, prácticamente no dan abasto.¹¹
- 3- Así como no hay texto expreso que faculte a los Tribunales Tributarios y Aduaneros para conocer del incidente de nulidad de derecho público tributaria, tampoco existe norma prohibitiva al respecto, del análisis de nuestro ordenamiento jurídico podemos inferir que tampoco existe norma legal que le da la competencia a los tribunales civiles ordinarios de

¹¹ Según el Diario de sesiones del Senado, en una publicación oficial (Legislatura 363ª Sesión 4ª), en martes 31 de marzo de 2015, cada juez civil, bien o mal, debe atender anualmente 9 mil 375 causas, lo que significa 781 al mes, sin considerar el ingreso acumulado.

justicia para conocer de la nulidad de derecho público, mucho menos tributaria. Y desde la otra vereda, tampoco existe norma legal que permita a un tribunal tributario y aduanero sustraerse del conocimiento de la nulidad de derecho público (aún más, en ámbito de un juicio tributario, esto es de su total incumbencia, la materia técnica de su jurisdicción).

- 4- En virtud del principio de especialidad y del principio de economía procesal¹²

Fallos que permiten sostener esta tesis:

Análisis de procedimientos en los que han conocido los Tribunales Tributarios, las Cortes de Apelaciones y Corte Suprema

PRIMER CASO:

Se interpone un reclamo, por parte de un contribuyente, ante el Tribunal Tributario y Aduanero de Talca.¹³

Veamos parte por parte que ocurre en este caso:

El contribuyente, Comercial AMS Family S.A, fue notificado por el Servicio de Impuestos Internos, de una serie de liquidaciones que fueron reclamadas en lo principal invocándose Nulidad de Derecho Público y en subsidio se impugnó la liquidación respecto del fondo.

Este tribunal se declara incompetente para conocer del asunto, señalando que la nulidad de derecho público constituye un asunto civil, de carácter contencioso administrativo, por lo tanto, de

¹² El principio de economía procesal se define como la aplicación de un criterio utilitario en la realización empírica del proceso con el menor desgaste posible de la actividad jurisdiccional.

¹³ Causa rol N°19-2012, del tribunal tributario y aduanero de Talca, en que el abogado que representa al contribuyente, es el señalado profesor, German Ruiz De La Maza en contra del Servicio de Impuestos Internos.

competencia de los tribunales ordinarios de justicia, por lo que solo tuvo por interpuesto el reclamo de fondo deducido en subsidio. El tribunal realizó el correspondiente traslado, pero solo del reclamo de fondo.

El contribuyente, en este caso, vio vulnerado su derecho a una efectiva defensa, y se defiende invocando el principio de economía procesal. Esto parece a todas luces lógico, un Tribunal especializado como el Tribunal Tributario y Aduanero está capacitado para conocer del asunto de Nulidad de Derecho Público en materia tributaria.

Por esto último el contribuyente deduce recurso fundado de reposición, pero este es declarado no ha lugar por el Tribunal Tributario y Aduanero, insistiendo en su incompetencia, pero concediendo el recurso de apelación que se había interpuesto en subsidio.¹⁴

Lo que ocurre a continuación es de gran importancia, puesto que refuerza nuestra tesis acerca del conocimiento que el tribunal debe realizar de esta nulidad de derecho público tributaria.

La Corte de Apelaciones de Talca, en sentencia de 4 de enero de 2013, en causa Rol de segunda instancia N°19-2012, revoca la resolución apelada, y acto seguido, declara que el Tribunal Tributario y aduanero del Maule es competente para resolver la solicitud de nulidad de derecho publica interpuesta por el contribuyente reclamante, con esta declaración este tribunal debe emitir pronunciamiento a su respecto.

¹⁴ Con fecha 6 de agosto de 2014, se decretó la vista conjunta y simultanea de esta causa con las rol Corte 7-2014 y 14 Tributaria y Aduanera.

Este pronunciamiento de la Corte de Apelaciones de Talca se funda en los siguientes argumentos:

- 1- Como primer argumento se refiere a la laguna legal¹⁵ existente en este tema, la Corte se refiere de esta forma a que esta se debe integrar conforme a derecho.

