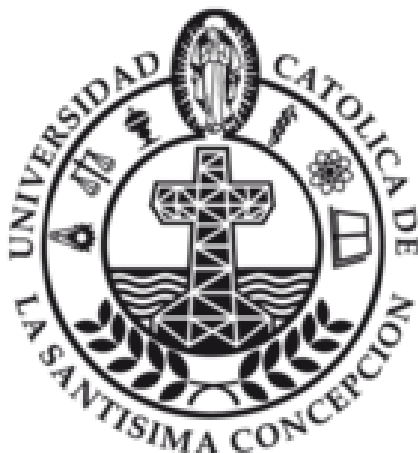


**UNIVERSIDAD CATÓLICA DE LA SANTÍSIMA CONCEPCIÓN
FACULTAD DE DERECHO**



Tesina para postular al grado de licenciado en derecho

**APLICACIÓN DE LA TRANSACCIÓN EN
PROCEDIMIENTOS DE COBRO DE OBLIGACIÓN
TRIBUTARIA.**

Autor: Pablo Blaset Garrido

Profesor guía: Juan C. Ochoa

CONCEPCIÓN – CHILE

2016

INDICE

CAPITULO PRIMERO: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1. Introducción	4
2. Antecedentes y surgimiento del problema	6
3. Problema de investigación	6
4. Pregunta de investigación	6
5. Objetivos Generales	6
6. Objetivos específicos	7
7. Importancia de la investigación	7
8. Hipótesis de investigación	8

CAPITULO SEGUNDO: CONTENIDO DE LA INVESTIGACIÓN

I.- Nociones generales

1. La obligación tributaria	9
2. La determinación de la obligación tributaria por parte del Servicio de Impuestos Internos	11
3. Modos de extinguir las obligaciones	12

II.- La transacción.

1.- Nociones generales y concepto	16
2.- Elementos de la transacción	17
3.- Efectos de la transacción	18

II.- Procedimiento de cobro de obligación tributaria

1. Sujeto pasivo	20
------------------	----

2. Procedimiento ejecutivo de cobro de la obligación tributaria	21
III.- Convenios de pago	
1.- Concepto	27
2.- Efectos	28
3.- Aplicación en la práctica	28
4.- Término del convenio de pago	30
5.- Materialización del convenio y constancia en el proceso.	30
6.- En relación a la etapa “desformalizada” del procedimiento de cobro	32
CAPITULO TERCERO: CONCLUSIONES	35
<i>BIBLIOGRAFIA</i>	38

CAPITULO PRIMERO: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1. INTRODUCCION

En aquellos países en que el estado no es dueño de los medios de producción, los impuestos constituyen el principal ingreso del gobierno para la economía, es por ello que es de vital importancia que se efectúe una recaudación óptima de los tributos adeudados.

En nuestra legislación, una vez que el Servicio de Impuestos Internos ha efectuado el giro de un tributo, los antecedentes son entregados al Servicio de Tesorería para que proceda al cobro de estos. En una primera instancia se insta al contribuyente a fin de que efectúe el pago voluntario de la totalidad del tributo, pero en aquellos casos en que esto no ocurre se procederá a su cobro mediante el juicio ejecutivo sobre cobro de las obligaciones tributarias en dinero, el cual se encuentra regulado en los artículos 168 al 199 del Código Tributario y, de este modo, el contribuyente es compelido mediante un procedimiento coercitivo al pago del tributo.

A pesar de lo anteriormente señalado el legislador reconoce aquellas situaciones en que el contribuyente, a pesar de tener la intención de cumplir con su obligación, se ve imposibilitado de hacerlo por alguna situación económica que se encuentre sufriendo en un tiempo determinado, por lo anterior es que la ley autoriza al Servicio de Tesorería a celebrar ciertos “Convenios de pago” con el contribuyente y de este modo llegar a un acuerdo, otorgando facilidades de pago. Lo anterior es de gran utilidad para las arcas fiscales, toda vez que de no celebrar dicho convenio y proceder al cobro ejecutivo, a demás de incurrir en gastos, no está garantizado que por medio del producto del remate se obtendrá el pago integro de la obligación.

Ahora bien los convenios señalados son celebrados en el transcurso del procedimiento de cobro de la obligación tributaria, pero el legislador no ha establecido de manera clara la forma en que se plasma el acuerdo en dicho procedimiento.

Por lo anterior es que en este trabajo se intentará vislumbrar el medio idóneo para incorporar en el proceso el convenio celebrado entre las partes, de modo tal que no solo sirva como un modo de dejar constancia de aquello, sino como un medio probatorio el cual beneficiará a ambas partes, toda vez que si aún se encuentra vigente el Servicio de Tesorería no podrá reanudar el procedimiento de cobro y por otro lado si el contribuyente lo incumple las cláusulas del convenio se procederá al cobro del tributo en los términos establecidos en el Código de Comercio.

Este trabajo comenzará estableciendo lo que debemos entender por obligación tributaria, lo cual constituye el centro de la hipótesis, posteriormente trataremos de modo general el contrato de transacción regulado en el código civil, todo lo anterior como un modo de establecer ciertas nociones de carácter general necesarias para el estudio que se realiza. Continuaremos desarrollando cada una de las etapas del procedimiento de cobro de la obligación tributaria, tal como se encuentra regulada en nuestro Código Tributario y la posibilidad de paralizar, o poner término, a dicho procedimiento mediante los convenios de pago y finalmente intentaremos dilucidar el modo idóneo para incorporarlo en el proceso.

2. SURGIMIENTO DEL PROBLEMA

Una vez que se ha efectuado el giro del tributo, por parte del Servicio de Impuestos Internos respectivo, los antecedentes pasan a la Tesorería a fin de que comience el procedimiento de cobro contra el contribuyente moroso. Dicho proceso consta de una etapa administrativa y otra judicial, y en ambas es posible que el contribuyente logre paralizarlo mediante un acuerdo con la Tesorería respectiva, lo cual se obtiene mediante los llamados convenios de pagos regulados en la ley 20.780.

Dichos convenios pueden ser realizados en la etapa administrativa o judicial, sin embargo no existe claridad en cuanto a la forma que revisten en cada una de ellas.

3. PROBLEMA DE INVESTIGACIÓN

Si bien los convenios de pago están regulados en la ley 20.780, es imprescindible, para su aplicación práctica, lograr vislumbrar si dichos convenios pueden revestir la figura de la transacción y de este modo lograr poner término al procedimiento de cobro de la obligación tributaria, tanto en su etapa administrativa como en la judicial.-

4. PREGUNTA DE INVESTIGACIÓN

Considerando esta facultad otorgada al tesorero para que proceda a la suscripción de convenios de pagos con los contribuyentes morosos, es factible hacer la siguiente pregunta: ¿Es posible poner término a un procedimiento de cobro de obligación tributaria mediante una transacción y de este modo ser considerado como un modo de extinguir dicha obligación?

5. OBJETIVOS GENERALES

Determinar si la institución de la transacción, regulada en los artículos --- y siguientes del Código Civil, es aplicable como un modo de poner término el procedimiento de cobro de la obligación tributaria y de este modo extinguir dicha obligación.

6.- OBJETIVOS ESPECIFICOS

- Esclarecer los medios de extinción de la obligación tributaria y la aplicación supletoria del Código Civil en esta materia
- Establecer la forma mediante la cual se realizan los convenios de pago por parte del Servicio de Tesorería.
- Determinar la naturaleza jurídica de los convenios de pago.
- Comprobar la real aplicación de la transacción en materia tributaria.

7.- IMPORTANCIA DE LA INVESTIGACIÓN

Para poder determinar la relevancia del tema a tratar es necesario tener claridad de ciertas situaciones que no se encuentran controvertidas, estas corresponderían a la facultad que la ley le otorga al tesorero para realizar convenios de pagos con el contribuyente moroso y que esta puede producirse en la etapa administrativa o judicial de cobro.

