

UNIVERSIDAD DE VALPARAISO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y ADMINISTRATIVAS
ESCUELA DE AUDITORIA

**REVISION DE LA ACTUACION FISCALIZADORA
DENTRO DEL CONTEXTO DE MODERNIZACION
EN LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA**

**TESIS PARA OPTAR AL TITULO DE CONTADOR PUBLICO
AUDITOR Y AL GRADO DE LICENCIADO EN SISTEMAS DE
INFORMACIÓN FINANCIERA Y CONTROL DE GESTION**

Profesor Guía: **SR. LUIS PONCE CUADRA**

SUSANA SEGURA HERNÁNDEZ

2004

El éxito requiere esfuerzo y perseverancia, pero sin duda hay otros factores que inciden en el buen resultado de las tareas enfrentadas, es por eso que doy gracias a Dios, mí hija Fabiola y mis padres Gladys y José.

Especialmente dedico estas líneas a Leonardo con mucho cariño por contribuir a la realización de este trabajo.

ÍNDICE GENERAL

CAPITULO I	Introducción	Página
	Introducción	7
1.	Justificación del problema	9
2.	Delimitación del problema	9
3.	Objetivos de la Investigación	10
3.1	Objetivo General	10
3.2	Objetivo Específico	10
4.	Metodología	11
5.	Aporte de la Investigación	15

PRIMERA PARTE: FUNDAMENTOS TEÓRICOS

CAPITULO II Aspectos Generales de la Modernización del Estado y la Administración Tributaria

1.	Evolución Histórica de la Modernización del Estado.....	18
2.	Modernización de la Gestión Pública: El Origen	20
3.	Modernización de la Administración Tributaria	23
4.	Facultades de la Administración Tributaria	28

CAPÍTULO III : Objetivos y Fundamentos de la Revisión de la Actuación

Fiscalizadora

1.	Objetivos y Fundamentos de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora	35
1.1.	Objetivos Estratégicos del SII	35

1.2. Objetivos de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora	36
---	----

CAPITULO IV Marco Jurídico del Sistema

1. Base Jurídica	42
2. Determinación Administrativa	45
3. Características de la Jurisdicción	46
4. Coexistencia de la Vía Administrativa y Jurisdiccional	48

CAPITULO V: Auditoría Tributaria

1. Auditoría Tributaria	51
2. Procedimiento	52
3. Efectuada la Revisión se puede Obtener los sgtes. Resultados	56

SEGUNDA PARTE: ESQUEMA FUNCIONAL DE LA REVISIÓN DE LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA

CAPITULO VI: Manual Informativo Práctico

1. Circular 5 del 2002: Esquema Funcional y Procedimientos de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora	64
2. Envío del Caso al Director o Director de Grandes Contribuyentes	71
3. Informe y Proyecto de Resolución	74
4. Consejo de Revisión	78
5. Conciliación	81
6. Reclamo Subsidiario	83

**TERCERA PARTE: ANÁLISIS GENERAL DE LA REVISIÓN DE LA
ACTUACIÓN FISCALIZADORA**

CAPITULO VII: Análisis en Términos Cuantitativos

1. Análisis de la Funcionalidad de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora ..	87
2. Análisis Estadístico y Comparación de los Casos Acogidos Resueltos a la Revisión en Término de los Montos Involucrados, efectuados en los años 2001-2002	91
3. Tareas Pendientes Frente a los Resultados Obtenidos	92
4. Proyecto de Ley que Fortalece y Perfecciona la Jurisdicción Tributaria y su Relación con la Revisión de la Actuación Fiscalizadora	98
5. Corte Suprema Remite Opinión	102
6. Contadores Opinan	103
7. Fortalezas y Debilidades de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.	105
ANEXOS	107
CONCLUSIÓN	133
BIBLIOGRAFÍA	135

CAPITULO I
INTRODUCCIÓN

INTRODUCCION

Si consideramos el papel que ha venido jugando el Estado, las instituciones gubernamentales, y en especial la Administración Tributaria de nuestro país, se puede observar que se vincula a constantes transformaciones, donde la modernización no es el resultado de la aplicación puramente técnica de principios generales, ni la incorporación de nuevas plataformas tecnológicas, es parte de un posicionamiento institucional en permanente examen y aprendizaje, en donde la eficacia de un procedimiento o de una estructura no es inmutable y universal, varía en función de las condiciones del entorno.

Así, la Revisión de la Actuación Fiscalizadora forma parte de la modernización en la Administración Tributaria en la cual el Servicio de Impuestos Internos se ha planteado el perfeccionamiento del sistema impositivo nacional, la cual pretende solucionar los conflictos de interés jurídico que se suscitan en las relaciones Servicio – contribuyente en el menor tiempo posible promoviendo resultados más justos y equitativos.

El presente trabajo investiga la operabilidad de un procedimiento como es la Revisión de la Actuación Fiscalizadora inserto en la modernización de la gestión pública y de los cambios sustantivos que se han generado con su funcionamiento práctico en la aplicación de la justicia tributaria, al asumir el problema de adaptación a las nuevas realidades políticas, económicas y sociales, las cuales no garantiza las soluciones más justas a los conflictos entre las partes involucradas. Además de servir de guía y orientación en torno a un tema en debate respecto del mejoramiento del aparato público en los últimos años.

La investigación está estructurada en tres partes: la primera corresponde a los fundamentos teóricos, realizando para ello un estudio, de los aspectos generales de la modernización del Estado y la Administración Tributaria, los objetivos de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, el marco jurídico que la regula y los procedimientos de auditoría tributaria

aplicados. La segunda parte de la investigación se refiere al esquema funcional de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, proporcionando un manual informativo de fácil comprensión para toda persona interesada en el tema. Para concluir, con la tercera parte que comprende un análisis general de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.

1. JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

A medida que aumenta el ritmo de los cambios económicos, políticos y sociales, aumenta en las organizaciones la necesidad de adaptar su política y estructura para poder seguir funcionando con éxito.

Dentro de este contexto se enmarca el proceso modernizador que está experimentando el Servicio de Impuestos Internos, específicamente con la instauración de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora como etapa administrativa paralela, hasta hoy, al reclamo tributario. Ésta obedece a la necesidad de mejorar los procesos de auditoría interna.

Pero, cuando el Servicio de Impuestos Internos prioriza sus políticas de fiscalización quienes primero lo notan son los contribuyentes, que en momentos de crisis y enfriamiento de la economía (por ende menor recaudación), refuerza su rol fiscalizador. El propio sistema de Revisión de la Actuación Fiscalizadora forma parte de la fiscalización y ha contemplado desde su creación la retroalimentación.

Esta nueva y arriesgada apuesta es un tema interesante a tratar, ya que, al existir poca información y contar solo con la normativa legal e instrucciones impartidas por el Servicio de Impuestos Internos, cualquier estudio realizado que diga relación con su operación práctica, aportará mayores antecedentes, además de analizar si con su implementación se está realizando eficientemente lo correcto, al preocuparse de las variables cuantitativas, financieras, de medición y control, sin perder de vista el norte de las acciones emprendidas, en su compromiso por un sistema tributario más justo.

2. DELIMITACIÓN DEL PROBLEMA

La Revisión de la Actuación Fiscalizadora como instrucción del Servicio establecida en la Circular N° 5/2002, es un tema reciente, dentro del contexto de modernización en la Administración Tributaria y la gestión pública, implementando un nuevo procedimiento, como etapa previa al reclamo tributario.

Sin embargo, no existen mayores estudios e información de la efectividad y operabilidad a nivel nacional de sus resultados en la práctica, bajo la forma de cifras cuantitativas que permitan asegurar si las soluciones a los conflictos de los contribuyentes son las justas y equitativas.

3. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

3.1 Objetivo General

Analizar la funcionalidad de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora bajo la forma de cifras cuantitativas en la aplicación de la Justicia Tributaria.

3.2 Objetivos Específicos

3.2.1 Describir el procedimiento de Revisión de la Actuación Fiscalizadora de manera de proporcionar un manual informativo, práctico y de fácil comprensión para los contribuyentes.

3.2.2 Determinar las fortalezas y debilidades que implican la instauración de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora en la aplicación de la justicia tributaria.

3.2.3 Establecer la relación del proyecto de Ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria con la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.

4. METODOLOGIA

4.1 Selección del Método de Investigación

Para poder realizar el presente trabajo se ha seleccionado la metodología denominada DESCRIPTIVA, que tiene como objetivo expresar qué cantidad y hasta qué punto de equivalencia o igualdad se alcanza la justicia tributaria o cualquier otro fenómeno. En nuestro caso “analizar la funcionalidad de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora bajo la forma de cifras cuantitativas en la aplicación de la justicia tributaria”.

Podemos indicar que la Investigación Descriptiva se lleva a cabo mediante el proceso de la OBSERVACIÓN, la que puede tomar diversas formas dependiendo del sujeto observador y de su disposición, de la situación a observar y de la forma en que dejará constancia de los fenómenos observados. La observación solo permite obtener una evidencia objetiva de lo que se está investigando, para luego describirla en forma detallada y amplia.

La observación provee al investigador del material de trabajo que será objeto después de tratamientos y estudios científicos, mediante las siguientes fases de la investigación, la clasificación, tabulación, el análisis y explicación.

La realización de la observación implica en todo caso, los siguientes elementos:

- Un Sujeto,
- El acto de la Observación, y
- El Registro de lo Observado.

Los contribuyentes que se acogen a la instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora en forma voluntaria son sujetos posibles de ser evaluados y observados en términos cuantitativos.

Lo que se observará específicamente son datos estadísticos a nivel nacional de los contribuyentes que se acogen al procedimiento de Revisión de la Actuación Fiscalizadora para el período comprendido entre Octubre del 2000 a Marzo del 2002.

La observación plantea ciertas dificultades y problemas que están dados por factores externos o ajenos que pueden intervenir y que pueden alterar la pureza de la observación y la validez de los resultados. Como por ejemplo, los datos estadísticos analizados tienen como única fuente el Servicio de Impuestos Internos, ya que no se cuenta con mayores datos estadísticos y estudios relacionados sobre el tema. Se debe agregar que estos datos estadísticos no fueron recolectados ni elaborados para la investigación como una forma de corroborar las estadísticas del Servicio de Impuestos Internos a nivel nacional, por motivos económicos y de tiempo. Otra de las dificultades planteadas es la realización de entrevistas semi-estructuradas a autoridades de la V Región y expertos en materia tributaria, entrevista que no se pudo hacer extensiva a otras Regiones debido a la limitante económica, lo cual hubiese permitido tener una visión más amplia del tema en discusión.

La observación como elemento de recogida de datos se puede clasificar de la siguiente manera:

- OBSERVACIÓN DIRECTA
- OBSERVACIÓN DOCUMENTAL
- OBSERVACIÓN MEDIANTE ENTREVISTA

a) Observación Directa: Se realiza por medio de la percepción directa de los hechos y realidades presentes. Si estos hechos se producen espontáneamente y naturalmente, se tiene la **observación simple**. En cambio, si los efectos son provocados artificialmente por el observador, o existe alguna preparación o control sobre los hechos observados, se trata entonces de la **observación experimental**.

b) Observación Documental: Consiste en la revisión y análisis de documentos actuales o históricos de todo género, en tanto recogen y reflejan los hechos y datos de interés.

c) Observación Mediante Entrevista: Entendida esta palabra en el sentido de interrogación a personas entendidas en la materia a estudiar, estas entrevistas pueden ser contestadas en forma oral.

4.2 Análisis de los inconvenientes y las ventajas de los instrumentos utilizados en la investigación.

Entrevista Individual Semi- Estructurada: (alrededor de 45 minutos por persona)

- **Inconvenientes:** el costo en tiempo, que contempla no sólo el de la entrevista sino también el tiempo que se emplea en el análisis de las notas, ofrece una imagen que privilegia las opiniones individuales sobre lo colectivo o institucional.
- **Ventajas:** existe la posibilidad de expresión sin trabas, se establece una personalización del contacto.

Para llevar a cabo esta investigación, se utilizará la Observación Documental y la Observación mediante Entrevistas. La primera abarcará el análisis y estudio de toda la bibliografía existente y el alcance en relación al tema, reglamentos, leyes, decretos vigentes en Chile que reglamentan o fiscalizan. La segunda contemplará la creación de entrevistas semi-estructuradas con y sin preguntas dirigidas, las que permitirán explyarse en algunos tópicos y obtener información para un análisis, en relación a la funcionalidad práctica de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora en la aplicación de la justicia tributaria.

4.3 Determinación y características del Universo:

Se realizará un análisis estadístico general del procedimiento de Revisión de la Actuación Fiscalizadora como etapa previa al reclamo tributario tomando en consideración:

Muestra: número de reclamos presentados en el Servicio de Impuestos Internos y número de casos que se acogen a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora para el período comprendido entre Octubre del 2000 a Marzo del 2002.

Criterio: contribuyentes que son personas naturales o personas jurídicas en quiénes exista real controversia con el Servicio.

Variables:

- Número de casos resueltos por la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.
- Número de casos en que No Ha Lugar a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.
- Número de casos en que Ha Lugar a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.
- Número de casos en que Ha Lugar en Parte a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.

4.4 Análisis de Resultados y Redacción de Informe de Tesis

La información obtenida será sometida a un análisis cuantitativo con la ayuda de la estadística descriptiva. Este tipo de estadística nos permitirá interpretar la información obtenida y las conclusiones en cuanto dice relación con la funcionalidad práctica de la instancia denominada Revisión de la Actuación Fiscalizadora instaurada por el Servicio de Impuestos Internos.

5. APORTES A LA INVESTIGACIÓN

La investigación propone contribuir al conocimiento que se complementa con el análisis de la funcionalidad práctica de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora de manera de consolidar y plantear una nueva institucionalidad en torno a la aplicación de la justicia tributaria, mediante la creación de recomendaciones de un modelo más eficiente que proporcione equidad e igualdad a los contribuyentes. A la vez, se pretende abrir una puerta al conocimiento relacionado con el tema de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, y de posicionar el tema en debate respecto del mejoramiento del aparato público en adecuación a las cambiantes circunstancias políticas y económicas que ha experimentado el país en los últimos años.

PRIMERA PARTE
FUNDAMENTOS TEÓRICOS

CAPITULO II

**ASPECTOS GENERALES DE LA MODERNIZACIÓN DEL
ESTADO Y LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

1. EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LA MODERNIZACIÓN DEL ESTADO

La modernización del Estado debería ser teóricamente un proceso permanente y continuo, donde el Estado debe cumplir funciones complejas para la realización de sus fines, tanto en lo referente a la selección de los objetivos, obtención de medios para atenderlas, especialmente en la gestión y manejo de ellos. Pero, al hablar de modernización surgen múltiples conceptos y dimensiones que requieren ser analizados, en especial los relativos al aparato estatal y la Administración Tributaria. Con frecuencia se distingue entre la noción de modernización y modernidad. “La primera se vincularía con la racionalidad instrumental, contraponiéndola con la segunda en tanto racionalidad normativa”.¹

Mientras la modernidad apunta a la autodeterminación política y la autonomía moral, la modernización se refiere a la lógica instrumental – calculativa (medios a fines), y el control de los procesos sociales y naturales. El vocablo modernización se introduce como término técnico en los años cincuenta, concepto que se refiere a una gavilla de procesos acumulativos que se refuerzan mutuamente: a la formación de capital y a la movilización de recursos; al desarrollo de las fuerzas productivas y el incremento de la productividad del trabajo; a la implementación de poderes políticos centralizados y al desarrollo de identidades nacionales; a la difusión de los derechos de participación política, de las formas de vida urbana y de la educación formal; a la secularización de los valores y normas; entre otros.

Sin embargo, la evolución modernizadora en nuestro país no ha sido continua así como tampoco un tema de interés en gobiernos anteriores, esto se debe a que el escenario económico en la década de los 80 era distinto al contexto de globalización económica del nuevo milenio, actualmente la globalización debe ser entendida como un fenómeno de integración mundial, que supone una amplia apertura comercial entre países, regiones o bloques económicos, así como el aprovechamiento de las ventajas comparativas de los

¹ LECHNER, NORBERT; “¿Son compatibles Modernidad y Modernización? El desafío de la democracia latinoamericana”. Documento de Trabajo, Programa Flasco Chile, N° 440. Santiago 1990.

países integrantes, puesto que esto supone promover el “crecimiento económico de los países en desarrollo o emergentes, así como negociar acuerdos multilaterales para facilitar la comercialización de bienes y servicios, buscando a largo plazo, que la economía esté formada por bloques y no por unidades individuales como los países”.²

La modernización del Estado, implica una mejoría en la gestión, atención de público, eficiencia y manejo de los recursos, apareciendo fuertemente ligada, al proceso de consolidación de la democracia y recuperación del prestigio de la Administración Pública. Prestigio que se deterioró, debido a que el Estado Chileno salió a fines de los años ochenta de un período en el cual la actuación de la Administración Pública fue fuertemente criticada, por haber carecido de transparencia y no haber cumplido con el rol social que le corresponde al Estado.