“...si bien es cierto que no existe norma que obligue a conocer de la nulidad de Derecho Público a un Tribunal Tributario y Aduanero, no existe tampoco norma que saque de la esfera de conocimiento tales incidencias de los mismos Tribunales. En concordancia con lo antes señalado los artículos 38 y 76 de la Constitución Política de la República y 5, 45 y 108 del Código Orgánico de

Tribunales, si bien no señalan como competente para conocer de la nulidad de Derecho Público a los Tribunales Tributarios y Aduaneros tampoco se señala en tales disposiciones que la nulidad de Derecho Público Tributaria sea de competencia de los Tribunales Ordinarios...”

- 2- Otro argumento que sirvió para justificar la posición de la Corte en este asunto fue la naturaleza tributaria del acto administrativo en cuestión, puesto que la nulidad de derecho público invocada en la reclamación sobre las liquidaciones de impuestos emitidas por el Servicio de Impuestos Internos, por su naturaleza debe ser conocida por el órgano especial para ello, el Tribunal Tributario y Aduanero. Atribuirle la competencia para conocer de un asunto tributario a un tribunal civil constituye una imprecisión a abordarse la Nulidad de actos administrativos tales como: liquidaciones, giros, pagos o resoluciones que incidan en el pago de impuestos o en los elementos que sirvan de base para determinarlos.

¹⁵ Laguna legal: Por laguna legal se entiende, aquel evento o situación en que el ordenamiento jurídico no contiene una norma legal que regule la materia en cuestión, según profesor German Ruiz De La Maza.

Segundo caso:

El segundo caso se presenta ante el Tribunal Tributario y Aduanero de Punta Arenas, en causa RUC 12-9-0000028-4, Sociedad Comercial y Pesquera Hanamar Limitada. Interpone en lo principal reclamo Nulidad de Derecho Público en contra de los 18 Giros del Servicio de Impuestos Internos, Dirección Regional de Punta Arenas.

Señala la parte reclamante que la fecha de emisión de los primeros 7 Giros fue el 18 de octubre de 2011 y los restantes 17 Giros fueron emitidos el día 19 de octubre del mismo año, y todos ellos le fueron notificados por cédula con fecha 24 de octubre de 2011.

En el primer otrosí de dicha presentación, solicita en subsidio de lo anterior, que se declare la prescripción de los mismos Giros.

Fundamenta su reclamo de nulidad de derecho público en lo siguiente¹⁶:

- 1- Considera que al actuar de la manera señalada y dentro de un área de su competencia, el Servicio de Impuestos Internos no se sujetó a las normas jurídicas que regulan dichas actuaciones, tornándose su ejercicio ilegítimo.
- 2- - La parte reclamante cita los artículos 6 y 7 de la Constitución Política del Estado que fundamentan la Nulidad de Derecho Público, en contra de los Giros ya señalados.
- 3- Alega que el Servicio de Impuestos Internos, al incluir partidas no reclamadas en los Giros materia del reclamo, no ha dado cumplimiento a su deber de someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella, actuando inválidamente y además en una forma no prescrita por la ley. Dicha contravención, produce la Nulidad de Derecho Público de los Giros haciéndolos defectuosos. Es así como la parte reclamante estima que los Giros de autos, carecen de absoluta validez y legalidad, ya que estos Giros se han extralimitado al incorporar en ellos partidas que no fueron reclamadas.

¹⁶ Los fundamentos mencionados se refieren al derecho, la acción de nulidad de derecho público en cuanto a los hechos se encuentra en lo principal del escrito de reclamación de fojas 180 y siguientes

- 4- La parte reclamante sostiene que los Giros aludidos, que son actos administrativos y no procesales, no se han ajustado a las peticiones formuladas por el contribuyente, careciendo en consecuencia aquellos Giros del fundamento necesario, conforme lo disponen los artículos 11 y 41 de la Ley N° 19.880, causándole en definitiva con tales vicios un grave perjuicio, al vulnerarse un requisito esencial, esto es, la debida fundamentación, siendo así procedente la aplicación de la sanción ya tantas veces señalada: estos actos no producirán efecto alguno, porque son nulos de Derecho Público.
- 5- - En esta misma línea argumentativa, sostiene la parte reclamante que no se debe olvidar el artículo 2° de la Ley N°18.575, Ley Bases Generales de la Administración del Estado, que establece el derecho “a las acciones y recursos correspondientes” contra los abusos y excesos de la administración, y que el artículo 10 de la misma ley establece la impugnabilidad de los actos administrativos, a través de "las acciones jurisdiccionales a que haya lugar.”