Dicho lo anterior es necesario determinar el real alcance que tiene dicho convenio ya que de comprobarse que su naturaleza jurídica corresponde a una transacción, el efecto propio de esta consistiría precisamente en la extinción de la obligación tributaria, lo cual acarrearía que el Servicio de tesorería no estaría facultada para comenzar un nuevo procedimiento de cobro, en

caso que el contribuyente incumpliera su convenio, bajo el título ejecutivo fundente del procedimiento anterior,

8.- HIPOTESIS DE INVESTIGACIÓN

Dentro del procedimiento de cobro de una obligación tributaria los intervinientes, esto es el sujeto activo y pasivo, pueden poner término al juicio mediante un convenio de pago, el cual reviste la forma de una transacción, sin embargo esta no produce el efecto de modo de extinguir las obligaciones, sino que es una forma de establecer los hechos constitutivos de la base imponible para la determinación de la obligación tributaria.

CAPITULO II – PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

I.- NOCIONES GENERALES

1. La obligación Tributaria.

Antes de introducirnos en el tema es importante señalar que la legislación tributaria no regula relaciones de poder, sino relaciones jurídicas, toda vez que el Estado será considerado como un sujeto de derecho, acreedor, ante el contribuyente que será el deudor.

Dicho lo anterior debemos entregar un concepto de “obligación tributaria, sin embargo el legislador no la ha definido, es por esto que debemos recurrir a la doctrina quien la conceptualiza como *“Un vinculo jurídico en virtud del cual un sujeto, denominado activo, se encuentra facultado por ley para exigir del otro una determinada prestación de contenido patrimonial”*¹

De lo anteriormente señalado, se pueden extraer ciertos elementos que conforman la obligación Tributaria, los cuales pueden resumirse en los siguientes:

- a) **La fuente**: Para que estemos frente a una obligación tributaria es necesario que el legislador haya descrito de modo suficiente, y con anterioridad, el hecho gravado, la base sobre la cual debe aplicarse la tasa, individualizar al sujeto pasivo, la infracción, el procedimiento y las exenciones. Lo anteriormente señalado tiene consagración constitucional²

- b) **Intervención de dos sujetos**: Por una parte encontramos el sujeto activo el cual por regla general corresponde al Estado de Chile, representado por el Fisco, sin embargo existen ocasiones en que por mandato legal los titulares del pago de ciertos tributos, corresponden a otro sujeto como son, por ejemplo, las municipalidades.

¹ Aste Mejias, Christian, curso sobre derecho y código tributario, séptima edición, pág. 173.

² Artículo 62 inciso cuarto N°1, 63 N°14, 65 y 19 N°2° de la Constitución Política de la República.

Como contrapartida encontramos al sujeto pasivo, es decir, quien debe pagar el tributo correspondiente, este sujeto es llamado “El Contribuyente”, entendiéndose por tal *“la persona natural, jurídica, comunidad o sociedad de hecho afectada por el impuesto”*³. Existen tres tipos de sujetos pasivos: 1) El sujeto pasivo directo, el principal obligado al pago del tributo; 2) El sujeto pasivo indirecto, aquel obligado a ingresar el impuesto que ha soportado otro; 3) un tercero responsable, es aquel que por razones contractuales asume la obligación de otro, en forma subsidiaria o solidaria.

c) **El objeto de la obligación:** El objeto corresponde a la prestación que se obliga el sujeto pasivo, sin embargo esta se clasifica en:

- **Prestación principal:** cuyo contenido es pagar el impuesto. Esta prestación supone la existencia de tres elementos 1) La existencia del hecho generador; 2) La base imponible y 3) La tasa.
- **Prestaciones accesorias:** Estas consisten en obligaciones de hacer y/o de no hacer, así por ejemplo la obligación de los comerciantes de llevar ciertos libros de contabilidad, emitir boletas, facturas, etc.

d) **La causa de la obligación tributaria:** Para algunos autores la causa de la obligación tributaria consiste en los beneficios generales o particulares que obtiene el contribuyente de parte del estado, para otros la causa de la obligación es la existencia de una capacidad contributiva, toda vez que corresponde a la circunstancia objetiva que la ley considera como razón necesaria y necesaria para imponer la obligación impositiva⁴.

³ Artículo 8 N°5 del Código Tributario.

⁴ Jarach, Dino. El hecho imponible. Abeledo Perrot 3° edición.

Creemos que la causa por la cual el contribuyente contrae una obligación tributaria, radica específicamente en la existencia de una ley que lo obliga cuando concurre ciertos supuestos descritos por la ley

2. Determinación de la obligación tributaria por parte del Servicio de Impuestos Internos.

Como ya existe claridad respecto a lo que se entiende por “Obligación tributaria”, es necesario entender cómo nace, es decir, la forma en que ésta es determinada.

Para poder determinar la obligación tributaria, el Servicio de Impuestos Internos debe realizar ciertos actos previos. Estos no son de carácter judicial y, en muchas oportunidades se requiere la ayuda del propio contribuyente, en orden a explicar ciertas situaciones dudosas.

Las etapas de este procedimiento son: (1) la citación, (2) liquidación y (3) el giro. Para dar comienzo a estas etapas es necesario desarrollar en una primera instancia, un procedimiento previo, de manera absolutamente desformalizada, y se gestará cuando el SII detecte una discrepancia entre lo declarado por el contribuyente y el nivel de sus inversiones y gastos, o en términos más generales aún, cuando el comportamiento tributario de un contribuyente merece reparos por el ente fiscalizador. En esta etapa previa el Servicio de Impuestos Internos notificará al contribuyente para que concurra a las oficinas de aquel para, precisamente, disipar las dudas de su comportamiento tributario.

Si las explicaciones que ha recibido el fiscalizador son consideradas por éste como satisfactorias, lo más probable será que el asunto quedará concluido en esta etapa, por el contrario, si tales explicaciones no son satisfactorias se formalizará a través del trámite de la citación, mecanismo que ahora si se encuentra reglamentado de una manera precisa y determinada. El artículo 63 del Código Tributario define la citación como *“el medio de fiscalización de que dispone el SII, con el fin de convocar a un contribuyente, para que presente dentro de un determinado plazo una declaración que no ha presentado o para que rectifique, aclare, amplíe o confirme una declaración anterior”*.

Entonces viene una segunda etapa llamada liquidación, aquella no es otra cosa que el acto administrativo del SII, en virtud del cual determina la existencia de un tributo o la diferencia de un tributo a un contribuyente determinado, por regla general procederá cada vez que se determine diferencias de impuesto.

Finalmente, procede la etapa del giro, cuando la obligación tributaria se encuentra absolutamente determinada, el SII a continuación debe emitir un giro entendiéndose por tal aquella orden de pago emitida por el SII dirigida a un contribuyente para que éste pague el impuesto o la diferencia de impuesto contenido en él.

Realizado los trámites señalados estará determinada con precisión la obligación tributaria y de este modo el contribuyente deberá extinguir dicha obligación por los medios que le otorga la ley o, en su defecto reclamar de alguna de las etapas señaladas ante el Tribunal Tributario y Aduanero competente según las reglas generales.

3. Modos de extinguir las obligaciones.

Una vez que se ha determinado el tributo o multa que debe ser cobrado por parte del Servicio de Tesorería, el contribuyente debe dar cumplimiento de la misma, el medio ordinario será el pago, sin embargo el legislador establece otras formas, equivalentes al pago y que producen la extinción de la obligación.

Podemos definirlos como los actos o hechos jurídicos que ocasionan la liberación del deudor de la prestación a la cual se encuentra obligado. A continuación señalaré los modos de extinguir las obligaciones que se encuentran expresamente señalados en el Código Tributario:

- a) **El pago:** El artículo 1568 del Código Civil lo define como “el pago efectivo es la prestación de lo que se debe”, consiste en la manera normal de dar cumplimiento a una obligación, y se traduce en la entrega de una suma de dinero que realice el contribuyente al sujeto

activo, hecho lo anterior se tendrá por extinguida la obligación tributaria. En el mismo sentido el artículo 38 del Código Tributario señala *“El pago de los impuestos se hará en tesorería, en moneda nacional o extranjera, según corresponda de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 18, por medio de dinero efectivo, vale vista, letra bancaria o cheque; el pago se acreditará con el correspondiente recibo, a menos que se trate de impuestos que deban solucionarse por medio de estampillas, papel sellado u otras especies valoradas”*.