Dentro de las principales limitaciones y obstáculos que enfrentó el proceso modernizador en la década de los ochenta se encuentran: la resistencia al cambio y problemas en la cultura organizacional de los servicios, la estructura del Estado era anticuada en varios aspectos y no siempre respondía a las necesidades del país. En general, era una organización pesada, rígida y excesivamente burocrática. Se habla que existía un ritualismo administrativo expresado en una persistente cultura al trámite, aún no superada en la gestión de los servicios. De este modo, los aspectos administrativos fomentan la permanencia de un sistema de procesos, de cuestionable eficacia y eficiencia, que duplica esfuerzos, neutraliza los canales de innovación y, en última instancia, distorsiona el sentido de la función pública, bajo este criterio no se puede lograr un sistema de aplicación de la ley impositiva adecuada.

En este contexto, el país ha debido iniciar un proceso para recuperar un Estado que sea moderno, activo, eficaz y dinámico, para lograrlo, se debió partir por recuperar la confianza y el respeto hacia la función pública. No es casualidad que estos procesos hayan dado origen a iniciativas presidenciales como por ejemplo: el establecimiento de planes pilotos desde 1992, impulsados desde el Ministerio de Hacienda, dirigidos a introducir

² “La Concertación de Chile por un Desarrollo con Justicia”; autor: Parlamentarios de la Concertación, 2002

mecanismos que pongan énfasis en los resultados de la gestión de los Servicios Públicos y no sólo en los insumos de recursos que utilizan.

Se debe tener en cuenta que la modernización del Estado es un factor que potencia el crecimiento económico; crea nuevas y mejores formas de participación ciudadana, y fortalece la capacidad del sector público como el principal articulador de los esfuerzos por alcanzar igualdad de oportunidades y satisfacer las múltiples demandas sociales.

Para enfrentar los desafíos imperantes, necesitamos un Estado que represente los intereses de todos en función del bien común, que proteja los derechos de los individuos, que sea eficiente en sus funciones, que asuma el compromiso de un servicio público de calidad, oportuno y eficiente. En particular, mejorar la capacidad de regulación y fiscalización del Estado, acrecentando las capacidades de gestión pública. Para asegurar a la ciudadanía un sistema de aplicación de la ley impositiva, que de plenas garantías de justicia y equidad en la aplicación de la norma legal.

Bajo este escenario, es necesario redefinir el concepto de estrategia, como “la capacidad de hacer gestión en un entorno inestable, impredecible y perturbador, donde las personas buscan a alguien que se haga cargo de la volatilidad e incertidumbre; la confianza sea una opción para las tradicionales relaciones entre el Estado y la ciudadanía; donde nos sintamos llamados a construir comunidad y hacer reales, esos grandes sueños que poco a poco se han ido esfumando en más formularios y barreras que han decidido quedarse en nuestras instituciones, casi indisolublemente.”³

2. MODERNIZACIÓN DE LA GESTIÓN PÚBLICA: EL ORIGEN

El proceso modernizador en Chile de los años '90 tiene entre sus fuentes el Informe de Misión del Programa de las Naciones Unidas para el Desarrollo, que dio cuenta de los principales desafíos que enfrentaba el recién asumido gobierno democrático. Entre sus

³ HENRY MINTTZBERG Y JAMES BRIAN QUINN; El Proceso Estratégico, México 1992

planteamientos básicos hay ciertos principios que debieran orientar el esfuerzo de transformación del aparato público.⁴

Si bien el informe de la misión, recomendaba prestar atención a la gestión del proceso de modernización, estrategia de comunicación, secuencia en que deberían tomarse las medidas y al desarrollo de las capacidades para su gestión.

Es destacable el hecho que donde existió preocupación de la modernización de la gestión pública, fue con el comienzo de los gobiernos de la concertación, que se elaboraron estudios y propuestas coherentes para modernizar el aparato público. No obstante, muchas de esas líneas de acción recién comenzaron a tomar cuerpo a fines de 1993, cuando se implementó el llamado Plan Piloto de Modernización de instituciones públicas que ya habían iniciado de manera independiente procesos de transformación en su gestión.

Sin embargo, se debe reconocer que las ideas centrales planteadas, en el Informe de la Misión, gran parte de las recomendaciones formuladas no se tomaron en cuenta ni en las postrimerías del gobierno de don Patricio Aylwin Azócar ni durante gran parte del gobierno de don Eduardo Frei Ruíz-Tagle.

2.1 Períodos de Modernización de la Gestión Pública en Chile

La estrategia de modernización de la Gestión Pública en Chile se podría subdividir en dos grandes períodos, en los cuales se evidencia una baja capacidad de innovación institucional, cuyo origen estructural se encontraría en la inflexibilidad presupuestaria y normativa que rodean y definen el campo de acción de los servicios públicos.

- **1990-1994** Se privilegió la nivelación de condiciones en el funcionamiento de la Administración Pública chilena. Incluyó la mejora de remuneraciones del personal público; el establecimiento de las metas ministeriales, el fomento y estímulo a los

⁴ RAMÍREZ, ALVARO A; Modernización de la Gestión Pública. El Caso Chileno 1994-2000, U. de Chile 2001

servicios públicos en la introducción de mejoras al desempeño institucional, entre otros.

- **1994-2000** Modernización de la Gestión Pública como eje incluido dentro de las prioridades de la agenda gubernamental.

Entre 1994 y 1996 se ejecutaron “las primeras iniciativas piloto en materia de mejoramiento de los servicios públicos (aprendizaje metodológico y generación de un lenguaje común). Entre 1997 y 2000 se definió y consolidó la estrategia de modernización en el Plan Estratégico de Modernización de la Gestión Pública.”⁵

En 1994 se creó el Comité Interministerial de Modernización de la Gestión Pública, constituido por los Ministerios del Interior, Hacienda y Secretaría General de la Presidencia. Su misión era coordinar a los distintos Ministerios dotados de competencias en el ámbito del perfeccionamiento, el desarrollo, la racionalización y la modernización de la función pública, con el fin de proponer al Presidente de la República las políticas generales sobre la materia, las acciones, proyectos e instrumentos necesarios para su implementación, seguimiento y evaluación. Para dicho efecto, el “Comité debía promover la modernización de la gestión de los órganos del Estado y velar por la coherencia y articulación de sus planes de acción orientados hacia esa finalidad.”⁶

Al respecto habría de señalar que no existió un “diseño modernizador”⁷, un resolver o mejorar de manera sustantiva las prácticas y efectividad de las organizaciones, por lo menos durante los tres años de funcionamiento. Pero sin lugar a dudas, el proceso más importante corresponde al de elaboración del “Plan Estratégico de Modernización de la Gestión Pública, publicado en Octubre de 1997. Este respondió a la necesidad de sistematizar de manera coherente e integrada las líneas de acción del período 1997-2000. Contiene orientaciones y directrices para promover la dinámica y las transformaciones

⁵ RAMÍREZ, ALVARO A; Modernización de la Gestión Pública. El Caso Chileno (1994-2000), Univ. de Chile Santiago 2001

⁶ RAMÍREZ, ALVARO A; Modernización de la Gestión Pública. El Caso Chileno (1994-2000), Univ. de Chile Santiago 2001

⁷ FLORES, FERNANDO; Inventando la empresa del siglo XXI, Editorial Dolmen, Santiago 1989

necesarias para convertir a las instituciones públicas en garantes del bien común.”⁸
Además, fue fuente básica para evaluar los resultados obtenidos, ya que, se plasmaron las líneas de acción que se esperaba que condujeran a modernizar el aparato público.

2.2 Principales resultados de la Gestión Estratégica

Desde la publicación del Plan Modernizador se reafirma el compromiso por mejorar la gestión pública, pero la percepción práctica en su ejecución era divergente y alejada del discurso.

Se plantea en esta etapa que aún quedan cosas por hacer y el desafío es encararlas en el corto y mediano plazo, ya que, los cambios son sustantivos en el aparato público, no ocurriendo de un día para otro, sino que son producto de un largo recorrido y aprendizaje que genera los frutos en el tiempo.

El proceso descrito tiene la ventaja, que los servicios han incorporado crecientemente conceptos como calidad, eficacia, eficiencia y productividad; pero no han podido romper con las ataduras necesarias para un mejoramiento total, siendo éste un proceso permanente de construcción y reconstrucción de legitimidad en las acciones desarrolladas, con un fiel apego a cumplir con las expectativas de todos los actores involucrados para garantizar en la práctica el concepto de bienestar colectivo.

3. MODERNIZACIÓN DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

El proceso modernizador que está experimentando el Servicio de Impuestos Internos, como parte de la Administración Tributaria en Chile e Institución del Estado, se ha convertido en uno de los pocos avances que puede mostrar la reforma del Estado, esto se debe en gran parte al ex Director del Servicio de Impuestos Internos, Sr. Javier Etcheberry Celhay, que

⁸ Plan Estratégico de Modernización de la Gestión Pública; Editado por el Ministerio Secretaría General de Gobierno, Santiago 1997.

en sus diez años de gestión, tiene el récord de ser el único Director de Servicio que ha estado en los tres gobiernos de la Concertación.

Estos avances alcanzados por el Servicio de Impuestos Internos en el mejoramiento continuo del sistema impositivo nacional, o en la modernización de la Administración Tributaria, es efectivo en la medida que el Estado consagra los derechos fundamentales de los ciudadanos, con una adecuada aplicación de la ley impositiva, sistematizado y que dé plenas garantías de un sistema tributario justo, que asegura la plena vigencia del Estado de Derecho. Así lo establecen las normas pertinentes de la Constitución Política.

El rol de la Administración Tributaria, en este caso, no sólo debe limitarse a la mera fiscalización y recaudación de los tributos, sino que además debe facilitar el desarrollo de las economías nacionales, impulsándolas y colaborando en su desarrollo para que, de esta forma, se logre consolidar un crecimiento económico, estable y sostenido a nivel país, y que profundice el desarrollo, incrementando los niveles de equidad.

El establecimiento conciso de los derechos y deberes de los administrados, de las atribuciones y obligaciones de la Administración Tributaria, es esencial para el Derecho Tributario, que expone los principios y normas relativas a la imposición y recaudación de los tributos, analiza las consiguientes relaciones entre los entes públicos y los ciudadanos, para materializar los principios jurídicos de igualdad ante la tributación y de transparencia en la aplicación de la norma jurídica.

Es importante destacar, que la actual legislación tributaria, que es cada día más reglamentaria, presenta una menor abstracción y generalidad, lo que trae como consecuencia una mayor dificultad de adaptarse a casos concretos, esto haría pensar que se atenta contra el principio de igualdad y que la Administración consagra su función con la mera verificación en el plano legislativo. Pero ninguna sociedad que pretenda regirse sobre la base de este principio, puede considerarse satisfecha solamente con su existencia material del sistema tributario en cada caso particular.

Es por ello, que es importante a la consecución del principio de igualdad, que exige no sólo una similitud de tratamiento para situaciones idénticas, sino también diversidad de

tratamiento para situaciones distintas. Así, como el principio de legalidad de la Administración, que comprende no sólo las normas que instituyen tributos, sino también, aquéllas que regulan su determinación y aplicación, y las sanciones por la posible infracción de las mismas.

Lo esencial a la consecución de este fin es que coexistan los procedimientos que regulen la relación “Administración Tributaria – contribuyente” de manera beneficiosa, es decir, conciban como realizable el cometido de la Administración de aplicar el sistema tributario pero, al mismo tiempo, aseguren al contribuyente el acceso a medios correctivos de las actuaciones fiscales deficientes, que le permitan, en caso necesario, con la máxima eficiencia, asegurar la restauración del Estado de Derecho, que, obviamente se ve quebrantado ante una actuación ilegal o arbitraria de la administración.

En lo que respecta al principio de transparencia en la aplicación de la norma impositiva, éste exige que los contribuyentes estén en condiciones de prever en forma oportuna el tratamiento tributario de las actuaciones y acciones de la administración tributaria; entendiéndose como un postulado de conocimiento certero y definitivo acerca de la obligación tributaria, tanto directa como indirecta que le implica el cumplimiento de sus obligaciones impositivas.

La observancia de este principio necesariamente promueve la confianza de los ciudadanos en sus instituciones y los protege de la arbitrariedad.

Si dentro de la problemática tributaria cabe señalar algún cambio notorio operando en los últimos años, éste es precisamente el procedimiento que se ha denominado “Revisión de la Actuación Fiscalizadora del Servicio”, el cual pretende dar soluciones a los conflictos de interés jurídico que se suscitan en las relaciones Servicio de Impuestos Internos – contribuyente, de manera que permita en la etapa administrativa, la corrección interna de sus actos por motivos de arbitrariedad o ilegalidad, en forma técnica, expedita y carente de mayor formalismo.

3.1 Administración Tributaria

A continuación, describiremos en términos generales la función del Servicio de Impuestos Internos, su misión, estructura, organización territorial, facultades de la Administración Tributaria y medios de fiscalización, para una mayor comprensión de la instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora que profundizaremos en los capítulos posteriores.

3.2 Funciones del Servicio

El Servicio de Impuestos Internos tiene por función “aplicar y administrar el sistema de impuestos internos, fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y facilitar dicho cumplimiento.”⁹ Esta relación con los impuestos tiene un componente redistributivo importante, porque financian el gasto social.

Más específicamente, al Servicio le corresponde interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos. Además, de supervisar el cumplimiento de las leyes tributarias encomendadas al Servicio, así como conocer y fallar como tribunal de primera instancia los reclamos tributarios que presenten los contribuyentes.

El jefe de este Servicio es el Director de Impuestos Internos, a quien corresponde, entre otras cosas, interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, dentro de las facultades del Servicio (artículo 6° letra A del Código Tributario). Le siguen, en importancia, los Directores Regionales, quienes, además de sus funciones administrativas, tienen, según la ley, el carácter de tribunales tributarios (art. 6° letra B del Código Tributario).

⁹ Barraza L. Fernando; Una Administración Tributaria para el Nuevo Milenio, Servicio de Impuestos Internos

3.3 Misión del Servicio

Su misión ha sido definida de la siguiente manera: El Servicio de Impuestos Internos es responsable de aplicar y administrar el sistema de impuestos internos, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y de facilitar dicho cumplimiento.

3.4 Estructura organizacional del Servicio de Impuestos Internos (SII)

La Dirección Nacional está constituida por nueve Subdirecciones, a cargo de los Subdirectores, que actúan como delegados del Director en la evaluación y desarrollo de los programas de trabajo dentro de sus respectivas áreas y lo asesoran en las materias de su especialidad. De acuerdo a la Ley, deben recomendar las normas y someter a su aprobación las instrucciones que estimen convenientes impartir al Servicio, y programar, dirigir, coordinar y supervigilar el funcionamiento de los Departamentos.

3.5 Organización territorial del SII.

El Servicio de Impuestos Internos está constituido por la Dirección Nacional, con sede en Santiago, y por 16 Direcciones Regionales (ver anexo N° 1), una por cada región del país excepto la Metropolitana, que está subdividida en cuatro: Santiago Centro, Santiago Sur, Santiago Oriente y Santiago Poniente.

A su vez, la Dirección Nacional está conformada por las Subdirecciones de Estudios, Informática, Fiscalización, Jurídica, Normativa, Administración, Recursos Humanos, Avaluaciones y Contraloría Interna.

Los Directores Regionales son las autoridades máximas del Servicio dentro de sus territorios jurisdiccionales y dependen directamente del Director. Tienen que supervisar el cumplimiento de las leyes tributarias, resolver las reclamaciones presentadas por los contribuyentes y las denuncias por infracciones legales, y responder por la buena administración de las unidades a su cargo.

Para una mejor atención de los contribuyentes, diversas disposiciones legales y resoluciones crearon una red de unidades de servicio a lo largo del país, estableciendo su dependencia regional y su jurisdicción territorial.

4. FACULTADES DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Chile dispone de un sistema de autodeclaración de impuestos en que el contribuyente es el responsable de determinar cuánto tiene que pagar mensualmente, en el caso del IVA, o anualmente, en el caso de la Renta. La Administración Tributaria, por su parte, es la responsable de velar por el cumplimiento voluntario de los contribuyentes y el combate a la evasión tributaria.

Para tal efecto, la Administración Tributaria debe generar las herramientas necesarias que faciliten el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, además, de generar los mecanismos que permitan verificar selectivamente si sus declaraciones se ajustan a la realidad, de manera de focalizar los esfuerzos de fiscalización, sancionando a los que no cumplen adecuadamente y/o evaden impuestos.

En Chile, las atribuciones de la Administración Tributaria para recabar información de los contribuyentes permiten realizar controles a lo largo de todo el Ciclo de Vida del Contribuyente, que comprende la inscripción en el registro de contribuyentes, declaración de iniciación de actividades, autorización periódica de documentos para registrar operaciones, declaración y pago de sus impuestos y, eventualmente, declaración de término de giro cuando cesa su actividad económica.

La Administración Tributaria continuamente está recibiendo información directamente de los contribuyentes, la cual debe ser procesada, registrada, analizada y mantenida, para que a través de ésta, se formalice su relación con la Administración Tributaria, posibilitando el seguimiento posterior de su accionar.

Sin embargo, esta información no es suficiente. Para poder cumplir con su misión, la Administración Tributaria requiere además, información propia de cada contribuyente, encontrándose ésta en su poder (registros contables y financieros, documentos, contratos, etc.) e información que está en poder de terceros (intereses, sueldos y salarios, honorarios, compraventa de acciones, comportamiento comercial y bancario, etc.). Por lo cual, la legislación tributaria chilena ha dotado también a la Administración Tributaria de las facultades necesarias para la obtención y manejo de esta información, las cuales se encuentran radicadas en los siguientes tres cuerpos legales: el Código Tributario (Decreto Ley N° 830), La Ley del IVA (Decreto Ley N° 825) y la Ley de la Renta (Decreto Ley N° 824).