Por tanto, lo anterior se traduce en una infracción a lo dispuesto en los artículos: 2 de la Ley N°18.575, artículo 11 inciso 2, artículo 41 inciso 4 de la Ley N° 19.880¹⁷, artículos 6 y 7 y 19 N° 3 inciso 5 de la Constitución Política de la República y hasta la propia normativa del organismo fiscalizador, contenida en la Circular N° 63 del año 2000, específicamente en su N° IX y siguientes.

¹⁷ Art. 11 inc. 2 Ley 19880: “Los hechos y fundamentos de derecho deberán siempre expresarse en aquellos actos que afectaren los derechos de los particulares, sea que los limiten, restrinjan, priven de ellos, perturben o amenacen su legítimo ejercicio, así como aquellos que resuelvan recursos administrativos.”
Art. 41 inc. 4 Ley 19880: “Las resoluciones contendrán la decisión, que será fundada. Expresarán, además, los recursos que contra la misma procedan, órgano administrativo o judicial ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos, sin perjuicio de que los interesados puedan ejercitar cualquier otro que estimen oportuno”.

En efecto, como señala pues este Tribunal Tributario y Aduanero, se desprende de los artículos 123 y 124 del Código Tributario, como del artículo 1 de la Ley N° 20.322, que los fundamentos de un reclamo pueden ser tanto argumentos de forma como de fondo.

Esto por los siguientes motivos:

- 1- El artículo 123 del Código Tributario, no hace exclusión alguna respecto de las materias tributarias que puede conocer el Tribunal Tributario y Aduanero.¹⁸
- 2- De la misma manera, del artículo 124 del mismo Código, se puede concluir que el contribuyente puede fundar su reclamo, basándose tanto en argumentos de forma como de fondo, ya que la ley no hace distingo al respecto y al intérprete no le es lícito distinguir.¹⁹
- 3- artículo 1 de la Ley N° 20.322, se refiere a “Resolver reclamaciones...”, encontrándonos precisamente ante una reclamación en una materia tributaria, ante el tribunal especializado creado por la respectiva ley al efecto, para conocer y resolver controversias de naturaleza tributaria.

Tribunal también se refiere a Nulidad de Derecho Público invocada, sobre Liquidaciones de Impuestos emitidas por el Servicio de Impuestos Internos, por su misma naturaleza tributaria, debe ser resuelta por el Tribunal Tributario y Aduanero. Esto último refrendado además en principios de economía procesal y de especialidad.

Como podemos ver el contribuyente reclama puesto que no existe un fundamento de las liquidaciones que se le cobraban, el fundamento no es ni puede ser la “carátula”, pues ella es una planilla Excel inicial, que sólo contiene una serie de relaciones alfanuméricas que se insertan a modo de resumen. Tampoco puede estimarse como fundamento, la denominada “cadena del IVA”,

¹⁸ Señala: “Se sujetarán al procedimiento del presente Título todas las reclamaciones por aplicación de las normas tributarias, con excepción de las regidas expresamente por los Títulos III y IV de este Libro”

¹⁹ “Toda persona podrá reclamar de la totalidad o de algunas de las partidas o elementos de una liquidación, giro, pago o resolución que incida en el pago de un impuesto o en los elementos que sirvan de base para determinarlo, siempre que invoque un interés actual comprometido.”

la cual es una planilla Excel anexa al final, que contiene otra serie de relaciones alfanuméricas que no se explican ni desarrollan en parte alguna. Por lo demás, las vagas y discretas referencias no son, ni pueden constituir fundamentación. Es en el cuerpo de las liquidaciones, donde se debe desarrollar de manera racional y lógica el “cómo” se determinan las diferencias de impuesto indicadas en la carátula.