El pago puede efectuarse en dinero en efectivo, vale vista, letra bancaria o cheque, incluso, conforme a la ley 19.506, el Tesorero General de la Republica puede autorizar el pago mediante tarjetas de débito, crédito u otro medio equivalente, siempre que no signifiquen un costo adicional para el Fisco, sin embargo para que esto proceda deberá dictar las instrucciones administrativas pertinentes.

Se admite la posibilidad que un tercero efectúe el pago de un tributo al cual no se encuentra obligado, en este caso operaría la subrogación legal establecida en el artículo 1610 N°5 y de este modo ocuparía el lugar y situación jurídica del Fisco, sin embargo a nuestro parecer no podría disponer del procedimiento ejecutivo regulado en el Código Tributario, toda vez que es de carácter especial.

Para que el pago produzca el efecto de extinguir la obligación tributaria, tal como lo señala el artículo 48 del código tributario, es necesario que sea de carácter total, es decir, atendido lo dispuesto en el artículo 47 del mismo cuerpo legal, deberá comprender la totalidad de las cantidades incluidas en los respectivos boletines, giros y órdenes.

- b) **La prescripción:** El legislador, en materia tributaria, al igual que en todo nuestro ordenamiento jurídico, ha privilegiado la seguridad jurídica; es por ello, que ha reglamentado la prescripción como una forma de extinguir la acción del Fisco contra el contribuyente moroso, consistente en el simple transcurso del tiempo, esta prescripción debe ser alegada ante el tribunal ordinario competente o ante el órgano administrativo que ejerce jurisdicción, es decir, el Servicio de Impuestos Internos. En aquellos casos en que

nos encontramos ante un Tribunal ordinario no cabe duda que la figura idónea correspondería al incidente de abandono del procedimiento, sin embargo, si el proceso se lleva a cabo ante el Servicio de Impuestos Internos, en un principio se dijo que se trataría propiamente tal de un acto de decaimiento administrativo tributario, sin embargo a nuestro entender dicho órgano está ejerciendo un procedimiento jurisdiccional y, por lo tanto, lo que corresponde es denominarlo como abandono de procedimiento.

Existen numerosos casos en que la justicia ordinaria ha utilizado a la institución de la prescripción como un modo de extinguir las obligaciones tributarias, especialmente en la fase de cobro del mismo iniciado por la Tesorería competente⁵.

- c) **La compensación**: Corresponde a un modo de extinguir las obligaciones que opera por el solo ministerio de la ley cuando dos personas son personal y recíprocamente deudoras y acreedora de obligaciones liquidadas y actualmente exigibles, en cuya virtud, se extinguen ambas hasta el monto de la de menor valor. Si bien en algún tiempo se cuestionó que esta institución operara como un modo de extinguir en materia tributaria, esta es una discusión ya agotada, entendiéndose que correspondería a un modo equivalente al pago. El artículo

⁵ En este sentido, Iltma. Corte de Apelaciones de La Serena, rol 307-2015, caratulado “Treasorería Regional de La Serena con Perines”: considerando sexto: Que en relación al tiempo de inactividad que debe considerarse para estimar concurrente el decaimiento, la Excma. Corte Suprema ha expresado que en la búsqueda de un criterio rector para dar por establecido el decaimiento del procedimiento administrativo por el transcurso del tiempo, habrá de estarse a los plazos que el Código Tributario contempla para situaciones que pueden asimilarse, debiéndose recurrir, entonces, a lo previsto en los artículos 200 y 201 del citado compendio legal, que disponen un término de tres años para los efectos de la prescripción; por tanto, es lógico afirmar que transcurrido en exceso el plazo referido, sin que el Servicio de Tesorerías haya efectuado en el procedimiento gestión alguna para la consecución del cobro de las obligaciones tributarias, se produce el decaimiento del procedimiento administrativo y la extinción del cobro ejecutivo de aquellas, siendo del caso tener presente, en primer lugar, que al señalar un término estimativo para establecer el mencionado decaimiento, nuestro máximo tribunal solo hace una remisión referencial al plazo de prescripción de tres años, no efectuando distinción ni alusión alguna respecto a otros términos señalados en las precitadas normas, y estos sentenciadores consideran que la extensión de dicho plazo y su transcurso es suficiente para que se provoque la extinción del acto administrativo; y, en segundo lugar, que las argumentaciones formuladas en la apelación por el Fisco, en relación al aumento de dicho plazo de inactividad, no fueron formuladas ante el tribunal del grado y, por lo tanto, tampoco pudieron ser objeto de debate por los litigantes”

177 del Código Tributario expresa que en el caso que el contribuyente sea acreedor del Fisco, podrá solicitar por una vía administrativa la compensación de la deuda respectiva, extinguiéndose la obligación de la de menor valor.

El ejercicio de dicha prerrogativa no ha estado exenta de problemas, lo que se evidencia de basta jurisprudencia sobre este modo de extinguir las obligaciones, es así como encontramos pronunciamientos por parte de nuestros Tribunales civiles⁶.

- d) **Condonación**: Siendo la creación de tributos materia de reserva legal y careciendo el Director de Servicio de Tesorería de las facultades necesarias para proceder a una condonación de el pago de tributos, esto no procede en nuestra legislación, salvo que se dicte, por la autoridad competente una ley que así lo señale, sin embargo nuestro Código Tributario concede a los contribuyentes el derecho a solicitar a la autoridad competente la condonación de intereses o multas originadas por infracciones tributarias o de impuestos no declaradas y/o no pagadas por los contribuyentes. Es una facultad del Director Regional concederla, de acuerdo a normas o criterios de general aplicación.
- e) **La confusión**: Este modo procede en aquellos casos en que una persona adquiere las calidades de acreedor y deudor en los términos señalados en el artículo 1655 del Código Civil. Si bien este caso no es muy recurrente podemos señalar, a modo de ejemplo, aquellos casos en que opera la expropiación de predios, toda vez que al expropiar, el Fisco pasa a tener la calidad de acreedor del impuesto territorial que grava al inmueble y a la vez es deudor del mismo ya que dichos terrenos pasan a ser de dominio del Estado.

⁶ Tercer Juzgado Civil de Concepción, rol C-3094-2013, caratulado “Faundez con Fisco de Chile”: considerando 11°.- Que, el artículo 6 del D.F.L. 1, del Ministerio de Hacienda, de 26 octubre de 1994, autoriza al Tesorero General de la República para compensar deudas de contribuyentes con créditos de éstos contra el Fisco, cuando los documentos respectivos estén en la Tesorería en condiciones de ser pagados, extinguiéndose las obligaciones hasta la concurrencia de la de menor valor. Facultad que no puede contravenir los presupuestos contemplados en el Código Civil para que opere la compensación, determinando que la Tesorería debe explicar el origen, naturaleza y monto de la obligación que compensa, y no limitarse a aplicar un sistema automatizado; no obrar así infringe los principios de transparencia y el deber de motivación de los actos administrativos, contemplado en el artículo 41 de la ley 19.880, de bases de los procedimientos administrativos (*Corte Suprema, fallo de 28 de abril de 2005, Rol 1461-2005*).

- f) **Declaración de nulidad del acto o contrato generador del impuesto:** En primer término debemos señalar que la obligación tributaria no nace de un contrato, sino por disposición de la ley, sin embargo existen casos en que podría operar como un modo de extinguir las obligaciones, a modo de ejemplo señalaremos que el D.L. 825 en su artículo 70 dispone *“En los casos en que una venta quede sin efecto por resolución, resciliación, nulidad u otra causa, el Servicio de Impuestos Internos, a petición del interesado, anulará la orden que haya girado, no aplicará el tributo correspondiente o procederá a su devolución, si hubiere sido ya ingresado en arcas fiscales”*.

II.- **LA TRANSACCIÓN**

Si bien el Código Tributario regula solo algunos modos de extinguir las obligaciones, el Código Civil es mucho más amplio en esta materia y de todos aquellos que no se encuentran regulados por la legislación tributaria, creemos que es de gran importancia estudiar “La Transacción”, toda vez que podría resultar aplicable en esta materia.

Dicho lo anterior y, atendido el desenlace de este trabajo, es que se darán algunas nociones básicas sobre la institución de la transacción, como modo de extinguir las obligaciones, según la reglamentación establecida en el Código Civil.