4.1 Fiscalización realizada por parte del SII

El proceso de Fiscalización comprende un conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir su obligación tributaria; cautelando el correcto, íntegro y oportuno pago de los impuestos.

El fundamento de esta etapa de fiscalización se encuentra contenida en el artículo N° 6 inciso I y D.L N° 7, Estatuto Orgánico del Servicio de Impuestos Internos que señala: corresponde al SII el ejercicio de las atribuciones que le confiere el Estatuto Orgánico, Código Tributario, la aplicación y fiscalización de las disposiciones tributarias.

Para esto, el Servicio de Impuestos Internos está autorizado para examinar las declaraciones presentadas por los contribuyentes dentro de los plazos de prescripción que tiene, y revisar cualquier deficiencia en su declaración, para liquidar un impuesto y girar los tributos a que hubiere lugar.

Estas facultades otorgadas a la administración tributaria permiten disponer de la información suficiente para el logro de altos niveles de eficiencia, mejorando la capacidad de fiscalización, realizando procesos masivos de fiscalización y fiscalizando en forma selectiva.

A continuación se entrega una breve descripción de cada una de estas orientaciones de trabajo.

4.2 Tipos de Fiscalización:

- **Fiscalización Masiva:**

Las facultades de la Administración Tributaria para requerir información de terceros permite contar con información para realizar procesos masivos de fiscalización, cuya principal característica es el uso intensivo de información proporcionada por distintas fuentes, lo cual permite cruzar la información, establecer las diferencias entre las distintas fuentes y citar al contribuyente para que las aclare o las confirme.

Estos procesos masivos de fiscalización corresponden a los planes que enfrentan a un número significativo de contribuyentes a través de procesos más estructurados de atención y fiscalización, contando para su ejecución con un apoyo informático uniforme a lo largo del país, con objeto de lograr eficiencia y efectividad en la fiscalización. En estos procesos la tasa de atención se caracteriza por ser alta, dado que es una fiscalización dirigida a un proceso particular del contribuyente.

Los principales programas de fiscalización de este tipo son la operación IVA y la operación Renta.

- **Fiscalización Selectiva**

Los procesos selectivos de fiscalización corresponden a los planes orientados a actividades económicas o grupos de contribuyentes específicos, que muestran un incumplimiento

mayor, con un enfoque menos estructurado, dependiendo del objetivo que se desea alcanzar nos encontramos con los diferentes programas de auditoría diseñados por la Dirección Nacional o las propias Direcciones Regionales. La tasa de atención es más baja, de acuerdo a que supone una revisión más extensiva e integral del contribuyente.

Bajo este contexto se encuentran los Cambios de Sujeto de IVA, la Revisión de la devolución de IVA Exportadores, las Auditorías Tributarias.

4.3 Principal Énfasis de las Acciones Fiscalizadoras

a) Control del cumplimiento tributario:

El Control del cumplimiento tributario corresponde a las acciones que realiza el SII, para evaluar el comportamiento de los contribuyentes en todas las interacciones dadas por obligaciones periódicas que contempla la legislación tributaria y que establece el SII.

La fiscalización preventiva es muy útil para dicho control. Se alimenta de la información histórica del comportamiento de los contribuyentes y se procesa para identificar potenciales incumplimientos, con los cuales es necesario adoptar medidas más restrictivas en cuanto al nivel de facilidades que le otorga la Administración Tributaria, como el número de documentos que se autoriza timbrar. Así deben concurrir más seguido a las oficinas del SII para ser controlados, evitando de esta manera situaciones que, al no ser corregidas a tiempo, pueden dar pie a irregularidades.

b) Persecución del fraude fiscal

Se materializa a través de una labor de análisis tendiente a detectar aquellas áreas y sectores de actividad más proclives a la evasión tributaria, y que por su naturaleza imponen graves perjuicios económicos y sociales al país. El objetivo apunta a debilitar la capacidad económica y financiera de individuos y grupos organizados que desarrollan actividades ilícitas a objeto de cortar el flujo de ingresos que permite la continuidad de sus operaciones.

c) Presencia fiscalizadora

Las facultades con que cuenta el SII se utilizan para poder inspeccionar en terreno las actividades y registros de los contribuyentes y para poder acceder a la documentación sustentatoria, que en definitiva, servirá para desvirtuar o confirmar la apreciación de la Administración Tributaria respecto del correcto nivel de impuestos que le corresponde pagar a cada contribuyente.

d) Fiscalización del incumplimiento tributario

La fiscalización del incumplimiento tributario dice relación con la tarea permanente del SII de detectar a los contribuyentes que evaden los impuestos y procurar el integro de dichos impuestos en arcas fiscales. Las infracciones por incumplimiento tributario, fraude fiscal y sanciones contempladas en la legislación chilena se encuentran contenidas en el Código Tributario, en el Artículo 97 números 1 al 19 y en el Artículo 100 y 109 del mismo Código. Para tal efecto se debe enfatizar en la determinación de indicadores de incumplimiento que permitan focalizar los sectores o grupos de contribuyentes a fiscalizar. Un claro ejemplo de esto son los planes de fiscalización.

4.4 Medios de Fiscalización utilizados por el SII

- 1. Medios Generales:** Se refiere a los medios que aplica directamente el SII, respecto de todos los contribuyentes en general.
- 2. Medios Especiales:** No los aplica directamente el SII, sino otros agentes que colaboran por disposición legal y que sólo pueden aplicarse respecto de algunos contribuyentes en particular.
- 3. Medios Excepcionales:** Aquéllos que se aplican a contribuyentes respecto de los cuáles existe una investigación por la supuesta comisión de los delitos tributarios.

A continuación se presentan algunos ejemplos de los medios de fiscalización utilizados por el Servicio de Impuestos Internos:

Medios Generales	Medios Especiales	Medios Excepcionales
-Revisión de Declaración	-Los Notarios	-El Arraigo
-Declaración Jurada	-Los Conservadores B.Raíces	-Medidas Conservativas
-Citación	-Las Municipalidades	-Examen de la Cta. Cte.
-Rol Único Tributario	-Los Bancos Comerciales	-Los Apremios
-Iniciación de Actividades	-Servicios de Aduana	
-Término de Giro	-Los Secretarios de Tribunales	
	-Los Jueces de Letras	
	-Los Tesoreros Municipales	
	-El Síndico	

CAPITULO III

OBJETIVOS Y FUNDAMENTOS DE LA REVISIÓN DE LA

ACTUACIÓN FISCALIZADORA

1. OBJETIVOS Y FUNDAMENTOS DE LA REVISIÓN DE LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA

Es oportuno conocer los objetivos y fundamentos de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora que se relacionan directamente con los objetivos institucionales, de esta forma, la revisión es un pilar en la modernización del Servicio y contiene las ideas base del plan de acción que se ha fijado la organización.

1.1 Objetivos Estratégicos del Servicio de Impuestos Internos:

Para el logro de la misión el SII ha definido “seis objetivos estratégicos”¹⁰, así como estrategias a seguir para la consecución de los objetivos planteados.

- Mejorar la eficiencia y productividad en el quehacer permanente del Servicio.
- Promover el desarrollo profesional y personal de los funcionarios, su motivación y adhesión hacia el Servicio y cautelar el cumplimiento de los deberes legales y éticos en la función pública.
- Reducir los niveles de evasión y elusión tributaria.
- Facilitar el cumplimiento tributario y mejorar los servicios al contribuyente.
- Cautelar la equidad y exactitud jurídica en la aplicación de las leyes tributarias.
- Fortalecer y desarrollar las capacidades del Servicio para cumplir su misión y ser un agente activo en el desarrollo de la economía del país.

¹⁰ TRUJILLO, JORGE ; “La Experiencia Chilena en el Combate a la Evasión,” Servicio de Impuestos Internos, 1998

1.2 Objetivos de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora

1.2.1 Equidad

Uno de los objetivos de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora es la equidad que se relaciona con el objetivo estratégico del Servicio de: Cautelar la equidad y exactitud jurídica en la aplicación de las leyes tributarias.

Dentro del mismo marco, el Servicio de Impuestos Internos debe ser capaz de administrar y fiscalizar el cumplimiento tributario, teniendo como único instrumento la ley. Si la ley lo permite manda o prohíbe, no cabe al funcionario cuestionar la forma a la que debe ajustar su actuar, sino cumplir estrictamente con el mandato legal.

La equidad consiste en dar a cada uno lo que le corresponde, en resolver el conflicto con justicia.

La justicia es una justicia legal, es una justicia que se alcanza al aplicar de manera uniforme la ley a todos los contribuyentes que se encuentran en la misma situación de hecho. La ley aplicada de esta forma hace suyo el principio de justicia e igualdad.

Ahora bien, es la Constitución Política del Estado que define cuáles son los fundamentos que permitirán hacer diferencias entre los ciudadanos, dentro del marco de la igualdad, son manifestaciones de ello: la progresividad, las exenciones, los ingresos excluidos de las rentas, la prescripción, las facultades de los organismos fiscalizadores, los plazos, las prohibiciones, etc.

Debemos entender que la Administración Tributaria cumple un ministerio de los mandatos populares contenidos en la legislación, por ello, se debe apartar cualquier tentación de juzgar favorable u odioso de una ley, teniendo presente que la interpretación administrativa y obligatoria de la norma pertenece sólo al Director del Servicio, quien a través de las instrucciones contenidas en Circulares, Oficios, Oficios Circulares, etc., busca que no existan errores, diferencias o discriminaciones en la aplicación de la ley, uniformando su aplicación nacionalmente.

La propia Circular 5/2002, que rige la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, pone entre los objetivos de la instancia, que a través de ella, se espera asegurar “que las actuaciones hacia los contribuyentes se desarrollen con justicia y equidad, a través de procedimientos transparentes y homogéneos.”¹¹

1.2.2 Supervisión a través de la Retroalimentación

El sistema de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora ha contemplado desde su creación la retroalimentación, es decir, que a través de la detección de errores de interpretación, de calificación, de ponderación u otros, se puedan generar los mecanismos de corrección de ellos, para contar con mejores procesos, con mejores instrucciones.

El propio sistema de revisión es la prueba más visible de lo anterior, desde una operación, si se quiere piloto en la Región Metropolitana, se detectaron ciertas falencias en la Circular 57/2000, la posibilidad de perfeccionar el sistema, de crear nuevas posibilidades, organizar mejor los tiempos de respuesta y la retroalimentación, de esta forma se cambió la instrucción al poco andar, extendiendo la aplicación del sistema al resto del país con una nueva y arriesgada apuesta, la conciliación. Esta es razón del cambio del nombre del sistema de Reconsideración Administrativa a Revisión de la Actuación Fiscalizadora.

La duda debe quedar despejada por la certeza, el alcance de los actos propios de la fiscalización es difícil de vislumbrar, por ello el error en el accertamiento impositivo realizado al contribuyente debe evitar cualquier falsa aplicación de la ley.

La revisión forma parte de la fiscalización, como lo señala la Circular 5/2002, ella “obedece a la necesidad de mejorar los procedimientos de auditoría, de modo de asegurar la resolución de los casos pertinentes durante la etapa administrativa y obviar, respecto de los mismos, las comparecencias innecesarias ante los Tribunales Tributarios. Para ello, se requiere adecuar el procedimiento asociado al término de la etapa administrativa y el inicio de la etapa de reclamo ante el Tribunal Tributario, para mejorar los procesos de auditoría,

¹¹ Circular 5/2002; Servicio de Impuestos Internos

aprovechar de mejorar la experiencia y disminuir los tiempos involucrados. La necesidad de obtener los logros señalados requiere mejorar los mecanismos de supervisión, permitiendo controlar que cada actuación del Servicio se ajuste a los principios de transparencia administrativa.”¹²

1.2.3 Calidad de Atención

La calidad de atención como objetivo de la revisión se relaciona con el objetivo estratégico de la institución con: Facilitar el cumplimiento tributario y mejorar los servicios al contribuyente.

Es conocido que un hito fundamental en la modernización de la gestión, lo constituye el entender que enfrentamos un mundo que pide el reconocimiento y respeto de los derechos de los administrados.

La posición de legitimidad democrática de los órganos permanentes del Estado, se encuentran en la confianza ciudadana en la función pública, que no sólo clama por la eficiencia sino también, como parte de ella, del respeto de la legalidad. Legalidad que abarca mucho más que la mecánica aplicación de la ley sino también el resguardo de los derechos garantizados constitucional y legalmente al administrado.

No es alejarse mucho, señalar que la Constitución es la fuente normativa superior del sistema. En efecto, la propia instrucción administrativa indica entre sus fundamentos el derecho de petición, consagrado en el artículo 19 N° 14 de la Constitución Política del Estado, y el principio de la legalidad, de los artículos 6° y siguientes de la Ley Fundamental.

La Circular 5/2002 entre sus antecedentes indica que se espera que con las instancias creadas se “permitirá agilizar y mejorar la atención de los contribuyentes, otorgándoles

¹² Circular 5/2002; Servicio de Impuestos Internos

calidad en el servicio y solución oportuna a los problemas, en el menor tiempo posible, disminuyendo el hecho de enfrentar la etapa de reclamación ante el Servicio.”¹³

1.2.4 Transparencia a través del Conocimiento e Información

El siguiente objetivo de la revisión dice relación con la transparencia a través de la información, el cual se relaciona con el objetivo estratégico del Servicio de: Cautelar la equidad y exactitud jurídica en la aplicación de las leyes tributarias.

Si bien, la política comunicacional del Servicio, pese a las especiales características de la información y antecedentes que se manejan, se ha constituido en un referente obligado a todo aparato público e incluso ha impuesto desafíos al área privada. El conocimiento del contribuyente de la normativa y la jurisprudencia, de los antecedentes propios y públicos de terceros, constituye garantía de cumplimiento tributario, de observancia de la ley y transparencia en la administración.

Dentro de este marco es que se inserta la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, fundamentalmente en lo tocante a la conciliación. El Servicio a través de una autoridad del organismo explica las posibilidades, las alternativas que tiene el contribuyente, le invita a una conciliación informada, respetando la libertad del administrado de elegir el camino a seguir, proporcionándole los antecedentes necesarios para ello.

1.2.5 Modernización

La modernización como objetivo de la revisión se relaciona con el objetivo estratégico del Servicio de: Facilitar el cumplimiento tributario y mejorar los servicios al contribuyente.

De lo anterior, queda claro que la Revisión de la Actuación Fiscalizadora es un procedimiento que se inserta dentro de la modernización de la gestión pública.

¹³ Circular 5/2002; Servicio de Impuestos Internos

Como lo han señalado las instrucciones correspondientes, el formato único del formulario de revisión y reclamo subsidiario, da las facilidades del caso al contribuyente para optar por la etapa administrativa, haciendo uso de un procedimiento único de revisión y reclamo, minimizando la cantidad de casos que llegan al Tribunal Tributario, evitando todos aquellos que no constituyen una real controversia y cuya resolución depende, principalmente, de la presentación exhaustiva de antecedentes por parte del contribuyente o por la demostración de errores en el análisis en la etapa de fiscalización o por motivos no cubiertos en el proceso de fiscalización. Así, si administrativamente se detectan “vicios o errores en la liquidación, éstos pueden ser corregidos en forma breve y sumaria, sin necesidad de los formalismos, plazos y procedimientos que implica la comparecencia a la instancia jurisdiccional del Tribunal Tributario.”¹⁴

¹⁴ Circular 5/2002; Servicio de Impuestos Internos

CAPITULO IV
MARCO JURÍDICO DEL SISTEMA

1. BASE JURÍDICA

La Constitución Política del Estado es el cuerpo legislativo superior, que organiza el Estado y señala los principios normativos que deben regir la vida social. A ella se deben subordinar los tres poderes del Estado, en las actuaciones que le son propias a cada uno. Así, las leyes deben ajustarse en su forma y contenido, primordialmente en lo tocante al respeto de los derechos humanos consagrados constitucionalmente, a la Carta Fundamental, los actos administrativos del ejecutivo y todo su actuar se rige por tales preceptos; y los jueces deben obrar teniendo como pilar de todo ordenamiento jurídico a la Constitución, por encima de cualquier otro cuerpo legislativo.

En este sentido, el artículo 6° de la Constitución Política del Estado contiene un mandato a los órganos del Estado, que es deber de ajustar todas sus acciones a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella.

En la Constitución podemos encontrar la explicación de las bases de las instituciones del país, es adecuado mencionar ciertas disposiciones contenidas en ella que dan forma y constituyen el fundamento de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.

Es así, que el artículo 7° de la Ley Fundamental indica que los órganos del Estado válidamente previa investidura regular de sus integrantes dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley, señalando que todo acto en contravención al precepto anterior es nulo y originará las responsabilidades y sanciones que la ley señale.

Como garantía de lo anterior, la Constitución asegura a todas las personas el derecho a presentar peticiones a la autoridad, sobre cualquier asunto de interés público o privado (artículo 19 N° 14 Constitución Política del Estado).

Complementando lo anterior, el N° 26 del mismo artículo prevé que la ley no podrá afectar los derechos constitucionales en su esencia, ni imponer condiciones o requisitos que impidan su libre ejercicio.