Ese desarrollo y explicación de las diferencias determinadas es vital para el adecuado uso de las defensas del contribuyente.

Es necesario el desarrollo y explicación de la mecánica de cálculo:

Efectivamente, la única manera que entender las “diferencias” de impuestos determinadas, es desarrollando de manera lógica y racional la mecánica de cálculo (el “cómo”). Dicha mecánica “constituye en sí misma”, parte importante del fundamento de cualquier “liquidación”, toda vez que una liquidación es por “autonomasia”: una “determinación de impuestos” efectuada por la autoridad fiscal.

“No es aceptable y se atenta contra la debida fundamentación que ordena la Constitución y la Ley, al omitirse la mecánica de cálculo, el “cómo” o la explicación lógica y racional de las diferencias de impuestos determinadas, pues sólo explicando dichas diferencias, se tiene certeza, claridad y garantía mínima, de las sumas liquidadas por el Servicio de Impuestos Internos. La falta de fundamento del acto, es un vicio suficiente para invocar y obtener la nulidad: Toda vez que, conforme lo disponen los artículos 6 y 7 de la Constitución Política de la República”²⁰.

Análisis de este procedimiento.

²⁰ Revista de estudios tributarios, N° 10/2014. ISSN 0718-9478

Hay que tener presente que, como anteriormente se ha dicho, existe una nueva Justicia Tributaria creada por Ley N° 20.322 y en razón de ella constituiría un verdadero despropósito, enviar la Nulidad de Derecho Público Tributaria a un Tribunal Civil, si consideramos que se ha creado toda una institucionalidad para abordar la muy esperada Justicia Tributaria, dedicando importantes inversiones del Estado para tal efecto.

Otra cosa a tomar en consideración es con respecto a la carga de trabajo, pues no resulta apropiado, sustraer la competencia para conocer la Nulidad de Derecho Público Tributaria de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, para luego entregarla a los Tribunales Civiles, pues a la histórica sobrecarga de ingresos que poseen los Tribunales Civiles Ordinarios de Justicia, se agrega la realidad diametralmente inversa que se observa en los ingresos de los Tribunales Tributarios y Aduaneros. Esto último, conforme a la información entregada a fines del primer trimestre del año 2012 por el Ministerio de Justicia sobre los primeros 20 meses de funcionamiento de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, al punto que se llegó a hablar de “capacidad ociosa” de los nuevos Tribunales Tributarios y Aduaneros.

Capítulo IV

Ley 20322 actual:

-Ley 20322, orgánica de tribunales tributarios y aduaneros, en su artículo primero establece lo siguiente:

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

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

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

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

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

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

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

²¹ Boletín 9892, Secretaría Comisión de Constitución, Legislación, Justicia y Reglamento

7º. Conocer del procedimiento especial de reclamo por vulneración de derechos establecido en el Párrafo 4 del Título VI del Libro II de la Ordenanza de Aduanas 8º. Conocer de las demás materias que señale la ley.

Para hacer ejecutar sus sentencias y para practicar o hacer practicar las actuaciones que decreten, podrán los tribunales requerir de las demás autoridades el auxilio de la fuerza pública que de ellas dependiere, o los otros medios de acción conducentes de que dispusieren.

La autoridad legalmente requerida deberá prestar el auxilio, sin que le corresponda calificar el fundamento con que se le pide ni la justicia o legalidad de la sentencia o decreto que se trata de ejecutar.”

En el artículo transcrito se establecen las facultades del Tribunal Tributario y Aduanero, entre estas facultades podemos apreciar que no se menciona nada respecto al conocimiento del incidente de nulidad de derecho público. De esta norma es de donde se infiere la antes nombrada laguna legal acerca de la competencia de los TTA para conocer del incidente de nulidad.

Proyecto de ley que perfecciona la justicia tributaria y aduanera²².