1.- **Nociones generales y concepto.**

En el sentido ordinario de la palabra, el diccionario de la Real Academia Española, nos enseña que el término transacción (de transigir) se puede definir como *“consentir en parte con lo que no se cree justo, razonable o verdadero, a fin de acabar con una diferencia”*. Sin perjuicio de lo anteriormente señalado, el legislador se ha encargado de definirlo en el artículo 2446 del Código Civil el cual señala *“La transacción es un contrato en que las partes terminan extrajudicialmente un litigio pendiente o precaven un litigio eventual”* y desde un punto de vista procesal se le denomina

modo de terminación anormal del proceso, porque la transacción como acuerdo entre las partes termina el litigio antes de que sea terminado por la sentencia que es el modo normal de terminación de un proceso judicial, es decir, la transacción puede ser extrajudicial o judicial en esta última se requiere la aprobación del Juez

Un rasgo distintivo de la transacción, en los términos señalados en el Código Civil, corresponde a la falta de un tercero imparcial en dicho acuerdo, toda vez que solo se requiere el acuerdo de voluntades entre las partes involucradas, sin embargo dentro del litigio existe la etapa procesal llamada conciliación en la cual el juez, actuando como un amigable componedor insta a las partes a llegar a un acuerdo; lo anterior significa que el acuerdo al que arriban las partes puede tener su origen en un contrato o en un acto procesal.

2.- Elementos de la transacción en los términos del Código Civil.

a) El Consentimiento: Al ser definido por el artículo 2446 del Código Civil como un contrato es necesario que exista un acuerdo de voluntades entre ambas partes

b) La capacidad: Es necesarios que las partes del contrato sean capaces de disponer de los objetos comprendidos en la transacción (artículo 2447 del Código Civil). En el mismo sentido el profesor Ramón Meza Barros señala “Por sus resultados la transacción conduce a una enajenación. Ello es evidente cuando transfiere el dominio de objetos no disputados y constituye un título traslativo de dominio. Cuando se limita a reconocer derechos preexistentes, envuelve siempre la renuncia de un derecho, a lo menos parcial”⁷

c) El objeto: Este elemento se refiere a la comerciabilidad que deberá tener aquellas cosas que recíprocamente se dan las partes. Es importante mencionar que en caso de existir error en el objeto sobre el que se quiere transigir, procede la nulidad de la transacción, así lo dispone el art. 2557 del Código Civil.

⁷ Meza Barros, Ramón, Manual de Derecho Civil, de las fuentes de las obligaciones, novena edición, pág. 175.

d) **La causa:** para determinar este elemento es necesario indagar en la intención que hayan tenido las partes al momento de contratar, sin embargo es necesario que la motivación haya tenido una finalidad lícita.

e) **Existencia de un derecho dudoso:** Según se desprende de la definición del art. 2446 del Código Civil, es necesario que exista un derecho de carácter dudoso y que se encuentre actualmente controvertido o susceptible de serlo. El profesor Meza Barros señala “El carácter dudoso del derecho es un concepto puramente subjetivo; el derecho será dudoso cuando las partes le atribuyan este carácter, al tiempo de celebrar la transacción”⁸.

f) **Mutuas concesiones o sacrificios:** La definición legal que nos entrega el Código Civil omite este elemento, sin embargo es de vital importancia, toda vez que si no se efectúan estas concesiones mutuas, estaríamos frente a una simple remisión de una deuda.

3.- **Efectos de la transacción.**

Es importante determinar el alcance de lo que se entiende por “efecto de la transacción”, toda vez que nuestro código Civil lo trata como un modo de extinguir las obligaciones⁹ y como un contrato¹⁰. En cuanto al primer punto la transacción produce el efecto de extinguir la obligación respecto de la cual recae la disputa entre las partes, en otras palabras, al realizarse las concesiones recíprocas que son propias de la transacción, se pone término al pleito existente, o eventual, y consecuentemente a la obligación que lo origina.

Desde el punto de vista contractual, la transacción produce efectos solo entre las partes, esto por el efecto relativo de los contratos y, además la ley equipara los efectos de la transacción a los de una sentencia firme o ejecutoriada, esto ya que en el contrato respectivo las partes son las

⁸ Meza Barros, Ramón, ob. Citada, pág. 174.

⁹ Artículo 1567 N °3 Código Civil

¹⁰ Artículo 2446 y siguientes del Código Civil.

que establecen lo que creen justo en atención a las circunstancias sobre las cuales se negocia, lo cual la ley asemeja a la función realizada por el juez.

II.- PROCEDIMIENTO DE COBRO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

1.- Sujeto Pasivo.

Antes de comenzar el estudio acabado del procedimiento de cobro propiamente tal, es necesario aclarar contra quien debe el contribuyente dirigir la acción, toda vez que si no se dirige correctamente, esta estará destinada al fracaso.

De un modo muy breve diremos que para determinar el sujeto pasivo habrá que estarse a la etapa de formación de la obligación tributaria, esto ya que si el contribuyente quiere reclamar respecto de la etapa de formación de la obligación, esto es en la citación, liquidación o giro, el sujeto pasivo corresponde al Servicio de Impuestos Internos. Una vez que se ha determinado la obligación misma y entramos al proceso de cobro el sujeto pasivo pasa a ser la Tesorería Regional respectiva de acuerdo a las reglas generales.

En este sentido se han pronunciado nuestros Tribunales de justicia, especialmente en la ciudad de Concepción, en donde se ha señalado *“Que, dicho lo anterior cabe reflexionar sobre la legitimad ad causam del Servicios de Impuestos Internos como sujeto pasivo de la acción, en razón de la retención de los fondos correspondientes a la devolución de impuesto a la renta que le correspondía al actor por haber sido compensados con el crédito que tenía el Servicio en contra del padre del demandante.*

Al respecto se debe indicar que la Administración Tributaria chilena, está constituida por el Servicio de Impuestos Internos, encargado de la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos fiscales o de otro orden en que tenga interés el Fisco; el Servicio Nacional de Aduanas, encargado de la fiscalización de los impuestos que se originan en el comercio exterior; y por el Servicio de Tesorerías, a quien corresponde la recaudación y la cobranza administrativa y coactiva de los impuestos. Conforme se desprende del tenor de los artículos 1 y 2 de la ley orgánica del Servicio de Impuestos Internos contenida en el D.F.L. 7 de 1980, dicho órgano, es un servicio público descentralizado y desconcentrado, dependiente del Ministerio de Hacienda. Al director de dicho servicio, le corresponde la representación del servicio en todos los asuntos en que la ley le

asigne la calidad de parte, y en los demás asuntos vinculados a actuaciones administrativas o jurisdiccionales (artículo 7 letras e) de la ley orgánica del S.I.I.).”¹¹

2.- Procedimiento de cobro de obligación tributaria.

Una vez que se ha efectuado el giro del un tributo por parte del Servicio de Impuestos Internos, dicha obligación debe ser cumplida por el contribuyente; ahora bien este cumplimiento puede darse de dos formas, ya sea voluntariamente o por un medio coercitivo; y en cualquiera de esos casos el órgano llamado a efectuar estos cobros será el Servicio de Tesorería competente.

El procedimiento de cobro de la obligación tributaria se encuentra regulado en los artículos 168 a 199 del Código Tributario.

Para que proceda el cobro propiamente tal es necesario constar con un título ejecutivo en los términos señalados en el artículo 434 N°7 del Código de Procedimiento Civil, en este caso dicho documento consistirá en las listas o nóminas de los deudores que se encuentren en mora, las que contienen la individualización completa del individuo y su domicilio, con especificación del período y cantidad adeudada, por concepto de impuesto o sanción, todo lo anterior bajo la firma del Tesorero Comunal que corresponda. Así lo dispone el artículo 169 del Código Tributario, el cual señala *“Constituyen título ejecutivo, por el solo ministerio de la Ley , las listas o nóminas de los deudores que se encuentren en mora, las que contendrán, bajo la firma del Tesorero Comunal que corresponda, la individualización completa del deudor y su domicilio, con especificación del período y de la cantidad adeudada por concepto de impuesto o de sanciones en su caso y del tipo de tributo, número en el rol si lo hubiere y de la orden de ingreso, boletín o documento que haga sus veces. El Tesorero General de la República determinará por medio de instrucciones internas la*

¹¹ Tercer Juzgado Civil de Concepción, Rol 3094-2013, caratulado “Faundez con Fisco de Chile”, considerando 10°.

forma como deben prepararse las nóminas o listas de deudores morosos, como asimismo todas las actuaciones o diligencias administrativas que deban llevarse a efecto por el Servicio de Tesorerías, en cumplimiento de las disposiciones del presente Título. El Tesorero General podrá, por resolución fundada, excluir del procedimiento ejecutivo de este Título, aquellas obligaciones tributarias en que por su escaso monto o por otras circunstancias calificadas, no resulte conveniente efectuar la cobranza judicial, resolución que podrá modificar en cualquier momento.”.