La misma Constitución, en el inciso segundo del artículo 38° señala que “cualquier persona que sea lesionada en sus derechos por la Administración del Estado, de sus organismos o de

las municipalidades, podrá reclamar ante los tribunales que determine la ley”¹⁵, y agrega que una ley orgánica constitucional determinará la organización básica de la Administración Pública. Esta norma, que es la rectora de la existencia de tribunales encargados de revisar los litigios entre la administración y los administrados, anteriormente aludía expresamente a tribunales “contencioso administrativos”, pero este calificativo fue eliminado por el artículo único, N° 17, de la Ley 18.825, publicada en el Diario Oficial de 17/08/1989.

De esta forma, es claro el mandato constitucional que exige la existencia de tribunales competentes para dirimir las desavenencias y litigios que puedan darse entre los órganos del Estado y los particulares con motivo del ejercicio por parte de los primeros de las potestades públicas.

La regla, que excluye de la competencia de los tribunales pertenecientes al Poder Judicial los asuntos administrativos, no es una regla de índole constitucional, sino meramente legal (Art. 4° C.O.T.), razón por la cual se tiene que la ley puede confiar a dichos Tribunales competencia en materia contencioso-administrativa, como en la práctica lo ha hecho; pero, normalmente la ha limitado a la revisión de procesos por la vía de la apelación de las resoluciones dictadas en primera instancia, por instancias jurisdiccionales insertas en la misma administración.

De ello se sigue que la regla general, en Chile, es que la competencia para conocer de los litigios entre la Administración Pública y los administrados se ha encomendado por la ley a “tribunales” servidos por órganos especializados integrados en los mismos servicios públicos y sólo por excepción la ha puesto en la esfera de atribuciones de la justicia ordinaria. En materia tributaria, tenemos esta situación: el Código del ramo ha entregado el conocimiento de los reclamos interpuestos por los contribuyentes a los Directores Regionales, de cuyos fallos se puede apelar ante la respectiva Corte de Apelaciones.

En este punto, es necesario recordar que la denominación de “tribunales” que se confiere en ciertos casos a autoridades administrativas es de normal ocurrencia en el derecho

¹⁵ Constitución Política del Estado

anglosajón, donde, por regla general, los servicios públicos mantienen en su orgánica interna verdaderos tribunales, los que se denominan administrativos, y que resuelven los reclamos planteados en contra de sus actos, sin perjuicio que tales legislaturas también contemplan recursos para tribunales independientes. En Chile, este “sistema se institucionalizó con motivo de la llegada de la misión Kemmer, la cual, con la experiencia de su país originario, logró incorporar órganos de tipo jurisdiccional en el diseño orgánico de diversos servicios públicos”¹⁶. En todos estos casos, normalmente se cuidó que, por la vía de recursos, los administrados siempre tuvieran la oportunidad de hacer que el proceso fuere revisado en instancia de la justicia ordinaria.

El motivo básico sobre el que gravita la existencia de este tipo de judicatura es el de permitir, a la administración, la corrección interna de sus actos por motivos de arbitrariedad o ilegalidad, en forma técnica, expedita y carente de mayor formalismo. En su instauración se ha hecho primar los principios de tecnificación del tribunal, economía de acceso y tiempo de resolución por sobre la exigencia de independencia del tribunal.

En este mismo sentido, el artículo 10° de la Ley Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado prevé que “se podrá siempre interponer el de reposición (recurso) ante el mismo órgano del que hubiere emanado el acto respectivo y, cuando proceda, el recurso jerárquico, ante el superior correspondiente, sin perjuicio de las acciones jurisdiccionales a que haya lugar.”¹⁷

Ahora bien, la crítica que se puede formular a estas estructuras jurisdiccionales existentes dentro de la administración, es la falta de independencia de ellas con respecto al organismo público que las cobija, tema ampliamente discutido. En efecto, en nuestro país se ha señalado el caso del Servicio de Impuestos Internos, como emblemático, sosteniéndose, en distintos tonos, que éste actúa como “juez y parte” al revisar los reclamos de los contribuyentes. Ésta se funda en que la ley obliga a los jueces tributarios a resolver los

¹⁶ “La Justicia Tributaria en Chile”, autor: Subdirección Jurídica y la Subdirección de Estudios Servicio de Impuestos Internos 2001.

¹⁷ Ley N° 18.575; Bases Generales de la Administración del Estado

litigios aplicando la interpretación de la ley que sostenga la Dirección (Art. 6, letra B inciso final del Código Tributario y Art. 20° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos), y que los jueces tributarios son funcionarios de la exclusiva confianza del Director del Servicio, situaciones que le restan imparcialidad a la hora de resolver los litigios que la ley ha colocado en la esfera de sus atribuciones.

En consecuencia, dentro de nuestro sistema coexisten las instancias administrativas y jurisdiccionales, en calidad de derechos constitucionales del contribuyente, para pedir la revisión de los actos administrativos tributarios y ninguna de ellas excluye a la otra. Por ello, la Revisión de la Actuación Fiscalizadora permite a los contribuyentes optar por ambas formas de impugnación de las liquidaciones.

El derecho a la vía administrativa y judicial, la citada coexistencia, ha merecido una serie de pronunciamientos de los tribunales superiores de justicia, entre los cuales existe uno en la Corte de Apelaciones de Santiago que en el fallo de los autos Rol 110-83P, del 5 de Agosto de 1983, señaló que el contribuyente no está obligado a someterse al procedimiento de reclamaciones contemplado en el título III y le ha bastado solicitarle al Director Regional que haga uso de la facultad conferida por el artículo 6° letra b) N°5 del Código Tributario, que lo habilita para corregir, aún de oficio, los vicios y errores manifiestos en que se haya incurrido en las liquidaciones o giros de impuestos.

En el mismo sentido, la Excma. Corte Suprema, confirmando fallo de la Corte de Arica, en autos Rol 16.680, señaló que es legítima y válida la coexistencia de las vías administrativas de revisión y jurisdicción regulada en el Título III del Código Tributario.

2. DETERMINACIÓN ADMINISTRATIVA

En términos generales la función administrativa tiene por objeto la realización de los fines del Estado en cuanto requiere ejecución práctica mediante actos jurídicos reglamentarios; subjetivos u operaciones materiales. Etimológicamente, la palabra administración viene del

vocablo latino Administrare o Admanustraere que significa gestión de negocios, asuntos de carácter público.

En cuanto a la vía administrativa tributaria, no está sometida a formalidades previstas por la ley, sino que el artículo 6 letra B) N°5 del mismo Código Tributario establece que el Director Regional puede corregir de oficio los vicios o errores manifiestos en que haya incurrido la autoridad administrativa facultada para la revisión administrativa.

3. CARACTERÍSTICAS DE LA JURISDICCIÓN

Es una función Pública, porque está entregada a órganos públicos y sujeta a normas de Derecho Público y de orden público artículos 5, 6, 7 y 73 de la Constitución y 1° y 10° del C.O.T. Carácter que emana de la circunstancia que la jurisdicción se ha considerado en forma unánime como “poder-deber” del Estado. El aspecto doble de facultad y obligación se resume en una frase “Función Pública”.

La vía jurisdiccional, esto es, el conocimiento de los conflictos que se generen entre la administración impositiva, por actos de determinación, y los contribuyentes son conocidos por la vía del Procedimiento General de Reclamaciones, reglado por los artículos 123 al 148 del Código Tributario, siendo el Tribunal competente para conocer de ellos el Juez Tributario correspondiente a la Unidad que emitió el acto reclamado o del domicilio del contribuyente, si el acto hubiere emanado de la Dirección Nacional, de acuerdo a lo preceptuado por el artículo 115 del mismo Código.

3.1 Etimología de la Voz Jurisdicción

La palabra jurisdicción deriva del latín *jurisdictio*, que significa decir o mostrar el derecho - *ius dicere*.-

Cada autor define y defiende su propia concepción acerca de lo que es y debe entenderse por jurisdicción. No obstante la esencia del problema no reside en su definición sino básicamente en su contenido y característica, por lo que señalaremos algunas definiciones de autores nacionales.

Entre ellos, podemos anotar los siguientes: Fernando Alessandri expresa que la jurisdicción es simplemente la facultad de administrar justicia. Hugo Pereira, en su obra *La Cosa Juzgada Formal* da también un concepto de jurisdicción entendiendo por ella, “la facultad de ciertos órganos del Estado, los tribunales de justicia, de dirimir los litigios surgidos entre particulares y sancionar los delitos; jurisdicción es por lo tanto, aquella facultad abstracta que el Estado delega en los tribunales para solucionar en forma definitiva y obligatoria los litigios que se susciten entre los particulares mediante sentencia, como asimismo para hacer cumplir lo resuelto en ella”¹⁸

3.2 Distinción entre acto legislativo y acto jurisdiccional

El distingo entre los actos de estas dos categorías jurídicas, relativamente sencillo como se apreciará, puede reducirse al siguiente esquema:

1. Las normas en el acto legislativo son generales; en el acto jurisdiccional, en cambio, son particulares;
2. El acto legislativo es abstracto; el jurisdiccional, concreto;
3. El acto legislativo obliga a todos quienes se encuentren en una hipótesis fáctica; el acto jurisdiccional, en conformidad al artículo 3° del Código Civil, es eficaz sólo entre las partes.
4. El acto legislativo opera efectos generales; el acto jurisdiccional, por la inversa, opera en casos específicos; y
5. El acto legislativo es esencialmente revocable; el acto jurisdiccional, dándose los presupuestos, requisitos, condiciones y modos que lo legitiman, se hace

¹⁸ LILLO H. LENIN; Curso de Derecho Procesal Civil; Ediciones Jurídicas. La Ley, 1998

irrevocable por el paso en autoridad de cosa juzgada substancial de la sentencia respectiva sin perjuicio de las formas especiales que la cosa juzgada pudiere asumir en la especie.

4. COEXISTENCIA DE LA VÍA ADMINISTRATIVA Y JURISDICCIONAL

De esta forma, desde la circular N° 57 de 2000, la Dirección previó expresamente y como fundamento base del sistema, la coexistencia de la instancia de Reconsideración Administrativa, hoy Revisión de la Actuación Fiscalizadora, y el Reclamo, esto es, el contribuyente puede voluntariamente optar porque las liquidaciones que le son practicadas sean revisadas administrativamente en primer término por el Director Regional, y en caso de que la resolución no acoja totalmente sus pretensiones, se dé inicio a la fase jurisdiccional, o sea, a la tramitación de su reclamo por el Tribunal Tributario Regional.

En efecto, la instrucción indica textualmente lo siguiente:

“En consecuencia y basado en lo anterior, la presente instrucción implementa un procedimiento, que opera bajo un formato único de presentación, con el fin de dar las facilidades al contribuyente para optar por la etapa de reconsideración administrativa. En el caso que, por esa vía no se resuelvan las diferencias entre las posturas del contribuyente y la administración tributaria, en subsidio, se entiende derivado como un reclamo ante el Tribunal Tributario.”¹⁹

“Esta revisión anulará totalmente una liquidación y/o partidas de una liquidación, si los fundamentos y documentación aportados así lo ameritan, en caso contrario, se dará comienzo a la etapa de reclamo que opera en subsidio.”²⁰

¹⁹ Circular 5 de 2002, Servicio de Impuestos Internos

²⁰ Circular 5 de 2002, Servicio de Impuestos Internos

Además, la Dirección debe velar para que la fórmula creada se ajuste a lo que manda el artículo 8° de la Ley Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado, en el sentido que los órganos del Estado deben actuar por propia iniciativa o a petición de parte, procurando la simplificación y rapidez de los trámites; dice, a la letra que los procedimientos administrativos deberán ser ágiles y expeditos, sin más formalidades que las que establezcan las leyes y reglamentos.

El Director del Servicio de Impuestos Internos, de acuerdo a sus facultades legales, dictó la circular N° 5/2002, que establece el procedimiento para conocer de éstas peticiones administrativas.

Por otra parte, relevante en el ámbito de la conciliación, los artículos 6 letra B) N°s 3, 4, 56 y 106 del Código Tributario, facultan a los Directores Regionales para condonar intereses penales o moratorios y multas, facultad que ha sido regulada por medio de la Circular N° 80/2001, coexistiendo con otros cuerpos reglamentarios.

Así, la formación del procedimiento tiene el siguiente soporte normativo:

- Constitución Política del Estado
- Ley Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración
- Código Tributario
- Circular 5 de 2002 del Servicio de Impuestos Internos
- Circular 80 de 2001 del Servicio de Impuestos Internos

CAPITULO V
AUDITORÍA TRIBUTARIA

1. AUDITORÍA TRIBUTARIA

La Auditoría Tributaria en términos generales constituye una actividad permanente de fiscalización. Ésta consiste en verificar la exactitud de las declaraciones, a través, de la revisión de los antecedentes y documentos de los contribuyentes. Ahora bien, el sistema de Revisión de la Actuación Fiscalizadora forma parte de este proceso de fiscalización.

1.2 Concepto de Auditoría Tributaria.

La auditoría tributaria es un procedimiento destinado a fiscalizar el correcto cumplimiento por parte de los contribuyentes de su obligación tributaria principal, como también de aquellas asesorías formales contenidas en la normativa legal y administrativa vigente, con el propósito de:

- a.-** Verificar que las declaraciones de impuestos, sean expresión fidedigna de las operaciones registradas en sus libros de contabilidad y de la documentación soportante, reflejando todas las transacciones económicas efectuadas.
- b.-** Establecer si las bases imponibles, créditos, exenciones, franquicias, tasas e impuestos, están debidamente determinados y de existir diferencias, proceder a efectuar el cobro de los tributos con los consecuentes recargos legales.
- c.-** Detectar oportunamente a quienes no cumplen con sus obligaciones tributarias.

Las auditorías tributarias constituyen una actividad permanente de fiscalización, que se modifican, priorizan o amplían conforme a los objetivos que se plantea el Servicio, a objeto de cumplir el mandato legal de la aplicación y fiscalización de los impuestos internos. Corresponde al jefe del área de fiscalización Regional, controlar y supervisar los avances de los programas de fiscalización respectivos.

2. PROCEDIMIENTO

El procedimiento de auditoría se puede conceptualizar como una serie de acciones, tareas o gestiones cuya ejecución o aplicación en forma metódica permite a los funcionarios del Servicio obtener los elementos de juicio suficientes, evidencias o medios de prueba, necesarios para sustentar sus conclusiones. Aquí es clave el rol del fiscalizador, ya que, su objetivo es realizar acciones de investigación y revisión de la documentación del contribuyente y establecer si las bases imponibles, créditos, exenciones, franquicias, tasas e impuestos, están debidamente determinados y de existir diferencias, proceder a efectuar el cobro de los tributos correspondientes.

Es importante destacar en esta etapa el deber de los funcionarios de aplicar en forma criteriosa tanto la ley tributaria, como la interpretación que de ésta hace el Director, a través de resoluciones y circulares a fin de asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes en forma justa y equitativa.

Esto significa varias cosas entre otras:

- a)** El fiscalizador no se basa en una interpretación personal de la ley tributaria para realizar su labor, sino en la interpretación oficial o doctrina que le provee la Institución a través de sus estamentos normativos. Esto significa que no solo debe conocer la letra de la norma, sino que el fin que la norma persigue.
- b)** El fiscalizador debe usar el criterio en su trabajo, no es un trabajo mecánico de aplicación de la Ley literal a la norma, ya que, se debe identificar y sopesar los hechos y determinar que parte o aspecto de la norma es aplicable a ellos.
- c)** Se debe preocupar que la aplicación de la norma cumpla con ser justa y equitativa respecto del contribuyente sobre la base de interpretaciones institucionales.

2.1 Procedimiento General de Auditoría

A.- Notificación para Revisión:

Es la primera instancia del proceso, en que se comunica el Servicio de Impuestos Internos con el contribuyente, solicitando los antecedentes necesarios para iniciar una revisión. La notificación al contribuyente se puede ubicar en un proceso selectivo o masivo, dependiendo del área o materia notificada. Por ejemplo, en el proceso masivo tenemos operación Renta, operación IVA, entre otros y en el proceso selectivo nos encontramos con los diferentes programas de auditorías diseñados por la Dirección Nacional o las propias Direcciones Regionales.

De acuerdo a lo establecido en el Art. 60 del Código Tributario (C.T.), el Servicio está facultado para verificar la exactitud de las declaraciones u obtener información, examinando los inventarios, balances, libros de contabilidad y documentos del contribuyente, que deban servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos que figuren o debieran figurar en la declaración.

La notificación al contribuyente se debe realizar personalmente, por cédula o por carta certificada de acuerdo a lo establecido en los artículos 11 al 14 del Código Tributario.

A.1.- Revisión del IVA / Regulación Ley 18.320

En particular, para examinar la exactitud de las declaraciones y verificar la correcta determinación y pagos mensuales de los impuestos contemplados en el Decreto Ley N° 825 de 1974, sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, se debe contemplar lo establecido en la Ley N° 18.320 de 1984 y sus modificaciones incorporadas por las leyes N° 19.506 de 1997 y N° 19.578 de 1998.

1) Respecto de estas leyes se puede destacar que:

- El período de revisión para el examen y verificación de los impuestos correspondientes, es de 24 períodos mensuales vencidos, desde la fecha en que se notifique al contribuyente.