-En su artículo primero establece:

"Artículo 1º.- Modificase en la ley N° 20.322, que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera, el artículo primero, que contiene el texto de la ley orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros, de la siguiente manera:

1) Agrégase en el artículo 1º, el siguiente número 8º, nuevo, pasando el actual número 8º a ser número 9º

²² Este proyecto de ley ingresa al congreso el día 3 de marzo de 2015, encontrándose actualmente en la cámara de diputados, en el primer informe de comisión de Constitución, Legislación y Justicia.

“8°. Conocer y declarar, incluso de oficio, toda nulidad que afecte los actos administrativos que se originen en el marco de un proceso de reclamación.”.

Nótese que el proyecto de ley que se encuentra actualmente en el congreso contiene texto expreso sobre la nulidad, por lo que podemos sostener, ahora con base en esta modificación que mejora la Ley 20322, que estamos por el camino correcto en la posición de esta investigación, el incidente de nulidad de derecho público debe ser conocido por el Tribunal Tributario y Aduanero.

Buscando un sentido a la disposición, éste sólo puede encontrarse en la facultad que se brinda al juez para conocer y declarar en la forma propuesta, incluso de oficio, la nulidad de los actos administrativos que son materia del reclamo: liquidación de impuestos, resolución, giro, etcétera. Ello por cuanto en virtud de lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario, en el procedimiento general de reclamación se aplican supletoriamente las mismas normas del Libro Primero del Código de Procedimiento Civil, en consecuencia es innecesario establecer normas de nulidad procesal al tenor de lo establecido en el artículo 148 de ese cuerpo normativo.

En la opción de entender que se quiso facultar al Tribunal para anular de oficio o a petición de parte los actos administrativos antes mencionados, cabe tener presente que éstos gozan de la presunción de legalidad establecida en el artículo 3° de la Ley N°19.880, lo cual impide que un juez los anule de oficio, afectándose con ello el debido proceso. El contribuyente cuando reclama en contra del acto administrativo (liquidación, giro u otro) está ejerciendo justamente la acción para obtener la declaración de ilegalidad del acto.

Conclusiones

Durante el proceso de esta investigación he podido recabar diferentes visiones acerca de la problemática existente en torno al tema del incidente nulidad de derecho público. Esto luego de incursionar en los diferentes conceptos, en la comparación sobre la justicia antigua en contraposición con el nuevo modelo instaurado en el año 2009 con la entrada en vigencia de la Ley 20.322.

Para llegar a una acertada solución a la pregunta planteada hace ya varias páginas, esto es, CUAL ES EL ORGANO CON COMPETENCIA PARA CONOCER DE ESTE INCIDENTE, pregunta clave para dar certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes. Como decía, para llegar a la solución debemos tener claras ciertas cuestiones.

Primero, los conceptos básicos ya señalados al inicio de este trabajo de investigación, teniendo estos conceptos internados podremos ir paso a paso entendiendo el porqué del conflicto en torno a este incidente.

Antes que todo, resulta claro que si el legislador al momento de promulgarse la Ley 20.322 que perfecciona la jurisdicción tributaria y aduanera hubiese sido llano a incorporar norma expresa acerca del conocimiento de este incidente no habrían existido problemas en torno a éste.

La falta de texto expreso que ocurre con la entrada en vigencia de la ley señalada sucede recurrentemente en nuestra legislación, en todas las áreas del derecho, tanto público como privado y denota (a mi parecer) una falta de especialización por parte de nuestros legisladores.

La Corte suprema ha fallado en innumerables ocasiones en contra de nuestra posición, es decir, dándole al Tribunal Civil la competencia para conocer de este incidente. Durante mi estudio sobre este tema no pude encontrar una razón de peso que pudiese superar los múltiples motivos que si encontré para sostener que el Tribunal Tributario y Aduanero es quien tiene la competencia para conocer sobre el incidente de Nulidad de Derecho Público. Esta contraposición de argumentos me lleva a la idea de que nuestro sistema jurisdiccional naturalmente implementa cambios, pero estos se deben ir desarrollando muy a largo plazo pues existen ideas muy arraigadas que seguramente