Una vez que el Tesorero tiene en su poder el título ejecutivo podrá comenzar con el procedimiento de cobro de la obligación tributaria. El cobro propiamente tal consta de dos etapas, la primera , la cual llamaremos “Administrativa”, la cual se tramita ante el Servicio de Tesorería correspondiente al domicilio del deudor, y una segunda etapa “Judicial” la que se tramita ante el Juzgado Civil competente.

La primera de las etapas de cobro, llamada “administrativa” se puede subdividir, para fines académicos, en dos sub etapas, en un comienzo encontramos un proceso completamente desformalizado, en virtud de la cual se le notifica al contribuyente la deuda que lo aqueja y se le insta a efectuar el pago del tributo por el cual se encuentra moroso. En el caso que el Servicio de Tesorería logre obtener el cumplimiento integro de la obligación, se pone, inmediatamente, término a todo el procedimiento de cobro.

Si el contribuyente no efectúa el pago, se continuará con la segunda etapa llamada “procedimiento administrativo”, en razón de la cual el Tesorero, actuando como un juez sustanciador, deberá despachar mandamiento de ejecución y embargo. Esta será la primera resolución del cuaderno administrativo que sirve de sustento al procedimiento que se lleva a cabo. Es importante señalar que dicha resolución no será susceptible de recurso alguno.

La notificación y requerimiento de pago deberá efectuarse por el recaudador fiscal, quien actuará como ministro de fe, o bien, por carta certificada, cuando así lo autorice el Tesorero.

Una vez efectuado el requerimiento de pago pueden que el contribuyente moroso cumpla con la totalidad de su obligación, en dicho caso se pondrá término al procedimiento de cobro respecto de ese contribuyente y se continuará con el resto de deudores que se encuentren en las nóminas. En caso que no se cumpla con la obligación, el recaudador fiscal procederá a la traba del embargo, debiendo efectuar las inscripciones necesarias en caso que se trate de un bien raíz. En caso de oposición al embargo, el recaudador fiscal podrá solicitar el auxilio de la fuerza pública (Artículo 172 Código Tributario).

Desde la fecha del embargo comenzará a correr un plazo de 10 días para que el contribuyente pueda oponer las excepciones que estime pertinentes, sin embargo el Código Tributario es muy restringido, toda vez que solo contempla como excepciones que puede interponer el contribuyente: 1) el pago de la deuda, 2) la prescripción, 3) no empecer el título al ejecutado y 4) la compensación. Las demás excepciones contempladas en el Artículo 464 del Código de Procedimiento Civil solo podrán ser ventiladas en la etapa llamada "judicial".

Una vez interpuestas las excepciones que el contribuyente estime convenientes, el tesorero solo podrá pronunciarse sobre las estas cuando proceda a acoger íntegramente la excepción de pago, ordenando alzar el embargo efectuado y dejar sin efecto la ejecución; cuando acoja las excepciones que se fundan en errores o vicios manifiestos en el cobro y, en general, cuando tenga por objeto acoger una oposición.

En caso que el contribuyente no haya presentado excepciones o estas no fueren acogidas, los antecedentes pasarán al abogado provincial, quien remitirá, en el plazo de 5 días hábiles, los antecedentes al juez civil competente a fin de que se pronuncie sobre las excepciones interpuestas en la primera etapa de cobro, o, en caso de no existir oposiciones, que proceda al retiro de los bienes y demás medidas de realización que correspondan. El juez competente corresponderá al juez de letras de mayor cuantía del departamento del domicilio del demandado al momento de

practicar el requerimiento de pago y en segunda instancia conocerá la Corte de Apelaciones respectiva.

En caso que se hayan opuesto excepciones y a fin de resolver las alegaciones opuestas, el tribunal podrá recibir la causa a prueba, expresando los hechos sustanciales y pertinentes controvertidos, por el término de diez días, ampliable hasta diez días más, a petición del Abogado Provincial. La prueba se rendirá del mismo modo que en el juicio ordinario regulado por el Código de Procedimiento Civil, y vencido el término probatorio quedarán los autos en la secretaría por espacio de seis días a disposición de las partes, antes de pronunciar sentencia, para que se formulen observaciones a la prueba que estimen pertinentes, al cabo del cual el tribunal citará a las partes para oír sentencia.

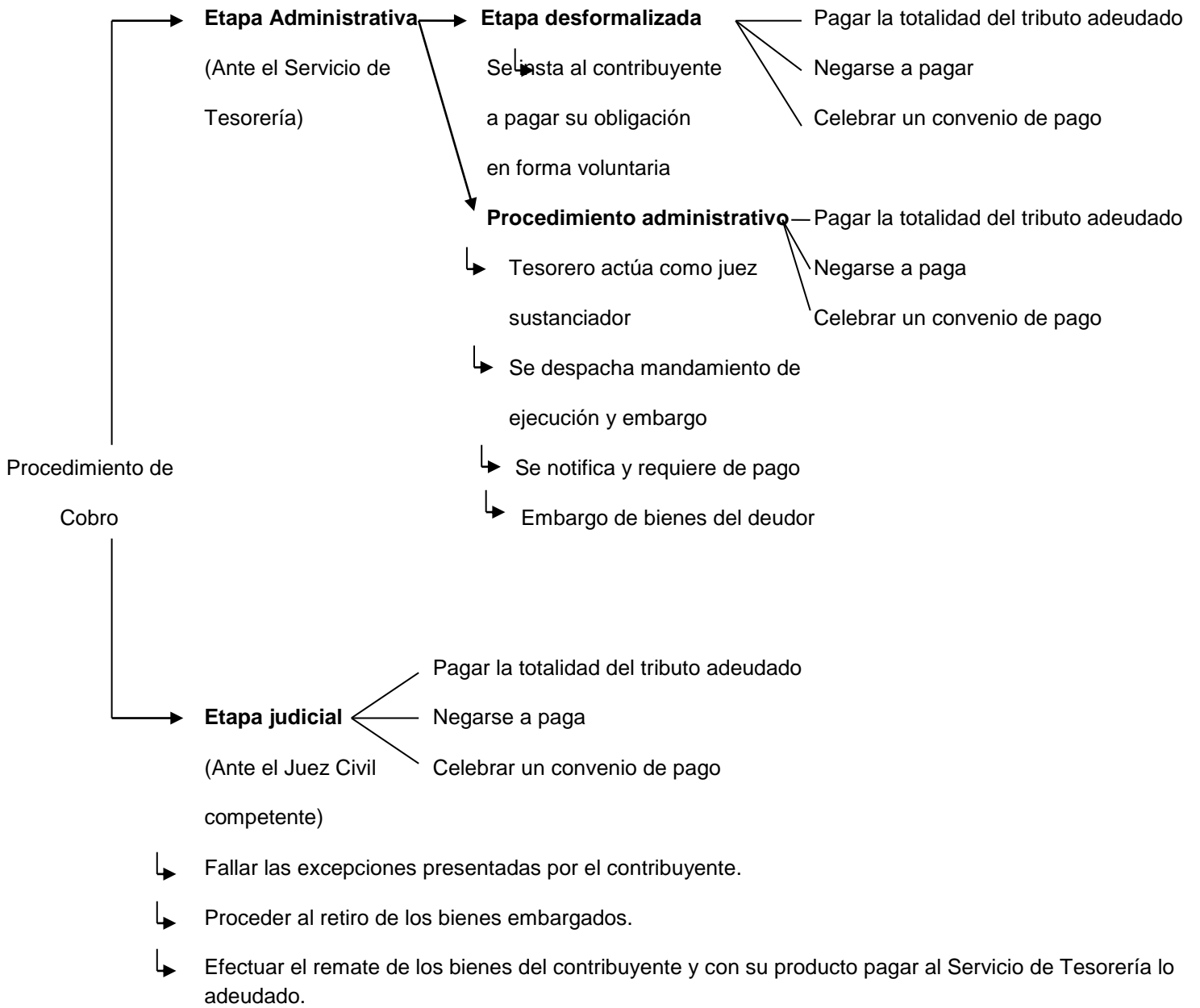
La resolución que se pronuncie sobre las excepciones, será notificada a las partes por cédula, pudiendo ser objeto de recurso de apelación para ante la Corte de Apelaciones respectiva, dentro del término de 10 días hábiles. La interposición del recurso sólo suspende la ejecución si se deduce por el Abogado Provincial de Tesorerías, en caso que sea interpuesto por el ejecutado, deberá consignar a la orden del Tribunal que concede la apelación, dentro del plazo de cinco días contados desde la fecha de notificación de la resolución que concede el recurso, una suma equivalente a la cuarta parte de la deuda, sin considerar los intereses y multas para estos efectos, salvo que la ejecución sea por multas en cuyo caso deberá, para los efectos señalados, consignar una suma equivalente a la cuarta parte de ellas.