- El plazo que tiene el contribuyente para dar respuesta a la notificación es el señalado en el artículo 63 del C. T. (un mes, prorrogable por una sola vez, hasta por un mes).
- El plazo que el Servicio tiene para revisar y dentro del cual debe citar, liquidar o girar al contribuyente es de 6 meses, el que rige una vez que ha vencido el plazo legal que tiene el contribuyente para dar respuesta a la notificación. Se destaca la importancia de determinar si el contribuyente con los antecedentes presentados da o no respuesta a la notificación, lo cual debe quedar establecido en el acta de recepción de documentos.

2) No están sometidas al ámbito de aplicación de la Ley N° 18.320:

- Auditorías en que se revise el impuesto a la renta.

3) Se encuentran expresamente excluidos de la Ley 18.320, los siguientes casos:

- Auditorías en que el contribuyente presente declaraciones omitidas o formule declaraciones rectificatorias por los períodos tributarios mensuales que son objeto de examen o verificación, después de ser requeridas.
- Auditorías que tengan por objetivo establecer la exactitud de los antecedentes en que se fundamenten las solicitudes de devolución o imputación de impuestos o de remanentes de crédito fiscal, tales como las del Art. 27° Bis del DL 825, o las revisiones por devoluciones de cambio de sujeto pasivo de derecho, o en las solicitudes de corrección de errores propios del Art. 126 del Código Tributario.
- Auditorías en los casos de término de giro.
- Auditorías en los casos de infracciones tributarias sancionadas con pena corporal (casos de delitos tributarios, en que puede resultar una querrela o una sanción pecuniaria).
- Auditorías en que los contribuyentes no den respuesta dentro del plazo legal.

A.2.- Contribuyente Presenta los Antecedentes Requeridos

1. Si el contribuyente notificado responde y presenta la documentación dentro del plazo establecido, el funcionario encargado debe levantar un acta de recepción de la documentación, que podrá ser total o parcial, dependiendo que si aporta todos los antecedentes solicitados o sólo una parte de éstos.
2. Si el contribuyente no es encontrado en el domicilio o no existe el domicilio que registra ante el Servicio, se deberá proceder a una anotación negativa para el contribuyente, como no ubicado o domicilio inexistente según corresponda, en el Sistema de Información Integrada del Contribuyente (SIIC) del Servicio, pudiendo además, ser incluido en la nómina de contribuyentes de difícil fiscalización del Servicio.
3. Si el contribuyente notificado no ha respondido ni presentado la documentación solicitada y ha vencido el plazo, se deberá efectuar denuncia por la infracción tipificada en el Art. 97 N° 6 del Código Tributario, por entrabamiento a la fiscalización. En aquellos casos donde el contribuyente presente al Servicio las excusas justificadas de su incumplimiento, o bien en aquellos casos en que el contribuyente haya sido notificado por carta certificada. El Jefe Directo del funcionario que notifica (Jefe de grupo, departamento o unidad) evaluará si corresponde la notificación de dicha denuncia. Al no darse respuesta a la notificación se deberá proceder a notificar por segunda vez y bajo apercibimiento de apremio al contribuyente. Si éste cumple el requerimiento de la segunda notificación, se debe levantar un acta de recepción de la documentación recibida.
- 4.- Si el contribuyente no da respuesta a la segunda notificación, se debe registrar dicha situación, a través, de una anotación negativa para el contribuyente, como inconcurrente a la notificación del procedimiento de fiscalización, debiendo incorporarlo a la Nómina de Contribuyentes de Difícil Fiscalización, si es procedente. Además, debe tenerse presente que en virtud de lo dispuesto en los

artículos 93, 94, 95 y 96 del Código Tributario, notificado el contribuyente por carta certificada y a lo menos para el quinto día contado desde la fecha que se entiende por recibida, por segunda vez y bajo apercibimiento expreso de que cumpla, dentro de un determinado plazo, con las obligaciones tributarias requeridas, el Director Regional está facultado para obtener dicho cumplimiento a través de la justicia ordinaria.

A.3.- Resultado de la Auditoría

Efectuada la auditoría a las declaraciones y documentación contable (libros, registros, documentación de respaldo, etc.) es posible que se llegue a los siguientes resultados: que se cumpla con todas las normas y el pago de los tributos correspondientes o que se determinen diferencias de impuestos, caso que puede finalizar en diferentes instancias:

- Que el contribuyente se allane y rectifique declaraciones de impuestos, en que inciden las diferencias detectadas, proceso con el cual se terminaría la auditoría.
- Efectuar los cobros correspondientes mediante una citación de acuerdo al artículo 63 del Código Tributario, donde el proceso de la auditoría continúa con otras etapas de fiscalización, también puede efectuar la liquidación o giros sin el trámite previo de la citación.

3. EFECTUADA LA REVISIÓN DE LOS ANTECEDENTES, SE PUEDE OBTENER LOS SIGUIENTES RESULTADOS:

a) No hay diferencias de Impuestos.

En esta situación se termina el proceso, remitiendo un Oficio al contribuyente comunicando el resultado de la auditoría. El Servicio de Impuestos Internos deberá comunicar al

contribuyente, mediante una carta aviso, que su revisión ha concluido, indicándose que en esta auditoría no se han determinado diferencias de impuesto. Sin embargo, cabe precisar que el Servicio se encuentra facultado para reexaminar períodos auditados, dentro de los plazos de prescripción que establece el Código Tributario. Junto con ello, se le indicará que los antecedentes requeridos están a su disposición. Cuando el contribuyente concurra a retirar la documentación, el funcionario deberá levantar el Acta de Devolución, la cual debe ser firmada tanto por el contribuyente como por el funcionario.

b) Hay diferencia de Impuestos.

En esta situación se debe distinguir, las siguientes situaciones detectadas: Si el contribuyente es no-declarante, el tipo de impuesto a cobrar, si es subdeclarante, si hay o no controversia en las diferencias detectadas:

b.1 Contribuyente es no Declarante:

Se puede presentar lo siguiente:

- i)** Cuando se trata de impuestos de recargo, retención o traslación que no hayan sido declarados, se procederá a girar de acuerdo al Art. 24 del Código Tributario inciso penúltimo, los impuestos correspondientes sobre las sumas contabilizadas.
- ii)** Si es impuesto a las ventas y servicios, no contabilizado y/o impuesto a la renta (que no sea de retención), se debe citar y liquidar, conforme a los Artículos 63, 64, 21, 22 y 24 del Código Tributario.
- iii)** El Servicio puede girar directamente a solicitud expresa del contribuyente. Solicitud que debe archivarse junto al giro respectivo. Se destaca que tanto los plazos como los trámites relacionados con los procedimientos de cobro son "garantías en favor del contribuyente". No se debe extender indebidamente un trámite, en circunstancias que ambas partes se encuentran en acuerdo. Por lo expuesto, lo único que se requiere para poder girar directamente los impuestos a la renta no declarados, es que el contribuyente lo solicite en forma expresa.

Cuando el contribuyente no solicite el giro inmediato, se debe proceder a citar las diferencias de impuesto determinadas.

b.2 Contribuyente es Declarante:

No hay controversias, es decir, el contribuyente reconoce las diferencias de impuestos determinadas por el Servicio, por lo tanto, presenta las declaraciones rectificatorias tendientes a subsanar los errores u omisiones y el caso concluye, previa información al contribuyente.

b.3 Si hay controversias, puede ocurrir lo siguiente.

El Servicio podrá girar inmediatamente, conforme al Artículo 24 del C.T., respecto de las cantidades devueltas o imputadas y en relación con las cuales ha interpuesto acción penal por delito tributario; como también para los impuestos adeudados por contribuyentes que hayan sido declarados en quiebra. Debe tenerse presente que en las dos últimas situaciones, no se exige el requisito de estar contabilizadas.

Por las sumas que legalmente se deban reintegrar, correspondientes a cantidades respecto de las cuales hayan obtenido devolución o imputación, se podrá girar de inmediato y sin otro trámite previo.

Por aquellas diferencias de impuestos que estén consideradas en los artículos 21, 22 y 27 del Código Tributario, se debe proceder a practicar y notificar la citación.

Por aquellas diferencias de impuestos determinadas por el Servicio, que no estén consideradas en los artículos anteriormente mencionados se puede practicar y notificar la liquidación, sin embargo, si el contribuyente no ha presentado toda la documentación en el proceso de auditoría, y se hace necesario recabar mayores antecedentes para así otorgar al contribuyente una oportunidad administrativa en la resolución de las controversias, se le podrá citar previamente.

B.- Citación

La citación es un medio de fiscalización que contiene los elementos necesarios para que el contribuyente tome un adecuado conocimiento de los fundamentos de hecho y de derecho que sustentan las diferencias de impuestos no prescritas que pudieran adeudarse. Sin embargo, este trámite no es obligatorio en todos los casos de auditoría.

B.1.- Plazo para responder a la citación.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 63 del Código Tributario, el funcionario facultado cita al contribuyente, para que dentro del plazo de un mes, presente una declaración o rectifique, aclare, amplíe o confirme la anterior. A solicitud del interesado, el mismo funcionario que cita, podrá ampliar este plazo una sola vez, hasta por un mes, por intermedio de una resolución simple.

Si el contribuyente solicitó prórroga para dar respuesta a la citación, el plazo de prescripción aumenta por los días prorrogados que se concedan al contribuyente (por lo que es muy importante que la notificación este bien efectuada de acuerdo al inciso 4° del art. 200 del Código Tributario), adicional a los tres meses de aumento por el sólo hecho de notificar la citación.

Esta prórroga debe ser concedida por el funcionario que está habilitado para citar.

B.2.- Si el contribuyente no da respuesta a la citación:

Se debe practicar la Liquidación (Art. 21, 22 y 27 del Código Tributario), pudiendo el Servicio para dichos efectos tasar la base imponible con los antecedentes que tenga en su poder (Art. 64 y 65 del Código Tributario).

En este caso, la circunstancia de no dar respuesta a la citación, podrá causar que no se le conceda la condonación de intereses y multas que se apliquen a los impuestos liquidados.

B.3.- Si dio respuesta a la citación:

Se debe efectuar el estudio de ésta, pudiendo dar como resultado, lo siguiente:

- I)** Si el contribuyente presenta una declaración o rectifica, aclara, amplía o aporta más antecedentes que expliquen satisfactoriamente todas las partidas citadas, el fiscalizador debe conciliar totalmente las observaciones reflejadas en la citación y el proceso termina poniendo en conocimiento al contribuyente del término de la auditoría, comunicándole este hecho.
- II)** Cuando el contribuyente aclara parte de las partidas citadas presentando una declaración o rectificatoria, ampliando o aportando más antecedentes, el fiscalizador debe conciliar dichas partidas y por aquellas partidas no aclaradas, debe proceder a practicar la Liquidación (Art. 21, 22, 24 y 27 del C. T.).
- III)** Si no aclara su situación se debe practicar la Liquidación (Art. 21, 22, 24 y 27 del C. T.), dejando establecido en ésta que se agotaron todas las instancias para requerir antecedentes respecto del contribuyente (1era. Notificación y/o 2da. Notificación).
- En el evento que se prescinda de la contabilidad de un contribuyente, por ser ésta no fidedigna, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso segundo del art. 21 del Código Tributario, el funcionario al cual le corresponde efectuar la citación y liquidación, en su caso, deberá dejar constancia de esta circunstancia en el respectivo acto administrativo. (Oficio Circular N° 24 del 2002)

C. Liquidación:

La liquidación es toda determinación de impuesto que el Servicio hace a los contribuyentes, incluyendo a aquellas que se realizan sobre la base de tasaciones. Cada liquidación se refiere a un determinado impuesto y a un determinado período tributario, aún cuando en la práctica esta liquidación vaya comprendida en un cuerpo o legajo de liquidaciones correspondientes a diversos impuestos y a distintos períodos tributarios.

Con la liquidación culmina el proceso de determinación de diferencias de impuesto, y en ella se fija la posición de la administración respecto del cumplimiento tributario, compeliendo al contribuyente a aceptar la obligación señalada, o en su defecto, a impugnarla mediante la deducción del reclamo respectivo.

Las liquidaciones de impuesto deben ser notificadas al contribuyente. Por regla general, la Dirección Nacional del Servicio ha instruido que se notifique por carta certificada, y que excepcionalmente se efectúe en forma personal o por cédula cuando el plazo de prescripción de la acción fiscalizadora esté próximo a su vencimiento, de tal manera de salvaguardar que la notificación de la liquidación sea efectuada antes de que venza dicho plazo.

El proceso de auditoria termina en liquidación en las siguientes situaciones:

- Cuando solo aclare parte de las partidas notificadas en la citación y no presenta declaración o rectificatoria de las otras partidas.
- Cuando en la respuesta de la citación no aclara ninguna de las partidas notificadas.
- Si el contribuyente no da respuesta a la notificación de la citación.

SEGUNDA PARTE

ESQUEMA FUNCIONAL DE LA REVISIÓN DE LA

ACTUACIÓN FISCALIZADORA

CAPITULO VI
MANUAL INFORMATIVO PRÁCTICO

1. CIRCULAR 5 DEL 2002: ESQUEMA FUNCIONAL Y PROCEDIMIENTOS DE LA REVISIÓN DE LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA

1.1 Ámbito de Aplicación

La implementación del presente procedimiento es aplicable solamente en el caso de impugnación de liquidaciones. La refutación de otros actos administrativos del Servicio (resoluciones, giros o actos de otra naturaleza) se tramitarán directamente en el tribunal tributario conforme al procedimiento actual o podrán ser objeto de petición de revisión administrativa del Director Regional por la vía de la circular N° 74/2001.

1.2 Plazos

El plazo para presentar la Revisión de la Actuación Fiscalizadora es de 60 días hábiles (no se considera el día sábado) desde que se efectuó la notificación de la liquidación de impuestos. Este plazo es el mismo establecido para el reclamo, dado que la revisión se presenta con subsidio en Reclamo, de forma que si no se resuelve favorablemente al contribuyente en esta instancia administrativa, se constituye en reclamo, el cual pasa a ser resuelto por el Tribunal Tributario.

1.3 Información

El procedimiento de revisión es una instancia voluntaria, primordialmente el contribuyente tiene abierta la puerta al reclamo. Se pueden presentar varias situaciones que enfrente un contribuyente ante una liquidación y que le dan derecho a imputar el procedimiento de revisión:

- A) El contribuyente que ha sido objeto de una liquidación de impuestos se encuentra dentro del plazo de 60 días hábiles, contados desde su notificación, o bien, dentro del término de un año ampliado, de acuerdo al artículo 126 de Código Tributario.
- B) El contribuyente se encuentra fuera del plazo legal para formular reclamo, estando pendientes de giro o ya girados los impuestos contenidos en la liquidación.
- C) El contribuyente reclamó ante el Tribunal Tributario, pero el reclamo fue desechado por defectos de forma o bien alega un vicio o error que no ha sido objeto de pronunciamiento jurisdiccional.

La sentencia no se pronuncia sobre el fondo de la liquidación, más bien, no se acoge la reclamación por ser extemporánea, al no cumplir con los requisitos del artículo 125 del Código Tributario, etc., o bien, no se pronuncia sobre el vicio o error que el contribuyente alega en esta oportunidad.

- D) El contribuyente solicitó un pronunciamiento exclusivamente administrativo del Director Regional sobre las liquidaciones, que no fue acogido totalmente, y se encuentra en posición de proporcionar nuevos antecedentes para una revisión del caso.
- E) El Tribunal Tributario se encuentre conociendo de un reclamo.

En el primer caso (A), el contribuyente tiene un derecho de opción, en el siguiente sentido:

1. Puede acogerse a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora y en subsidio deducir reclamo.
2. Podrá renunciar al reclamo y sólo optar por la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.
3. Puede optar por no solicitar la Revisión de la Actuación Fiscalizadora y exclusivamente formular el reclamo ante el Tribunal Tributario.

Para que los contribuyentes accedan al procedimiento administrativo, en el caso que se encuentren frente a situaciones como las descritas, el Servicio de Impuestos Internos deberá explicarles claramente los beneficios del sistema y las consecuencias de acogerse. El hecho que un contribuyente acceda a la instancia administrativa no pierde el derecho al reclamo jurisdiccional, que de ser favorable no requerirá más trámites que la presentación del formulario. Si el recurso administrativo no es acogido totalmente, será enviado a una conciliación en la que le será expuesta la resolución de su petición y podrá optar a condonaciones, de conforme con lo resuelto, o podrá insistir ante el Tribunal Tributario, sin que este órgano jurisdiccional quede obligado a lo resuelto por el Director Regional. Por otra parte, si administrativamente se acoge parcialmente lo solicitado, el contribuyente podrá seguir litigando ante los tribunales por la parte de la liquidación que se mantuvo.

En las situaciones descritas en las letras B, C, D y E precedentes, el contribuyente sólo podrá optar por la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, incluso habiendo existido un pronunciamiento jurisdiccional, si se dan las condiciones que fija la Circular 74 de 2001, del siguiente tenor:

“Es de toda relevancia considerar, sobre este punto, que sí el fallo jurisdiccional no se ha pronunciado sobre el error o vicio como ocurre, por ejemplo, cuando el reclamo ha sido desechado por extemporáneo o por otro defecto formal por el Tribunal, o éste ha conocido de alegaciones o defensas que no tienen relación con el error o vicio que se postula en este procedimiento, la autoridad administrativa puede pronunciarse sobre la existencia de uno u otro y obrar en consecuencia.