con el paso del tiempo irán desvaneciéndose para abrirle paso a nuevas formas. Con esto quiero decir que al ser los T.T.A órganos creados recientemente, y aunque la idea principal del ejecutivo era descongestionar los Tribunales Civiles e impulsar estos Nuevos Tribunales (recordemos que hablamos de grandes inyecciones económicas que el Estado invierte para dar un plus a esta nueva justicia tributaria), a pesar de esto, la idea debe permanecer e ir avanzando conforme vayan llenándose los vacíos dejados con la Ley que crea estos tribunales y perfecciona la justicia Tributaria.

Actualmente y como mencionamos anteriormente existe un proyecto estancado en la Cámara de Diputados del Congreso Nacional, si este proyecto llega a ver la luz estaríamos en presencia de un progreso sustantivo en cuanto a la competencia del tribunal, el problema acerca del incidente de Nulidad dejaría de ser un problema, valga la redundancia, pues habiendo texto expreso serían los T.T.A los únicos con competencia para conocer incluso de Oficio este incidente. Esto último es realmente importante para dar finalmente certeza jurídica a quienes son usuarios de este sistema jurisdiccional tributario, los contribuyentes.

Como bien dice el profesor Germán Ruiz De La Maza “la competencia de los Tribunales Tributarios y Aduaneros para conocer de la Nulidad de Derecho Público, es a nuestro juicio evidente, básicamente fundados en el principio de especialidad y de economía procesal. Cualquier otra conclusión, sustrae el asunto del tribunal con la competencia precisa y necesaria para conocer de ella.”²³

En segundo lugar, no hay que dejar aparte el otro tema abordado en el presente trabajo. No cabe duda, que se debe hacer lugar a la Nulidad de Derecho Público ante la falta de fundamento del acto administrativo tributario respectivo y que para el caso de una Liquidación, el desarrollo y explicación de la mecánica de cálculo forma parte de dicha fundamentación.

²³ Revista de Estudios Tributarios N°10/2014, pág. 285.

La fundamentación, no es más que la garantía al contribuyente, la certeza de que sus derechos son ejercidos con absoluta justicia, esto para que no quede ni la más mínima posibilidad de que el acto administrativo sea el fruto de un mero capricho de una autoridad.

Finalmente dejo en claro que el órgano especializado y creado para resolver sobre todas las cuestiones tributarias es el Tribunal Tributario y Aduanero, no cabe duda de aquello, me fundamento en lo antes expuesto y a su vez en variada jurisprudencia que apoya esta tesis de la especialidad, por lo que me quedo con lo expuesto por doctrina unánime contenida en el fallo de la Excelentísima Corte Suprema, en causa Rol N° 2892-2014, en sus considerandos 7 y 8.

En dicha causa, la Tercera Sala, en fallo unánime de 29 de abril del 2014, La sentencia señaló, en su Considerando Séptimo:

“Que si bien la jurisprudencia de esta Corte ha validado un intenso control sustantivo de las resoluciones de calificación ambiental, no restringiéndose únicamente a aquellos casos en que éstas habían incurrido en una manifiesta ilegalidad -ocasión en que evidentemente es procedente la acción de protección- no es posible obviar que ello pudo justificarse hasta antes de que nuestro ordenamiento jurídico a través de la Ley N° 20.600 de 2012 creara los tribunales ambientales, pues desde que éstos se instalaron y ejercen su jurisdicción constituyen la sede natural para discutir este asunto dados los términos en que se ha planteado”.

...“Es ante esa jurisdicción especial y por esa vía entonces donde debe instarse por la invalidación de una resolución de calificación ambiental.”

Conforme a lo anterior, nuestro máximo tribunal concluye en el Considerando Octavo:

“Que de lo razonado se sigue que si los reclamantes han pedido que esta Corte invalide una resolución de calificación ambiental dictada por la autoridad técnica competente aduciendo que adolece de vicios de legalidad en su otorgamiento, tal pretensión, por sus características, debe ser resuelta en sede de la nueva institucionalidad a que se ha aludido,...”