En caso que no se hayan opuesto excepciones, o que habiendo sido interpuestas no hayan sido acogidas por el Tribunal, se procederá al retiro de los bienes embargados. Tratándose de bienes muebles el recaudador fiscal podrá ser designado depositario provisional y procederá a su retiro, previo recibo, para su venta al martillo. En caso que el traslado de las especies resulte difícil u oneroso, el juez podrá autorizar que permanezcan en su lugar de origen y que la subasta la efectúe el Tesorero Regional.

El remate de inmuebles se ordenará, a solicitud del Abogado Provincial, teniendo como única tasación la que resulte de multiplicar por 1,3 veces el avalúo fiscal que esté vigente para los

efectos del impuesto territorial, sin considerar la concurrencia de otros embargos o prohibiciones. Una vez consignado el precio del remate y en el plazo de quince días, se dará conocimiento de la subasta a los jueces que hayan decretado embargo o prohibiciones sobre los mismos bienes.

Se deberán publicar dos avisos en un diario de mayor circulación en la comuna o provincia, indicando el nombre del dueño del inmueble, su ubicación, tipo de impuesto y período, número del rol y el tribunal que conoce del juicio. En los casos en que no hayan concurrido interesados a dos subastas distintas decretadas por el juez, el Abogado Provincial podrá solicitar que el bien o bienes raíces sean adjudicados al Fisco, por su avalúo fiscal, debiéndose en este caso, pagar al ejecutado el saldo que resultare a favor de éste, previo a la suscripción de la escritura de adjudicación.



III.- CONVENIOS DE PAGO

1.- Concepto

El legislador, en materia tributaria no ha definido lo que se entiende por “convenios de pago”, es por eso que en esta parte del trabajo se intentará dar un concepto de ello, pero para lograrlo es necesario contextualizar el escenario en el cual se producen dichos acuerdos.

La principal preocupación del Servicio de Tesorería es la recaudación de los tributos y multas que se adeuden, el escenario óptimo sería aquel en que los contribuyentes voluntariamente cumpliera con su obligación, ya que de no ser así se procederá al cobro en los términos señalados en el capítulo anterior, lo cual acarrea un costo por parte de Tesorería que debe ser absorbido por las arcas fiscales.

En razón de lo anteriormente señalado es que el legislador, reconociendo la realidad económica de los chilenos, tal como expresamente lo señala en el artículo 6 de la resolución exenta 1968 la cual dispone *“Este convenio es aplicable a contribuyentes que se encuentren en una situación socioeconómica crítica, sin ingresos estables, con graves problemas de salud u otras circunstancias calificadas que deben ser analizadas en cada caso. Tales circunstancias podrán ser acreditadas por un informe social elaborado por asistente social de su respectiva Municipalidad, certificados médicos, certificados de deudas comerciales, informes del Recaudador Fiscal, entre otras”*; es que se ha investido al Tesorero comunal de ciertas facultades, a fin de que logre obtener el pago del tributo mediante acuerdos con el contribuyente, otorgándole ciertas facilidades; estos son los llamados “convenios de pago”.

Dicho lo anterior podemos aclarar ciertos puntos. En primer término nos encontramos ante un acto jurídico, el cual se define como un acuerdo de voluntades que tiene por objeto crear, modificar o extinguir un derecho y en cuanto a la clasificación que implica la definición antes dada, podemos decir que su finalidad corresponde precisamente a modificar un derecho, toda vez que el Tesorero comunal podrá otorgar ciertas facilidades de pago al contribuyente, lo que implica modificar la relación jurídica existente entre las partes

Podemos señalar que los convenios de pago son, un acuerdo celebrado entre el Tesorero comunal y el contribuyente, sea persona natural o jurídica, y que consiste en modificar los efectos de la relación jurídica existentes entre las partes.

2.- Efectos

El legislador, en la Ley 20.780, tan solo ha señalado que el Tesorero comunal podrá acordar con el contribuyente moroso facilidades de pago, hasta por dos años, mediante cuotas periódicas, respecto de los impuestos adeudados; se procederá a la condonación de cierto porcentaje de intereses y multas, y además, señala que dichos convenios deberán someterse a las instrucciones internas dictadas por el Tesorero General. (Artículo 192 del Código Tributario)

Respecto a los efectos podemos señalar que consiste en una paralización del procedimiento de cobro. En este sentido se ha pronunciado la Contraloría General de la República el cual señala *“Luego, un convenio de pago suscrito entre la Tesorería General y un contribuyente, como el de la especie, implica el otorgamiento de una espera otorgada por dicho Servicio, en su calidad de acreedor, que le resta el carácter de exigible a la obligación considerada en tal convención, toda vez que, en virtud de tal pacto, se conviene un nuevo plazo para el pago de la deuda, eventualmente susceptible de ser solucionada mediante cuotas periódicas.”*¹²

En caso de que exista un incumplimiento por parte del contribuyente a las condiciones establecidas en el convenio de pago, el Servicio de Tesorería se encuentra facultada para continuar con el procedimiento de cobro que existía anteriormente, incluso durante el transcurso de tiempo en que haya estado vigente el convenio, y en consecuencia paralizado el cobro del tributo, no se podrá alegar el abandono de la instancia por parte del contribuyente.

3.- Aplicación en la práctica.

¹² Dictamen N° 53461 de 26 de octubre de 2007.

La política de convenios y condonación comenzó con una aplicación gradual, debida a su gran complejidad, el 1 de octubre de 2015, sin embargo se ha implementado de manera total desde el 1 de marzo de 2016.

Uno de los objetivos de esta Política, es fomentar el compromiso de pago total de la deuda a través de nuevas alternativas tales como el Pronto Pago, herramienta de negociación que tiene como fin incentivar al contribuyente a que haga el esfuerzo de pagar en el menor número de cuotas posible los convenios de pago, incentivándolo mediante el otorgamiento de mayores porcentajes de condonación.

Junto a lo anterior, se ha creado el Multi AR o Aviso de Pago Múltiple, correspondiente al formulario 100, a fin de promover el pago al contado de la totalidad de la deuda, dando al contribuyente la opción de acceder a un mayor porcentaje de condonación. Este formulario es un totalizador de todas las deudas, cuyo pago se aplica en línea a todos los folios adeudados al momento de ser pagado. No pueden acogerse a Condonación de multas e intereses, ni a Convenios de Pago, aquellas obligaciones de dinero respecto de las cuales la ley no ha facultado al Servicio de Tesorerías.