Por otra parte, debe considerarse que la limitación sólo se produce desde el momento en que el pronunciamiento jurisdiccional se encuentre a firme o ejecutoriado. En este sentido, si la autoridad administrativa toma conocimiento, de oficio o a petición de parte, de un vicio o error manifiesto, que incide en un giro o liquidación que se encuentra reclamada ante Tribunal competente podrá avocarse a su corrección haciendo uso de la facultad que aquí se comenta, pero deberá cuidar que el vicio o

*error no haya sido considerado como fundamento de reclamo. Si el vicio o error detectado hubiere sido alegado por el reclamante como fundamento de su acción jurisdiccional, la autoridad administrativa deberá abstenerse de efectuar cualquier corrección, salvo que previamente el contribuyente desista de la reclamación mientras ésta se encuentra sometida al conocimiento del tribunal de primera instancia”.*²¹

Un contribuyente enfrentado a una liquidación que no es posible reclamar, debe solicitar la revisión de aquella en el plano administrativo, aportando todos los antecedentes que a juicio del interesado puedan colaborar a esclarecer los hechos y a la corrección de la liquidación de conformidad a la ley.

Sobre esto, es importante destacar que pese a tratarse de una instancia administrativa, la anulación de una liquidación se estudia sobre la base de los antecedentes que el contribuyente presenta. Por lo que no es recomendable presentar reconsideraciones que no cuenten con fundamentos ni respaldo documental.

Tal es así que de acuerdo a la Circular 58 del 2000, sobre Auditoría, se prevé que:

“en caso que se practiquen las liquidaciones de impuesto a un contribuyente, al momento de notificarlas, se debe hacer entrega de la cartilla informativa del procedimiento de reclamo, al que puede acogerse el contribuyente si no está de acuerdo con la decisión de cobro de impuesto que ha determinado el Servicio (para estos fines, en la Región Metropolitana se adjuntará adicionalmente a la liquidación y cartilla de reclamo, el Formulario de Reconsideración Administrativa y en Subsidio Reclamo, el cual deberá presentar el contribuyente en el Tribunal Tributario).”*²²

*Con la aplicación general del procedimiento, lo anterior es exigible en todo el país.

²¹ Circular 74 de 2001, Servicio de Impuestos Internos

²² Circular 58 de 2000, Servicio de Impuestos Internos

De acuerdo a lo indicado por la Circular N° 56 del 2000, los reclamos deben ser recepcionados por el Tribunal Tributario con competencia para conocer de él. Además, la misma instrucción, que se enmarca en la facilitación de la tramitación de los contribuyentes, dispone que las Unidades correspondientes a los domicilios de los reclamantes deberá recibir los reclamos de sus contribuyentes y remitirlos al más breve plazo al Tribunal.

En el caso que el contribuyente presenta dudas de tipo complejo o desea más antecedentes respecto del procedimiento, el funcionario encargado de la recepción debe invitarlo a conversar con el Jefe de Oficina o Departamento Jurídico Regional, más cercano al Tribunal Tributario o Unidad del Servicio.

1.4 Ingreso, revisión y registro de los antecedentes.

La solicitud de Revisión de la Actuación Fiscalizadora se realiza por escrito, a través, del formulario 3314 (ver anexo 2), durante el horario en que las oficinas del Servicio se encuentren abiertas al público.

La recepción de los antecedentes corresponde al funcionario designado al efecto por el Tribunal Tributario correspondiente o por el Jefe de la Unidad del domicilio del contribuyente.

Si el plazo de presentación vence en un día determinado y el interesado no alcanza a entregarlo en las oficinas del Tribunal Tributario competente o de la Unidad correspondiente a su domicilio o se trata de un día sábado, podrá presentarlo hasta las 24 horas de ese día en la casa de un funcionario del Servicio especialmente designado al efecto, y cuyo domicilio se encuentra expuesto al público en un sitio destacado de cada Tribunal o Unidad.

Dicho formulario se divide en tres puntos: primero una identificación del contribuyente, segundo la especificación de la liquidación o las liquidaciones en reclamo y tercero, un detalle de los documentos que acompañan al formulario.

El funcionario receptor, del Tribunal Tributario o de la Unidad, debe verificar que los siguientes puntos se encuentren correctos en la presentación del contribuyente:

- a.** Que la solicitud se efectúe por escrito a través del formulario de presentación antes indicado. Debe presentarse en original y dos copias, una de las cuales le será devuelta al contribuyente, con anotación del día y hora de presentación, e indicar si adjunta el escrito que acompaña la presentación.

- b.** La correcta individualización del contribuyente en el formulario, con su razón social, nombres y apellidos, dirección, teléfono, número de Rol Único Tributario y nombre del representante, si existe, con su Rol Único Tributario. En el acto de la presentación del reclamo se exigirá la exhibición del Rol Único Tributario o, en su reemplazo la Cédula Nacional de Identidad del reclamante o fotocopia autorizada ante Notario Público o ante oficial del Registro Civil.

- c.** En caso de presentar la solicitud el representante legal o un mandatario del contribuyente, debe exhibir el título en que conste su calidad de tal y su Cédula de Identidad o fotocopia de ésta, autorizada ante Notario Público o ante Oficial del Registro Civil.

- d.** El formulario debe estar firmado por el contribuyente o por el representante legal, mandatario o apoderado, según corresponda.

Si se confiere poder para la sola representación en la instancia administrativa, el mandato no requerirá más formalidad que la de contar por escrito, de acuerdo al artículo 9° del Código Tributario.

Si el mandato se otorga para todas las incidencias eventuales, esto es, para la revisión y procedimientos de reclamaciones, deberá constar de copia autorizada, de escritura pública o

por medio de declaración escrita y suscrita del mandante autorizado por el ministerio de fe habilitado.

- e. El formulario debe precisar las liquidaciones que el contribuyente somete al procedimiento. Lo anterior implica que el solicitante debe especificar claramente en el formulario, el número de la liquidación y/o las partidas impugnadas, esto último si corresponde. Este planteamiento debe formularse en forma clara, expresa y precisa. Estas menciones, no excluyen una presentación fundada que sea acompañada a los antecedentes por el contribuyente, que contenga sus descargos y peticiones concretas.

- f. Que los documentos que se acompañan se individualicen correctamente en el formulario.

No es necesario presentar aquellos que por su volumen, naturaleza, ubicación u otras circunstancias, no puedan agregarse a la solicitud. (Art. 125° N° 2 C.T.)

No obstante, en estos casos deberá indicarse el lugar y medios de archivo en que se encuentren disponibles y el horario en que pueden ser revisados por el Servicio.

- g. Comprobación de la fecha de presentación. En el recuadro pertinente, se debe anotar la fecha de presentación.

La fecha de presentación de esta solicitud, se entenderá como fecha de presentación del “reclamo” para todos los efectos legales, si se formula conjuntamente a ella reclamo subsidiario.

En el caso de detectarse errores u omisiones en el cumplimiento de los requisitos a que aluden las letras a, b, c, d, y e, se requerirá al compareciente que corrija las anomalías.

En el caso de incumplimiento de la exigencia referida en la letra c, se recibirán los antecedentes, dejando constancia de la irregularidad detectada y se informará al compareciente de la necesidad de acreditar la personería con que actúa. En este caso no se dará tramitación a la presentación en tanto no se cumpla con este requisito.

1.5 La Renuncia

El acceso a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora es **opcional y voluntario** para el contribuyente y, en ningún caso, obsta al libre ejercicio del derecho a reclamar de la actuación administrativa de conformidad con las normas de los artículos 123° y siguientes del Código Tributario. El contribuyente que desea presentar Reclamo, renunciando a la posibilidad de esta revisión, deberá declararlo en forma expresa, debiendo dejarse constancia de ello en el formulario con la firma del contribuyente, e indicar el trámite que corresponda.

Del mismo modo, **el contribuyente podrá renunciar a su derecho a deducir reclamo** y optar únicamente porque el caso sea revisado en la instancia administrativa. **Esta renuncia deberá constar en forma expresa en el formulario de presentación.**

2. ENVÍO DEL CASO AL DIRECTOR O DIRECTOR DE GRANDES CONTRIBUYENTES

El Tribunal Tributario, sin más trámite, dentro del día hábil siguiente, debe remitir la presentación del contribuyente y toda la documentación que éste haya acompañado al Director Regional de su jurisdicción o al Director de Grandes Contribuyentes, según proceda, a efecto de que dicha autoridad analice los nuevos antecedentes y defina las instancias a seguir.

Este envío debe ser informado por el Tribunal Tributario a la unidad liquidadora regional o a los departamentos u oficinas de la Dirección de Grandes Contribuyentes, que hayan

emitido la liquidación. Ello porque constituye la base para que opere la suspensión del giro de las liquidaciones, de acuerdo a lo establecido en los Arts. 24° y 147° inciso segundo del Código Tributario.

Si el contribuyente ha reclamado sólo algunas partidas de la liquidación, vencido el plazo para presentar el reclamo, la unidad liquidadora generará con las partidas no reclamadas, una liquidación provisoria, que debe seguir el proceso normal para este tipo de liquidaciones. Lo anterior, debe quedar claramente expresado en el informe que se remitirá, cuando corresponda, al Tribunal Tributario.

2.1. Evaluación del caso en la Unidad Liquidadora.

El jefe de la Unidad Liquidadora, esto es, el Jefe del Departamento respectivo o Jefe de la Unidad, deberá efectuar una clasificación del caso, de acuerdo a las instrucciones específicas dadas por el Director Regional o Director de Grandes Contribuyentes y a los siguientes criterios:

- a) Documentación presentada por el contribuyente: si de ella constan nuevos antecedentes; o se refieren a los mismos que fueron ya analizados por dicha Unidad y que sirvieron de fundamento a la liquidación.
- b) Simplicidad administrativa en la resolución del caso: si éste se resuelve fácilmente con la sola lectura de los antecedentes aportados o; por el contrario, si su análisis requiere de un trabajo exhaustivo.
- c) Fundamentos de la solicitud: si los fundamentos planteados por el contribuyente corresponden únicamente a aclaraciones conceptuales, de interpretación legal o de otra naturaleza no incluida en los criterios anteriores.

Del análisis anterior, puede resultar que el caso deba ser asignado para su informe a alguna de las siguientes personas:

- El mismo Jefe de la Unidad Liquidadora.
- El jefe de Grupo respectivo.
- El fiscalizador que realizó la auditoría.
- Un fiscalizador distinto del que auditó al contribuyente.

La Circular recomienda que si el contribuyente expone nuevos antecedentes y el caso es de resolución administrativa simple, el mismo jefe de la Unidad Liquidadora o el Jefe de Grupo informe al Director Regional.

De lo contrario, si el contribuyente expone nuevos antecedentes y el caso requiere de un análisis profundo, o es necesaria la concurrencia de aquél, a criterio del jefe de la Unidad Liquidadora, se asignará el expediente a un fiscalizador, en el plazo de un día hábil desde la recepción del caso. El Servicio tiende a considerar al mismo funcionario que anteriormente efectuó la auditoría al contribuyente. Si éste, por motivos atendibles, no puede efectuar dicho análisis, se asignará el caso a otro fiscalizador.

2.2. Liquidaciones Relacionadas.

Para aquellos casos en que se hayan efectuado por separado la presentación en el proceso de Revisión de la Actuación Fiscalizadora para los socios y para la sociedad en distintas jurisdicciones Regionales, éstas últimas deberán coordinarse, para efecto de cumplir con los plazos dispuestos y las acciones que ejecuten en conjunto respecto del resultado final del caso.

La solución de ambos casos, se enmarca dentro de los plazos establecidos en la circular N° 5/2002. De no ser aplicable se procederá si de los antecedentes lo requieren, para su resolución, según lo dispuesto en el Art. 6° letra B N°5 del Código Tributario.

En el caso que la Sociedad haya presentado el correspondiente reclamo de liquidación ante el Tribunal Tributario y, por otra lado, el caso de los socios que la conforman sea sometido

al proceso de Revisión de la Actuación Fiscalizadora o viceversa, se deberá efectuar una revisión de ambos casos en la etapa administrativa, en forma previa al pronunciamiento del Tribunal Tributario, basándose en lo dispuesto en el Art. 6° letra B N°5 del Código Tributario y lo dispuesto en la Ley Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado.

Corresponderá al Jefe de la Unidad Liquidadora o Jefe de Grupo la coordinación con otras Unidades y/o Tribunales Tributarios.

En el caso que se efectuó una liquidación a una Sociedad y, como consecuencia también proceda llevar a cabo la liquidación respecto de sus socios, la circular establece que ambas liquidaciones deberán ser emitidas sólo por una Unidad Liquidadora. Al efecto, independientemente de la jurisdicción que de acuerdo a su domicilio corresponda a los socios, las liquidaciones que afecten a éstos deberán procesarse y notificarse por aquella Unidad que conozca del caso de la sociedad, en el cual se radicará el caso en conjunto, de acuerdo a lo previsto por el artículo 42° de la Ley Orgánica del Servicio.

Con ello, se quiere evitar que se produzcan dilaciones innecesarias producto de posteriores coordinaciones para efectos de su revisión en la Instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora.

3. INFORME Y PROYECTO DE RESOLUCIÓN

Una vez asignado el caso, el fiscalizador deberá efectuar una revisión y estudio de éste, considerando todos los fundamentos que se acreditan con la solicitud, en un plazo no superior de 20 días hábiles, definiendo, en coordinación con el jefe de grupo y/o Jefe de la Unidad Liquidadora, la mantención o anulación de las liquidaciones recurridas, totalmente o en parte. El plazo indicado será prorrogable por otros 20 días hábiles, previa aprobación del jefe directo.

Se debe informar claramente sobre las incidencias de la auditoría relevantes a la prescripción, como son, la fecha de la citación, ampliaciones concedidas, forma de notificación y fecha de notificación de las liquidaciones.

Por regla general, los antecedentes aportados por el contribuyente deberán constituir la base para desvirtuar total o parcialmente las liquidaciones impugnadas, por lo tanto, la presencia y/o comunicación con el contribuyente no será necesaria.

Sin perjuicio de lo anterior, si durante el proceso de estudio del caso, y por motivos fundados, se considera necesario aclarar algún antecedente presentado por el contribuyente, puesto que no es un documento original, o por su volumen, naturaleza, ubicación u otras circunstancias, no ha podido agregarse a la solicitud (Art. 125° N°2 C.T.) y en cuyo análisis pudiesen aparecer elementos que desvirtúen la liquidación, el fiscalizador, con visación del Jefe de Grupo respectivo, podrá requerir la comunicación y/o la presencia del contribuyente o su representante legal o mandatario para aclarar la documentación. A tal fin, dirigirá una solicitud de comparecencia para un plazo no superior a diez días hábiles. En la oportunidad en que comparezca el contribuyente, se le solicitará la documentación específica que se requiere para solucionar el caso.

La notificación al contribuyente de la solicitud de comparecencia, hará que se suspenda el cómputo del plazo, entre la fecha de dicha actuación y la fecha indicada para la comparecencia. Si el contribuyente no asistiera en el término indicado por el fiscalizador, se continuará normalmente el proceso, registrando en el informe este antecedente.

Si el fiscalizador detectase en esta instancia otra controversia o una diferencia de impuestos adicionales, derivados del análisis que efectuó al caso, deberá indicarlo al Jefe de Grupo, para una auditoría posterior, por cuanto se requiera de un nuevo emplazamiento al contribuyente a través de los instrumentos que procedan.

Si del análisis de los antecedentes aportados por el contribuyente, se concluye que las liquidaciones son desvirtuadas total o parcialmente, esto puede deberse a alguna de las situaciones que se indican:

a) Existencia de vicios o errores manifiestos

Se entenderá por vicio o error manifiesto aquél que aparece en forma clara y patente de la sola lectura del documento en que se basa el acto administrativo o de los documentos y demás antecedentes que le sirven de fundamento. Del mismo modo, constituyen vicios o errores manifiestos las incorrecciones en que haya incurrido el Servicio en el cumplimiento de las normas de la Ley 18.320, sobre Incentivo al Cumplimiento Tributario, así como también, aquellos que inciden en aspectos formales del emplazamiento del contribuyente, como ocurre con la falta de notificación o notificación defectuosa. Estas últimas situaciones sólo podrán declararse en esta instancia si el vicio es alegado por el contribuyente como elemento de defensa. Lo anterior atiende a que sí el contribuyente no reclama de dicho vicio, se producen los efectos de notificación tácita.

b) Nuevos antecedentes

También quedan desvirtuadas las liquidaciones en todos los casos en que, atendiendo el mérito del proceso, se demuestre que aquéllas son improcedentes dado que ha quedado claro, con los antecedentes aportados por el contribuyente, que no existen diferencias de impuestos a favor del fisco.

c) Prescripción de la facultad fiscalizadora

La anulación total o parcial de una liquidación puede provenir de la infracción al artículo 59° del Código Tributario, esto es, por haberse liquidado períodos cuya acción fiscalizadora se encuentra prescrita. De acuerdo a lo preceptuado por la Circular 74/2001, la facultad que puede ser ejercida por el Director Regional o Subdirector de Fiscalización, cuando el fundamento sea que la liquidación o giro se refiere a períodos que se encuentran indudablemente fuera de los plazos legales de prescripción, por cuanto, en estos casos de conformidad con lo que previene el artículo 59° del Código Tributario, en concordancia con el artículo 200° del mismo cuerpo legal, el aparato fiscalizador habrá actuado excediendo sus facultades legales y el Director Regional o Subdirector de Fiscalización, se

limita a constatar el hecho y hacer explícita la sanción de nulidad del acto, de acuerdo a lo previsto por el artículo 7° de la Constitución Política del Estado.