Se debe integrar la laguna legal de la Ley 20.322 conforme a derecho y con fundamento en la naturaleza tributaria del acto, por tanto, es el Tribunal Tributario y Aduanero el único que tiene competencia para conocer de dichas materias. Para que esto resulte del todo claro esperamos que exista prontamente una normativa expresa y clara que de sustento a esta realidad.

Bibliografía

1. Código Tributario, Editorial Jurídica de Chile. Edición 2014.
2. Constitución Política de la República, Editorial Jurídica de Chile. Edición 2014.
3. Código de Procedimiento Civil, Editorial LegalPublishing. Edición 2014.
4. Ley 20322 que Fortalece y Perfecciona la Jurisdicción Tributaria y Aduanera, publicada el 27 de Enero de 2009.
5. Ley 19880 que Establece Bases de los Procedimientos Administrativos que rigen los Actos de los Órganos de la Administración del Estado. Publicada el 20 de Mayo de 2003
6. Mensaje N° 1232-362, Proyecto de Ley que Perfecciona la Justicia Tributaria y Aduanera Santiago, 27 de enero de 2015.
7. Silva Montes, Rodrigo, Manual de procedimiento Tributario y Aduanero. Pág. 17. Publicado en 2010, Editorial Jurídica de Chile.
8. Historia de la Ley N° 20.322 que Fortalece y Perfecciona la Jurisdicción Tributaria y Aduanera.
9. Diario de sesiones del Senado, en una publicación oficial (Legislatura 363ª Sesión 4ª), en martes 31 de marzo de 2015.

10. Germán Ruiz De La Maza,. 285-296 Centro de estudios tributarios de la Universidad de Chile, Departamento Control de Gestión y Sistemas de información, Facultad de Economía y negocios.
11. Boletín 9892, Secretaría Comisión de Constitución, Legislación, Justicia y Reglamento, Sesión 123º, martes 3 de Marzo de 2015, págs. 146-151.
12. Otero Lathrop Miguel. (2009). La Nulidad Procesal Civil, Penal y de Derecho Público. Segunda edición. Editorial Jurídica de Chile.

Bibliografía de material electrónico:

1. Pagina web oficial de los tribunales tributarios y aduaneros de Chile.
(Definición de jueces tributarios y aduaneros)
http://www.tta.cl/opensite_20091229152908.aspx
2. Pagina web oficial de la Cámara de diputados de Chile.
(actualizaciones de proyecto de ley que perfecciona la ley 20322)
https://www.camara.cl/pley/pley_detalle.aspx?prmID=10314
3. Sesiones de la Cámara de diputados de Chile.
<https://www.camara.cl/pdf.aspx?prmID=11004%20&prmTIPO=TEXTOSESION>
4. Sitio web oficial de la Biblioteca del Congreso Nacional, Catálogo en línea, Historia de la Ley 20.322.
http://www.bcn.cl/catalogo/detalle_libro?bib=224559&n=1

5. Buscador en línea Vlex, Jurisprudencia sobre Nulidad de Derecho Público Tributaria.
http://app.vlex.com.dti.sibucsc.cl/#WW/search/content_type:2/nulidad+de+derecho+publico+tributaria
6. Sitio web asociado a Biblioteca de Congreso Nacional (www.bcn.cl), búsqueda de modificaciones a las Ley 20322.
<http://www.leychile.cl/Navegar?idNorma=286151>
7. Página web oficial del Servicio de Impuestos Internos de Chile, buscador en línea, búsquedas sobre procedimientos en contra de giros hechos por el propio S.I.I.
<http://search.sii.cl/query.html?col=15prgfre&pw=100%25&ws=0&nh=10&qt=procedimientos&l1.x=0&l1.y=0&l1=submit>
8. Sergio Vera Aparicio, Conferencia de la Reforma Tributaria organizada por la carrera de Derecho de la Universidad de Magallanes, viernes 15 de Mayo 2015.
Video contiene charla completa de este Abogado, juez Tributario y Aduanero de la Región de Magallanes.
https://www.youtube.com/watch?v=Pj4jD_BYPgs