En cuanto a los beneficios que pueden optar podemos señalar que, la Política de Convenio y Condonación se establece para aquellos deudores de tributos o créditos fiscales morosos que acrediten la imposibilidad de pagarlos al contado y de condonación de recargos legales para giros del SII y deudas emitidas por otros servicios giradores, que rige a partir del 01 de Marzo de 2016, encontramos los siguientes beneficios:

- Otorgar convenios de hasta 24 cuotas fijas o variables como máximo.
- Diferenciar el valor del pie pagado al contado y el máximo de cuotas a otorgar, sobre la base del estado de avance en el proceso de cobro y el comportamiento del contribuyente en relación al cumplimiento de convenios de pago celebrados con anterioridad.
- Incentivar el compromiso de pago de la deuda total, el pronto pago y el canal de pago por Internet, mediante el otorgamiento de mayores porcentajes de condonación de recargos legales.

- Otorgar porcentajes de Condonación de acuerdo a características objetivas del contribuyente, para identificar deudores que compartan similares condiciones de pago y de esta manera, definir categorías de contribuyentes a los cuales se les otorgará los mismos beneficios de condonación y las mismas condiciones para la celebración de convenios de pago.

4.- Término del convenio de pago

La Resolución Exenta 1968 de 21 de diciembre de 2015, la cual “Dicta Normas Sobre Convenios De Pago De Deudas Para Contribuyentes”, en su artículo 7, expone cuales son las causales de caducidad del convenio de pago, las cuales corresponden a las siguientes:

- A) Mora en el pago de dos cuotas consecutivas, o de cuatro alternadas.
- B) Comprobación de la falsedad de los antecedentes que fundaron la solicitud de convenio.
- C) No pago de la cuota final.

En Caso que nos encontremos ante alguno de los supuestos expresados precedentemente, se procederá al cobro de la obligación mediante el procedimiento de cobro señalado en el Código Tributario.

5.- Materialización del convenio y constancia en el proceso.

Ya tenemos claro lo que se entiende por “convenio de pago” y los efectos del mismo, sin embargo durante el procedimiento de cobro, cualquiera sea la etapa en la que se encuentre, si el Servicio de Tesorería y el Contribuyente arriban a un acuerdo, suscribiendo dicho convenio, se debe dejar constancia del mismo en el proceso.

Debemos tener claro que, si bien el procedimiento de cobro tiene una etapa administrativa y otra judicial; en ambos casos nos encontramos frente a un proceso y por lo tanto debemos

incorporar al expediente el convenio que se ha acordado. No existe claridad en cuanto a la forma en que se debe llevar a cabo, toda vez que el legislador no lo ha señalado.

A nuestro parecer, para incorporar en el expediente el convenio acordado, y de este modo dejar constancia del mismo a fin de que se proceda a la paralización del procedimiento, se debe distinguir entre las etapas del procedimiento de cobro mismo.

Si nos encontramos en la etapa judicial, es decir aquella que se tramita ante el Juez Civil competente, es necesario que el Tribunal tome conocimiento de dicho acuerdo, para ello las partes deberán suscribir un “avenimiento. En palabras del profesor Corral Tanciani podemos señalar que consiste en una forma de poner término a un juicio que ya se ha iniciado y se encuentra pendiente por un acuerdo de las partes. Es menester señalar que no basta con presentar dicho avenimiento en el proceso, sino que, además, deberá obtenerse la aprobación judicial del mismo. Una vez que se encuentra aprobado el efecto que va a producir es el de poner término a la causa en donde se está solicitando el cobro de la obligación tributaria.

Lo anteriormente señalado corresponde al efecto propio de los avenimiento, el cual será poner término al proceso vigente, sin embargo sabemos que el legislador en materia tributaria no pretende que el proceso de cobro termine, sino que solamente quiere que este sea suspendido, por el período que se señale, a fin de que el contribuyente cumpla con la nueva forma de pago establecida y en el caso que esto no se produzca, se retomará el proceso de cobro.

Ahora bien, puede ser que el convenio de pago se acuerde en la etapa “administrativa” del cobro, en este caso debemos subdistinguir:

1).- Procedimiento administrativo: En este caso, al encontrarnos ante un órgano que ejerce jurisdicción, esto el Servicio de Tesorería, en el cual el Tesorero comunal actúa como juez sustanciador y en el que existe un expediente administrativo, es indispensable para la efectiva tramitación del cobro que se deje constancia en el proceso del convenio de pago suscrito por las partes. A nuestro parecer esto deberá realizarse mediante un avenimiento, tal como en la etapa judicial de cobro, toda vez que consiste en procesos que tienen similares características y, por lo tanto, debe existir uniformidad en cuanto a la tramitación.

2).- Etapa desformalizada: En este caso no hay tanta claridad en cuanto a la forma de materializar el convenio, toda vez que un avenimiento sería completamente improcedente, ya que que aún no existe un proceso de cobro propiamente tal, incluso el expediente solo contiene la nómina de los deudores morosos y no hay en esta etapa un requerimiento de pago, sino tan solo una invitación al contribuyente a cumplir con su obligación.

6.- En relación a la etapa “desformalizada” del procedimiento de cobro

En este punto solo se tratará el convenio de pago visto desde el punto de vista de la etapa de cobro “desformalizada”, toda vez que en las demás no reviste complejidad alguna.

Tenemos claro que es un acto jurídico que tiene por objeto modificar una obligación jurídica, también existe consenso en cuanto debe constar por escrito y que bajo ningún respecto podría ser presentada en esta etapa del procedimiento de cobro como un avenimiento al que han arribado las partes, toda vez que al ser completamente desformalizada, aún no existe “proceso” propiamente tal.

Nos surge la pregunta si pudiera ser presentado como una transacción, toda vez que, en este caso, esta tiene por objeto precaver un litigio eventual, es decir, la finalidad que busca el contribuyente es, justamente, que no se lleve el procedimiento de cobro de manera coercitiva, sino más bien acordar con el Tesorero comunal alguna forma de pago que le permita dar cumplimiento, en el tiempo, de la obligación tributaria y de este modo poder extinguirla mediante el pago total de la misma. Además, como se señaló anteriormente, mediante el convenio de pago no solo se acuerda una modalidad para su cumplimiento, sino que también procede la condonación de intereses y multas, cuando se cumplan con los requisitos establecidos en la ley.; lo cual es en extremo beneficioso tanto para el contribuyente, como para las arcas fiscales.

Para poder determinar si el convenio de pago puede ser presentado bajo la figura de la transacción, en primer término debemos tener claridad respecto si se cumplen con los requisitos esenciales de esta última, a continuación nombrare cada uno de ellos, viendo en la especie si se cumplen:

a) **El Consentimiento:** Ambas partes, es decir tanto el contribuyente Como el Tesorero Comunal deben expresar su consentimiento en suscribir el convenio de pago.

b) **La capacidad:** El artículo 2447 del Código Civil exige que ambas partes sean capaces de disponer de los objetos comprendidos en la transacción, por regla general el contribuyente no debería tener mayores problemas en cuanto al cumplimiento de este requisito, en cambio el Tesorero normalmente no goza de esta facultad, salvo en los casos convenidos en el convenio de pago, toda vez que la ley le ha otorgado expresamente la capacidad para poder “negociar” con el contribuyente, dándole un poco de libertad en esta materia.

c) **El objeto:** Debemos entender que en una transacción la partes recíprocamente se dan algo, en este caso se refiere a el dinero que entregará el contribuyente al Servicio de Tesorería.

d) **La causa:** En esta parte solo podemos señalar que se refiere a la intención o finalidad que cada una de las partes busca con la celebración del convenio de pago.

e) **Existencia de un derecho dudoso:** Tal como se señaló en el capítulo segundo de este trabajo, el derecho será dudoso cuando las partes le otorguen esa calificación. Dicho lo anterior en esta etapa no existe certeza en cuanto a que efectivamente el contribuyente deba o no dicho tributo, por ello es que el legislador le permite oponer excepciones, sin embargo puede ser que no tenga los medios para probar, por ejemplo, que ha pagado el tributo y, en este caso, no hay más remedio que celebrar el convenio de pago y de este modo evitar un procedimiento judicial de cobro de la obligación tributaria que supuestamente adeuda.

f) **Mutuas concesiones o sacrificios:** En cuanto a las prestaciones mutuas, este puede ser, a primera vista, el requisito que tiene mayores dificultades para cumplirse. Es sabido que en la transacción es necesario que las partes se realicen, recíprocamente, ciertas prestaciones. Respecto del contribuyente no hay duda, toda vez que el Servicio de Tesorería podría solicitarle una suma de dinero, correspondiente a un porcentaje de la deuda total, la cual demuestre la seriedad del compromiso que adquiere el deudor con el Servicio; sin embargo para cumplir con el requisito también es necesario que el Tesorero Comunal incurra en alguna concesión a favor del contribuyente, si bien no es posible vislumbrar inmediatamente la respuesta, mediante un estudio

acabado de las normas podemos concluir que la concesión en la cual incurrirá el Servicio deberá ser, necesariamente, la condonación de los intereses y multas; en los porcentajes autorizados por la ley y por las instrucciones impartidas por el Tesorero General.