Con el análisis del caso, el fiscalizador debe emitir un informe sobre los hechos en que se funda, mencione las normas legales, reglamentarias y de las instrucciones del servicio aplicadas al caso, sin perjuicio de procurar que contenga en forma resumida y sintética todos los elementos atinentes, y un borrador de resolución.

Se debe considerar que si las liquidaciones no son desvirtuadas total o parcialmente en la instancia administrativa, el informe del fiscalizador servirá de base a aquel que pudiera requerir el Tribunal Tributario para los fines probatorios a que se refieren los artículos 132° del Código Tributario y 427° del Código de Procedimiento Civil, dentro del procedimiento general de reclamaciones. Para estos efectos, el fiscalizador deberá mantener el informe en sus archivos y despacharlo con las correcciones que procedan si fuere requerido jurisdiccionalmente, a saber, nueva fecha, nuevo número, cita del proveído.

El funcionario enviará el informe y proyecto de resolución a consideración y visto bueno del Jefe de Grupo, cuando corresponda, y del Jefe de la Unidad Liquidadora, los que una vez visados se enviarán al Director Regional o de Grandes Contribuyentes.

3.1 Análisis del caso por el Director Regional o de Grandes Contribuyentes

El Director Regional o de Grandes Contribuyentes una vez que recibe el expediente junto al informe y proyecto de resolución de la unidad liquidadora, procederá a su revisión, y podrá:

- a) Firmar el proyecto de resolución, si la unidad liquidadora recomienda acoger, en todas sus partes, la revisión anulando consiguientemente las liquidaciones (la Circular fija para la suscripción de la resolución un plazo de 5 días).
- b) Reenviar el caso a la unidad liquidadora para que se complete el informe o se complementen los antecedentes, para lo cual remitirá el caso al Jefe de grupo o Unidad Liquidadora, con las recomendaciones u observaciones pertinentes. El caso será enviado

directamente al Consejo de Revisión por la Unidad Liquidadora, con el informe y proyecto de resolución correspondiente, dentro del plazo de 10 días hábiles.

- c) Siempre que la unidad liquidadora recomienda negar lugar a la revisión o acogerla sólo parcialmente, deberá remitir los asuntos al Consejo de Revisión.

4. CONSEJO DE REVISIÓN

La Revisión de la Actuación Fiscalizadora contempla el Consejo de Revisión para el conocimiento y resolución de todos los casos que se envíen por el Director Regional o de Grandes Contribuyentes, de acuerdo a los criterios antes expuestos.

La instancia colegiada busca respaldar una decisión informada y experta de los casos sometidos a la instancia, a través, de una conformación multidisciplinaria, posibilitando el planificar las correcciones necesarias a los procesos regionales de fiscalización.

En las Direcciones Regionales, el Consejo de Revisión se integra por:

- El Director Regional que lo preside.
- El Jefe de la Unidad Liquidadora (Jefe de Departamento o Jefe de Unidad de la que emana la liquidación que va a ser objeto de revisión en la sesión respectiva).
- El Jefe de Departamento u Oficina Jurídica, que además cumple la función de secretario de actas.

En la Dirección Nacional, para la revisión de las liquidaciones que emanan de sus unidades operativas, el Consejo se integra por:

- El Subdirector de Fiscalización, que lo preside,
- El Subdirector Normativo.
- El Director de Grandes Contribuyentes.

La exposición del caso se hará por el Jefe de Grupo o Unidad Liquidadora, sin que tenga derecho a voto.

A las reuniones del Consejo pueden asistir, convocados por la instancia, los funcionarios que pudieren estar relacionados con el caso, a fin de relatar los hechos y aclarar las dudas que pudieran presentarse.

De otro lado, si bien la instancia es obligatoria, atendiendo a las características geográficas regionales u otros eventos, los integrantes podrán excusar su asistencia.

Tratándose del Consejo que se forma en la Dirección Nacional, los integrantes de éste podrán delegar la facultad de participar en el Consejo, autorizados por el presidente.

El Consejo adopta sus acuerdos por mayoría de votos, dirimiendo el voto del presidente. Esta situación se puede dar cuando existen criterios discordantes al interior de la instancia (uno está por acoger la revisión, otro sólo parcialmente y otro negarle lugar en todas sus partes).

Las opiniones minoritarias deberán recogerse en el acta que deberá levantarse de cada sesión por el secretario y suscribirse por todos los asistentes.

El acta será de carácter reservado y no constituirá jurisprudencia, esto es, el contribuyente no tendrá acceso al documento, menos aún copia de él.

El envío de los casos al Consejo o despacho de ellos, se efectuará por medio del secretario del Consejo de las Direcciones Regionales y, tratándose de liquidaciones revisadas por la Dirección Nacional, esto se realizará a través de la secretaría del Subdirector de Fiscalización.

La convocatoria del Consejo se realizará por el secretario, debiendo reunirse, a lo menos, una vez a la semana, salvo que no existan casos para revisión.

El Consejo, en la revisión de los casos podrá:

- a)** Resolver el caso confirmando las liquidaciones, negándole lugar por consiguiente a la solicitud del contribuyente en todas sus partes.

- b) Acoger parcialmente la revisión anulando alguna de las liquidaciones sometidas a la instancia o modificándolas, o
- c) Acoger en todas sus partes la petición de revisión anulando las liquidaciones sometidas a revisión.

Tratándose de los eventos anteriores el Director Regional o Subdirector de Fiscalización, en su caso, suscribirán las resoluciones respectivas, las que de diferir de la propuesta de la Unidad Liquidadora, deberán confeccionarse por esta misma dentro del plazo de 2 días de recibidos los antecedentes y remitirse al Director Regional o Subdirector de Fiscalización.

Suscrita la resolución, el Director Regional o de Grandes Contribuyentes, o sus delegados, deberán citar, por el modo más rápido, al contribuyente a la instancia de conciliación, en los casos descritos en las letras a y b precedentes.

Las resoluciones deben ser notificadas al contribuyente o sus representantes, según corresponda, por alguno de los medios señalados por el artículo 11° del Código Tributario, esto es, personalmente, por cédula o por carta certificada, debiendo constituir esta última forma la de más general utilización por razones de administración. La notificación debe practicarse con posterioridad a la fecha fijada para la audiencia de conciliación, se celebre ésta, sí o no, o tratándose de liquidaciones que se anulan totalmente, una vez que la resolución se ha suscrito y registrado.

La notificación y registro del resultado de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora es de cargo de la Unidad Liquidadora respectiva. Copia de toda resolución debe ser enviada al Tribunal Tributario respectivo, para su registro y control, aunque el caso no contemple el reclamo subsidiario.

La Unidad Liquidadora deberá tener especial cuidado de tramitar la anulación de giros que accedan a una liquidación que a su vez haya sido anulada por la instancia de revisión. Si la liquidación girada es modificada parcialmente por el Consejo deberá emitirse el giro por la diferencia que se mantiene y anularse el giro primitivo. Todo esto es aplicable sólo a los

casos que no deban ser conocidos por el Tribunal Tributario por la vía del reclamo subsidiario.

5. CONCILIACIÓN

La conciliación opera en aquellos casos en que el Consejo de Revisión ha resuelto, de manera definitiva, la mantención total o parcial de las liquidaciones sometidas a revisión, exista o no reclamo subsidiario de ellas.

El Director Regional o de Grandes Contribuyentes, según corresponda, invita al contribuyente y sus representantes a una entrevista que sostendrán con él mismo, asistido por el jefe del Departamento u Oficina Jurídica, o con este último por delegación del Director.

No serán invitados a la conciliación los contribuyentes que sean sujeto activo de delito tributario, a quienes deberá notificarse la circunstancia, conjuntamente, con la resolución recaída en su caso. Se debe tener presente que no procede condonaciones de multas o intereses, respecto de estos sujetos por expresa disposición de los artículos 106° y 56° del Código Tributario.

El Servicio se comunicará con el contribuyente de la manera que resulte más rápida y directa, como es la comunicación telefónica.

Esta reunión debe realizarse dentro de los 10 días hábiles siguientes cuando el caso quede en estado de conciliación, pudiendo prorrogarse por otros 5 días, por motivos fundados.

En gestión de conciliación se sostiene una entrevista en la que se le expondrá al contribuyente: Las razones jurídicas y de hechos que apoyan la determinación impositiva y su mantención total o parcial, luego de la revisión del Consejo. Es conveniente que el contribuyente se informe al interior del Servicio, del procedimiento que siguió su caso, esto es, que fue informado y analizado por un funcionario fiscalizador y por una instancia colegiada teniendo en consideración la prueba acompañada a la solicitud y sus argumentaciones.

El Servicio le informa al contribuyente cuáles son sus derechos y las etapas del proceso. Además de señalarle las etapas del proceso de reclamo subsidiario y los recursos que puede deducir.

El contribuyente puede obtener condonaciones de intereses y multas, de acuerdo a las facultades del Director Regional de desistirse expresamente del reclamo subsidiario, si lo hay. En caso que no exista el derecho al reclamo o se haya renunciado, igual tiene derecho a condonaciones de intereses y multas, de acuerdo a las instrucciones vigentes. Esto, porque si la liquidación se encuentra girada y sin pago es muy probable que la situación se mantenga en el tiempo sin que el fisco se pague de la acreencia. En el caso que el contribuyente no asista a la entrevista en el plazo predefinido, ni manifieste su voluntad de proseguir con el reclamo o no da respuesta en el tiempo acordado, debe notificarse la resolución administrativa y el caso debe ser remitido al Tribunal Tributario Regional.

Si el contribuyente acepta la propuesta de la administración, debe presentar un escrito de desistimiento del reclamo ante el Tribunal Tributario el que sólo una vez dará lugar al giro de los impuestos, si éste estuviere pendiente.

Ahora bien, debe tenerse presente que el escrito de desistimiento no puede ser suscrito por el mandatario del contribuyente al que no se le han concedido expresamente y de conformidad a la ley, las facultades legales de desistirse.

No se estima la condonación por la vía de la presentación de declaraciones rectificatorias por las implicancias jurídicas que pueden llegar a tener, encontrándose pendiente un reclamo ante la instancia jurisdiccional y ante la posibilidad de requerir una nueva rectificación.

Una vez que se produce el giro de los impuestos el servicio podrá emitir las estampillas que correspondan a los porcentajes de condonación acordados, de acuerdo al procedimiento previsto por el Oficio Circular 33, de 31 de Mayo del 2002.

Si el contribuyente quiere desistir del reclamo y acceder a condonaciones junto a un convenio de pago, debe tener presente que por el desistimiento podrá obtener los giros, pero

que en dicho caso, los porcentajes de condonación y la concesión de facilidades de pago quedarán sometida a los procedimientos del Servicio de Tesorería.

Las condonaciones a los contribuyentes deben ajustarse a las instrucciones administrativas vigentes, en especial la Circular 80/2002, que establece los porcentajes máximos de condonación que pueden ser otorgados por los Directores Regionales. Sin perjuicio de ello, de acuerdo a la misma normativa en casos calificados, el señor Jefe de Gabinete del Director podrá autorizar la concesión de porcentajes mayores.

6. RECLAMO SUBSIDIARIO

Si el Consejo de Revisión resolvió no acoger la petición del contribuyente o hacerlo sólo parcialmente, se deberá remitir el expediente al Tribunal Tributario competente, con copia de la resolución recaída en el caso y del formulario de revisión, copia Tribunal Tributario.

El contribuyente haya reclamado subsidiariamente, de manera expresa o tácita esto último al no renunciar al reclamo en el formulario, y sea evidente la extemporaneidad del reclamo, la falta de antecedentes o fundamentos u otras condiciones, siempre debe enviarse el expediente al Tribunal Tributario, a objeto que esta instancia jurisdiccional se pronuncie sobre el reclamo, sea acogiéndolo a tramitación, declarándolo inadmisibile o apercibiendo al contribuyente para el cumplimiento de los requisitos legales.

El Tribunal proveerá siempre el reclamo, de la forma ordinaria, fijando las liquidaciones, partidas o elementos que deban tenerse por reclamados, respecto de los que la instancia de revisión decidió mantener.

En caso, alguno el Tribunal Tributario dispondrá la reliquidación previa de los impuestos si en la revisión se acogió parcialmente la solicitud del contribuyente anulando o modificando liquidaciones.

La instrucción dispone expresamente sobre el informe de la Unidad Liquidadora lo siguiente: “El Tribunal Tributario podrá solicitar informe al área de fiscalización sobre aspectos específicos del reclamo, para lo cual deberá detallar los puntos precisos sobre los

cuales requiere dicho pronunciamiento. A estos fines, el Tribunal Tributario se abstendrá de fijar plazos en la resolución que dicte al efecto. Sin perjuicio de lo anterior, las áreas de fiscalización deberán dar cumplimiento al requerimiento jurisdiccional en el menor tiempo posible y, en todo caso, sin exceder de los plazos instruidos en forma genérica por esta Dirección.”²³

De otro lado, el Tribunal no volverá a pronunciarse acerca de las liquidaciones, partidas o elementos anulados en la instancia administrativa. Respecto de los restantes se pronunciará, acogiendo o no el reclamo, atendiendo al mérito de autos y conforme los procedimientos normales.

²³ Circular 5/2002, Servicio de Impuestos Internos

TERCERA PARTE
ANÁLISIS GENERAL DE LA REVISIÓN DE LA
ACTUACIÓN FISCALIZADORA

CAPITULO VII
ANÁLISIS EN TÉRMINOS CUANTITATIVOS

1. ANÁLISIS DE LA FUNCIONALIDAD DE LA REVISIÓN EN TÉRMINOS CUANTITATIVOS

1.1. Consideraciones Previas

La Revisión de la Actuación Fiscalizadora como instancia del Servicio propone la corrección de sus actos por motivos de arbitrariedad o ilegalidad, en forma técnica, expedita y carente de mayor formalismo. Sin embargo, resulta interesante destacar que este procedimiento busca descongestionar el número de comparecencias a los Tribunales Tributarios, Tribunales que exhiben un muy buen desempeño en materia de eficacia y eficiencia en la administración de justicia tributaria, pero al mismo tiempo, se objeta de ellos que no tendrían independencia respecto del organismo fiscalizador.

Si bien, la Revisión de la Actuación Fiscalizadora pretende que las actuaciones hacia los contribuyentes se desarrollen con justicia y equidad a través de procedimientos transparentes y homogéneos, frente a un escenario de aumento del rol fiscalizador, sigue pendiente el tema de la independencia de la administración de la justicia tributaria.

Como contrapartida, se observa en la justicia de segunda instancia o instancia superior que si bien exhiben esa independencia, su desempeño en materia de eficacia y eficiencia no es satisfactoria. Un ejemplo que demuestra lo anterior, es el número significativamente creciente de causas y de montos pendientes acumulado en los tribunales superiores, inducido por una baja tasa de resolución de estas causas. En efecto, mientras en los tribunales superiores de justicia la demora promedio de resolución de causas tributarias llega a 5 años, en los Tribunales Tributarios éste mismo índice no supera los 120 días.²⁴

Asimismo y para el solo fin del análisis, recordemos, que el acceso a la justicia tributaria actual es gratuito, tanto para la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, como para el Tribunal de primera instancia y que el acceso a la instancia superior depende únicamente de la voluntad del contribuyente. En un cambio de sistema, con tribunales al exterior de la administración, el contribuyente deberá enfrentar al Fisco en todas las instancias. Como

²⁴ JORRATT, MICHAEL: Diagnóstico del Sistema Tributario Chileno, 2000.

este último, por imperativo legal, deberá promover todas las acciones y recursos que sean posibles en la defensa de sus intereses, es claro que con esta actividad se obligará al contribuyente a incurrir en mayores gastos para una competente defensa de sus propios intereses e incluso a acceder a los Tribunales Superiores, (como parte recurrida) cuando el fallo de primera instancia sea contrario a los intereses fiscales.

Consecuentemente, a la hora de elegir alguna solución al problema planteado deberá tenderse hacia un equilibrio óptimo, es decir, a lo más conveniente desde el punto de vista tanto teórico como práctico.

Una forma de establecer la funcionalidad práctica de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora en la aplicación de la justicia tributaria, consiste en analizar el número de casos que se acoge a la revisión reclamando en subsidio, de un universo de reclamos presentados a nivel nacional en las distintas Direcciones Regionales y establecer el nivel de aceptación nacional de esta instancia. Al mismo tiempo conocer el nivel de resolución de la revisión, de las liquidaciones acogidas en que: Ha Lugar, Ha Lugar en Parte y No Ha Lugar.

Es importante hacer el análisis tanto en número de liquidaciones acogidas, como en los montos involucrados en ellas para tener una visión más global.

1.2. Cifras y Estadísticas Generales

En el anexo N° 3 se muestra una estadística General del Procedimiento de Revisión de la Actuación Fiscalizadora en las distintas Dirección Regionales, para el período comprendido entre Octubre del 2000 a Marzo del 2002.

En la primera columna, se presentan las 16 Direcciones Regionales que el Servicio de Impuestos Internos mantiene en el territorio nacional.

En la segunda columna, tenemos el número de Reclamos Presentados, que corresponde a los casos con liquidaciones, esta columna no incluye el número de Actuaciones Totales realizadas por el Servicio de Impuestos Internos como: denuncios, giros, avalúos y

resoluciones, ya que la implementación de la revisión es aplicable solo en el caso de impugnación de liquidaciones.