De lo anteriormente expuesto vemos que los convenios de pago, tal como son tratados en la legislación tributaria cumplen con todos y cada uno de los requisitos esenciales del contrato de transacción. Ahora bien entraremos a un segundo punto en el cual se analiza el tipo de acto jurídico que es la transacción y el convenio de pago.

Comenzando por la transacción, la legislación civil la define como un “contrato”, lo cual debemos entender como un acto jurídico que tiene por objeto crear una relación jurídica, es de toda lógica lo señalado, ya que la finalidad que busca este contrato es, justamente, extinguir una obligación existente, creando nuevas condiciones entre las partes, las cuales pasarán a ser la base de la nueva obligación a la cual se encontraran ligando.

Como ya se ha dicho, el principal efecto de los convenios de pago es suspender el procedimiento de cobro, otorgando al contribuyente nuevas condiciones a fin de que pague el tributo adeudado y de este modo extinguir la obligación tributaria, es decir, para el entender de algunos, es un acto jurídico que tiene por objeto modificar una relación jurídica.

Si bien existe claridad respecto al efecto que tiene el convenio de pago, creemos que no es del todo cierto que corresponda a un acto que modifique una relación jurídica, sino más bien da nacimiento a una nueva, ya que no solo consiste en una prórroga de plazo en beneficio del contribuyente, sino que, a su vez, el Servicio de Tesorería, renuncia a parte de lo cobrado, esto es cierto porcentaje de intereses y multas, lo que trae como consecuencia la creación de una nueva obligación tributaria.

CAPITULO TERCERO: CONCLUSIONES

Una vez finalizado el proceso de investigación que se ha presentado en este trabajo nos corresponde responder a la pregunta de investigación formulada en un comienzo, esto es “¿Es posible poner término a un procedimiento de cobro de obligación tributaria mediante una transacción y de este modo ser considerado como un modo de extinguir dicha obligación?”.

Para responder esta interrogante es necesario efectuar ciertas precisiones a las que hemos arribado:

En primer término debemos señalar que la existencia de los convenios de pago son un reflejo de cómo el legislador se ha ido adaptando a los nuevos tiempos, reconociendo la fragil situación económica de las personas, tanto naturales como jurídicas, ya sea porque han realizado un mal manejo de sus negocios, han superado su capacidad de endeudamiento o se han visto enfrentadas a alguna catástrofe.

Dicho lo anterior tenemos claro que el Servicio de Tesorería podrá celebrar dichos convenios con los contribuyentes. Estos acuerdos benefician a ambas partes, por un lado el Servicio de Tesorería no deberá comenzar un tedioso procedimiento de cobro, asegurará el pago de lo adeudado en un determinado periodo de tiempo y recibiendo inmediatamente una cuota inicial; por su parte el contribuyente también sacará provecho de esta situación, toda vez que, como ya se ha señalado, no solo obtendrá mas plazo para realizar el pago, sino que también se procederá a la condonación de intereses y multas, lo que en definitiva disminuirá el monto de la obligación.

Por otro lado, respecto a la naturaleza jurídica del convenio de pago, creemos que corresponde a un contrato, la afirmación precedente la fundamos en que mediante este acuerdo se crea una nueva obligación, la cual es distinta a la que dio origen al procedimiento de cobro, en ella el monto de la obligación adeudada es distinta, ya que Tesorería procedió a la condonación de multas e intereses y concedió una nueva fórmula de pago.

Un segundo punto a concluir radica en la forma en que dicho convenio se presenta en el proceso de cobro que se lleva a cabo. Al estar frente a la etapa judicial, esto es aquella en que se lleva a cabo ante el juez civil competente, consideramos que el medio idóneo de incorporar dicho acuerdo al proceso es mediante un avenimiento, el cual necesariamente debe ser aprobado judicialmente y que tiene por objeto poner término al proceso que se lleva a cabo.

En cuanto a la etapa administrativa, debemos advertir que el Servicio de Tesorería actúa como un órgano que ejerce jurisdicción, ya que así lo ha establecido la ley, y que en dicho proceso tiene la calidad de juez y parte. Dicho lo anterior, si se arriba a un acuerdo en esta etapa, igualmente debe dejarse constancia en el proceso y concluimos que no puede por medio de un avenimiento, toda vez que un requisito esencial de este medio alternativo de solución de conflicto es la aprobación del juez, que en este caso sería el tesorero, y no nos parece lógico que una de las partes que celebró el convenio deba, además, aprobar los términos del mismo.

De igual modo afirmamos que si estamos ante la primera etapa, esto es aquella que hemos llamado desformalizada, no procedería el avenimiento toda vez que no existe propiamente tal un proceso, toda vez que es una invitación al contribuyente a cumplir con su obligación.

Es por lo anterior que surge la interrogante si procedería otro medio de solución de conflicto en virtud del cual se pueda plasmar el convenio acordado entre las partes.

A fin de poder dilucidar la respuesta a esta interrogante es que durante la investigación se trataron los requisitos del contrato de transacción regulado en el Código Civil y como se cumplían aplicándolos al convenio de pago. Concluimos que efectivamente se lograba satisfacer cada uno de los supuestos establecidos por la doctrina y, además, se advierte que, si bien el efecto principal del convenio de pago es suspender el procedimiento de cobro, no nos encontramos ante un acto jurídico que tiene por objeto modificar una relación jurídica, sino más bien crea una nueva situación, por lo que es perfectamente encasillable ante el concepto de contrato.

Finalmente podemos señalar que tanto el avenimiento como la transacción son equivalentes jurisdiccionales, esto quiere decir que para todos los efectos se asimilan a una sentencia firme o ejecutoriada, por lo que sería completamente improcedente que si el

contribuyente incumple con el convenio acordado, se retomara el procedimiento de cobro en la etapa que se celebro el acuerdo. Lo que debería ocurrir es que se comenzara nuevamente un procedimiento desde la etapa llamada “desformalizada”, pero sin necesidad de un nuevo título ejecutivo, ya que el avenimiento y la transacción, cumpliendo con los requisitos legales, constituyen un titulo suficiente para proceder al cobro.

Dicho lo anterior vemos como efectivamente se cumple con la hipótesis planteada al comienzo de este trabajo, ya que sería completamente procedente la celebración del contrato de transacción dentro del procedimiento de cobro, por lo menos en la etapa llevada ante el Servicio de Tesorería, y que dicho contrato pondría término a la obligación tributaria que se cobra, creando una nueva obligación.

BIBLIOGRAFÍA

1. Aste M, Christian, 2016, Curso sobre derecho y Código tributario, Santiago, Chile, Thomson Reuters.
2. Código de Procedimiento Civil de Chile.
3. Código Tributario de Chile.
4. Constitución Política de la República
5. Jarach, Dino, 1982, El hecho imponible. Teoría general del derecho tributario sustantivo, 3ª edición. Buenos Aires, Argentina, Abeledo Perrot.
6. Ley N° 20.780, Biblioteca del Congreso, disponible en línea en www.bcn.cl
7. Ojeda, Patricio Silva-Riesco. 2010, Bases Para Una Modificación Del Régimen De Cobranza Coactivo En El Procedimiento Tributario Chileno. Santiago, Chile.
8. Tesorería General de la República, Circular normativa N°130, Procedimiento de cobro de obligaciones tributarias y demás créditos del sector público, División de Cobranzas y Quiebras, Sección Transparencia y Normativa – División Jurídica, 5 de febrero de 2014.
9. www.tesorería.cl