La tercera columna nos muestra el N° de casos ingresados a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora reclamando en subsidio, representado por sus respectivos porcentajes. Aquí, es posible inferir que la Revisión se ha consolidado nacionalmente, representando un 79% de casos que se acoge reclamando en subsidio, como instancia administrativa opcional, los resultados son bastante positivos considerando que comenzó con un plan piloto y se ha ido perfeccionando en el tiempo. Lo que nos indica además que la información que el Servicio está traspasando a los contribuyentes ha sido efectiva, y que se están buscando soluciones alternativas a los conflictos entre las partes interesadas, es decir hay funcionalidad como lo señalan las estadísticas.

Esto sin considerar que también existe un creciente número de contribuyentes que recurre a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora respecto de liquidaciones no reclamadas oportunamente y que toman conocimiento de ellas al conocer que registran deuda fiscal en el Servicio de Tesorería.

La cuarta columna está representada por los Casos Acogidos Resueltos a la revisión, que corresponde a la capacidad de resolución por parte del Servicio de Impuestos Internos, con un porcentaje del 75%, con un resultado positivo como en el caso anterior, se observa el nivel de eficiencia de la instancia y el compromiso de los funcionarios con los objetivos institucionales.

En las columnas quinta, sexta, séptima se observa el número de casos acogidos a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora en que: No Ha Lugar, Ha Lugar en Parte y Ha Lugar. Las columnas además representan los correspondientes porcentajes asociadas a cada una de ellas. Con respecto a los casos en que Ha Lugar con un 28%, los beneficiados en forma directa son aquellos contribuyentes que cumplen con las obligaciones tributarias donde el Servicio es capaz de corregir su actuación fiscalizadora en esta instancia en todas sus partes, con un costo a favor del contribuyente al extinguirse la deuda fiscal. Por otra parte si bien el fisco da muestras de transparencia al corregir la existencia de vicios o

errores en las actuaciones de determinación impositiva, disminuye la acreencia que tenía a su favor. Los casos en que Ha Lugar en Parte con un 21%, donde algunas de las partidas de una liquidación son acogidas por la instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora y se favorece al contribuyente que en esa partida cumple con las obligaciones tributarias, de esta forma se soluciona el conflicto en forma breve y sin mayores formalidades. Las partidas de esa liquidación en que No Ha Lugar a la liquidación podrán seguir litigando ante los Tribunales Tributarios la parte de la liquidación que se mantuvo.

La situación de los casos acogidos resueltos en que No Ha Lugar a la Liquidación con un 51% nos muestra una visión distinta de la instancia en donde encontramos a los contribuyentes no cumplidores de las obligaciones tributarias, aquí se pueden producir dos situaciones: primero, el caso de los contribuyentes que se les confirma la liquidación, negándole lugar a la solicitud. Se debe tener presente que en este lapso de tiempo el monto de la deuda aumenta en perjuicio de los administrados, debido a que siguen corriendo las multas según lo establecido en el artículo 97 inciso 11 y 2 del Código Tributario y los intereses del artículo 53 del mismo texto legal. Uno de los motivos por los cuales No Ha Lugar a la liquidación es que el contribuyente no aporta mayores antecedentes que permitan desvirtuar la liquidación.

Los antecedentes se remiten entonces al Consejo de Revisión para que resuelva y de persistir la confirmación de la liquidación, el contribuyente será invitado a una Conciliación donde podrá optar a la condonación de multas e intereses. Es importante destacar que la condonación debe ajustarse a los máximos que establece la Circular 80/2001, que pueden ser otorgados por el Director Regional y en casos calificados el Jefe de Gabinete del Director Nacional quien podrá autorizar mayores porcentajes de condonación, sin embargo, existe un diferencial de recargo para el contribuyente el cual se justifica, cuando en ocasiones hay una responsabilidad inherente al contribuyente por haber rebajado impuestos cuando no correspondía. Dicho recargo efectuado por el Servicio al contribuyente es inferior a los que operan en el Procedimiento General de Reclamaciones, los cuales no contemplan condonación de multas e intereses.

En el segundo caso, tenemos a los contribuyentes en que el recurso administrativo no es acogido favorablemente y donde el contribuyente no acepta la invitación a una Conciliación y manifiesta su voluntad de proseguir con el reclamo. En este caso, los contribuyentes se ven perjudicados debido a que el monto de las multas e intereses que se aplican mientras se resuelve en la instancia, más las que se aplican mientras resuelven los Tribunales Tributarios tiene un alto costo para el contribuyente. Desde ese punto de vista, la instancia no proporciona una solución eficiente-económica para el contribuyente como tampoco lo es para el fisco. La aplicación de la justicia tributaria como instancia se distorsiona al burocratizar el sistema, ya que al tramitar el formulario 3314 y en espera de la resolución del caso, para luego reclamar en los Tribunales Tributarios, los costos se incrementan tanto para el contribuyente como para el fisco.

2. ANÁLISIS ESTADÍSTICO Y COMPARACIÓN DE LOS CASOS ACOGIDOS RESUELTOS A LA REVISIÓN EN TÉRMINOS DE MONTOS INVOLUCRADOS, EFECTUADOS EN LOS AÑOS 2001-2002

En el anexo N° 4, se muestra la misma situación desde el punto de vista de los montos involucrados, Montos de los Casos Acogidos Resueltos a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora para los años 2001 – 2002.

En la primera columna, se aprecia las 16 Direcciones Regionales que el Servicio de Impuestos Internos mantiene en el territorio nacional.

En la segunda columna, se presenta los montos totales acogidos resueltos a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, en este caso se aprecia un aumento significativo del año 2002 con respecto al 2001, por lo que en términos monetarios, la instancia evidencia funcionalidad y un nivel de aceptación por parte de los contribuyentes cuyo número de casos acogidos va en notorio aumento. Sin embargo, los montos involucrados en los casos en que Ha Lugar en términos porcentuales se observa una disminución en el año 2002 con un 8,03% con respecto al año 2001 con un 13,5%, esto es debido a que si bien se observa

un aumento de los montos, éstos no son significativos en relación al aumento total de los casos acogidos resueltos. Similar situación se evidencia en el caso en que Ha Lugar en Parte con un 7,4% el año 2002 en relación a un 26,6% el año 2001. Lo que llama la atención es el aumento significativo en término de los montos involucrados con respecto de los casos en que No Ha Lugar a la liquidación, es así como el porcentaje involucrado para el año 2001 es de un 59,7% y para el año 2002 un 84,5%. Lo que evidencia que existe un alto número de casos que se están acogiendo a la revisión el año 2002, pero el número de casos en que No Ha Lugar, también va en aumento tanto en término de casos y montos involucrados.

Se debe agregar que los contribuyentes que se acogen a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora y Ha Lugar a la liquidación,, representan una baja en término de montos involucrados para el año 2002 en comparación con el año 2001, donde el derecho que los antecedentes sean revisados en una instancia anterior al reclamo tributario se ejerce, pero no todos los contribuyentes que se benefician en la misma proporción.

3. TAREAS PENDIENTES FRENTE A LOS RESULTADOS OBTENIDOS: UNA MIRADA CRÍTICA

Un primer elemento a destacar es que la instancia instaurada por el Servicio de Impuestos Internos evidencia funcionalidad práctica como lo demuestra la estadística General del Procedimiento de Revisión de la Actuación Fiscalizadora, con un nivel de aceptación consolidado nacionalmente. En cuanto, a la aplicación de la justicia tributaria queda la sensación de que se puede hacer mucho más, de manera de mejorar las condiciones actuales.

Al respecto, y para contribuir de manera objetiva a la presente discusión se entrevistó a algunos actores definidos como agentes e informantes relacionados con el tema. Ellos son fuente de información para observar de manera crítica y rigurosa esta experiencia. Como

protagonistas del procedimiento pueden mirar lo realizado y contribuir con reflexiones desde su propia experiencia personal y sus propias aprehensiones (entrevista anexo N° 5).

En primer lugar, la mayoría de los entrevistados al ser consultados acerca de la tendencia del Servicio de Impuestos Internos a crear actuaciones procesales que no se ajustan a la ley, debido a que realiza el trámite denominado Revisión de la actuación Fiscalizadora, el abanico de respuestas es amplio y heterogéneo:

- Es una actuación de carácter administrativo dentro de las facultades exclusivas del Director Regional y un derecho más del contribuyente, que permite perfeccionar los niveles de transparencia del Servicio.
- Es una instancia más de trabajo para el Servicio, que tiene por objeto que con agilidad y con un Comité Colegiado se pueda tener una visión distinta al cobro efectuado por la Unidad Liquidadora, aplicar mayor justicia y equidad en términos de entender las motivaciones del contribuyente al cometer determinada irregularidad o cuando aquellas diferencias tienen que ver con la interpretación de la ley.
- Todas las actuaciones del Servicio se enmarcan dentro de la ley y ésta es una facultad que está contenida en el Código Tributario.
- Es una instancia administrativa creada en uso de las facultades del Servicio y no tiene una legislación en la cual deba estar enmarcada donde se consideren los derechos de los contribuyentes, el Servicio impone un sistema que lo hace con sus propias normas administrativas y el contribuyente tiene que ceñirse a lo que dice el Servicio.
- No se ajusta a la ley por estar contemplada en la Circular, la ley no dispone el trámite.

En segundo lugar, al consultar acerca de que esta instancia podría realizarse antes de que la liquidación sea notificada, ya que una vez realizada constituye para la Corte Suprema una demanda y no hay que esperar más que transcurran los 60 días para ver si el contribuyente reclama o no, las respuestas son heterogéneas:

- Esta instancia no es obligatoria, no interrumpe el derecho del contribuyente a reclamar y tampoco le acorta los plazos es una posibilidad de resolver antes, en el caso que se detectara un error o alguna omisión.
- Esa opción es previa porque cuando el Servicio tiene alguna observación en el uso de sus facultades legales cita al contribuyente mediante el artículo 63 del Código Tributario y ahí está la instancia para que el contribuyente en la etapa administrativa responda a esa citación aporte los antecedentes que acrediten y justifiquen lo que el ha declarado.
- Podría ser un buen mecanismo al ser el contribuyente notificado de una instancia previa a la liquidación en que sepa los cobros que se le van a efectuar y él pudiera pedir revisión antes que se efectuó la liquidación oficial. El otro mecanismo es un plazo amplio en que no corran las multas e intereses después de la liquidación.
- Esa situación está soslayada por la citación. Éstos son problemas de forma y muchas de estas actuaciones del Servicio pueden estar prescritas.

En tercer lugar, al consultar acerca de las multas e intereses que siguen corriendo en esta instancia las respuestas son variadas:

- Es relativo porque esta instancia ofrece la condonación de multas e intereses y soluciona el conflicto de manera rápida, caso contrario si fuera en las instancias jurisdiccionales. Se vería como un conflicto, si el contribuyente no

tiene la posibilidad de resolver su problema en forma anticipada. Desde un punto de justicia tributaria, muchas personas reclaman sin tener ninguna razón, en eso perjudican al Fisco y a todos los que cumplen las obligaciones tributarias, al no pagar aquello que deben pagar.

- Son instancias rápidas de solución y además está contemplado el proceso de condonación, los casos en que No Ha Lugar son aquellos que no aportan mayores antecedentes que permitan desvirtuar la liquidación.
- Esto está dentro de la legalidad porque si el contribuyente no está de acuerdo con una liquidación puede reclamar. Pero, los impuestos pagados fuera de plazo tienen estos recargos legales y si el contribuyente no tiene pruebas para desvirtuar la liquidación, para qué dilatar el juicio mejor se allana y paga los impuestos.
- Por ley la liquidación tiene 60 días hábiles para que no corran las multas, intereses y reajustes. Si el Servicio se demorara menos de 60 días en la revisión administrativa no habría costo financiero para el contribuyente.
- No es justo porque me están dando la posibilidad de que yo reclame y por otro lado me están castigando. Desde el punto de vista del contribuyente como deudor.

En cuarto lugar, al consultar si la Revisión de la Actuación Fiscalizadora es un sistema eficiente en la aplicación de la justicia tributaria, las respuestas son amplias:

- Los resultados son buenos para el Servicio y para el contribuyente cumplidor como instancia de perfeccionamiento, así como para el contribuyente que aporte antecedentes pendientes.
- Su funcionalidad práctica ha sido bien recepcionada por parte de los contribuyentes a los cuales se les ha practicado una liquidación. Es una muy

buena instancia, incluso se está pensando implantarla en otros procesos no solo en el reclamo de liquidaciones.

- Esta instancia no constituye en un instrumento eficaz para hacer una revisión ecuánime de los antecedentes liquidados por el Servicio, generalmente se confirman las liquidaciones y hay que seguir el procedimiento judicial tributario de reclamo.
- En cuanto a la aplicación de la justicia tributaria, la justicia no va por la cantidad de trámites previos a la sentencia, está determinado si existe un pie de igualdad entre las partes que intervienen en un proceso, en la medida que no se de esa relación de igualdad no podemos hablar de justicia tributaria.

En quinto lugar, al consultar la proyección de esta instancia una vez aprobado el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria, al ser ésta una instancia obligatoria, las respuestas se exponen a continuación:

- Eso es un tema que tiene que ver con sacar los Tribunales Tributarios del Servicio y la instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora sería otra, no la instancia que esta operando actualmente, lo que ocurra con posterioridad cuando se eliminen los Tribunales Tributarios, es una instancia que va a reformular la correcta aplicación de la norma en el entendido de mejorar el trabajo.
- Como instancia obligatoria el contribuyente que pretenda seguir a los Tribunales Tributarios, tendrá claro que si el fallo es desfavorable tendrá que pagar los impuestos con multas e intereses.
- Si la instancia contempla un plazo de 45 días mejora el actual sistema.

Queda claro, que hay posiciones encontradas en los comentarios de los entrevistados. Por un lado, se alaba la capacidad de perfeccionar la actuación del Servicio y cumplir con los niveles de justicia y equidad requeridos al ejercer su carácter fiscalizador. Por otro lado, se reconoce que es una instancia creada en uso de las facultades del Servicio, la cual carece de una legislación y donde se instaura un sistema con sus propias normas administrativas a la cual los contribuyentes se pueden ceñir voluntariamente.

Al ser consultados los entrevistados respecto a que la instancia podría realizarse antes que la liquidación sea notificada, la mayoría concuerda en señalar que la opción está previamente indicada en el artículo 63 del Código tributario como instancia para que el contribuyente responda a esa citación y aporte los antecedentes necesarios que acrediten o justifiquen lo declarado.

Lo que llama la atención es que la citación en virtud de la cual el Servicio podrá citar al contribuyente tiene plazo de un mes, pudiendo ampliarse por una sola vez y por un mes más, en éste período el afectado puede presentar una declaración que rectifique, aclare o amplíe lo anterior.

En consecuencia, este trámite o gestión administrativa puede perfeccionarse para conseguir la misma finalidad de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora. Respecto de lo cual no hay un pronunciamiento tácito de los entrevistados, así como tampoco respecto de las multas e interés que siguen corriendo de los casos en que No Ha Lugar a la liquidación.

Otro punto interesante es en relación a si los entrevistados consideran la Revisión de la Actuación Fiscalizadora un sistema eficiente en la administración de la justicia tributaria. Lo que se manifiesta en dos posturas, aquellos que consideran eficiente el sistema con buenos resultados para los contribuyentes cumplidores, lo que es ratificado con una buena recepción por parte de éstos. Y los entrevistados que consideran que el sistema no constituye un instrumento eficaz y ecuánime de los antecedentes liquidados por el Servicio, por lo que se considera que se confirman las liquidaciones.

Por lo que la instancia de citación podría ser una solución en la aplicación de la justicia tributaria en cuanto a su perfeccionamiento, debido a que la justicia tributaria no va por la

cantidad de trámites previos, sino por un pie de igualdad entre las partes que intervienen en un proceso.

Por último, al ser consultado los entrevistados de la proyección de esta instancia una vez aprobado el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la justicia tributaria, no se manifiesta una respuesta clara con respecto a lo que sucederá con la Revisión de la Actuación Fiscalizadora como instancia obligatoria una vez aprobada la ley.

Lo que se cuestiona es su funcionalidad práctica en cuanto a la aplicación de la justicia tributaria, que se relaciona con la premisa de que siempre quedan cosas por hacer y el desafío es encararlas en el corto y mediano plazo, ya que los cambios sustantivos en el aparato público no se dan de la noche a la mañana, sino que son producto de un largo recorrido y aprendizaje que genera frutos en el tiempo.

4. PROYECTO DE LEY QUE FORTALECE Y PERFECCIONA LA JURISDICCIÓN TRIBUTARIA Y SU RELACIÓN CON LA REVISIÓN DE LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA

4.1. Antecedentes Generales del Proyecto de Ley

La idea de legislar en esta materia tiene su origen en el mensaje presidencial de agosto del 2000, con el que se dio inicio a la tramitación legislativa de la ley N° 19.738, publicada en el Diario Oficial el 19 de junio de 2001, que establece normas legales para combatir la evasión tributaria en nuestro país. En dicha exposición de motivos, se formuló el compromiso de propiciar una iniciativa legislativa que perfeccionara la jurisdicción tributaria, particularmente en cuanto a establecer una instancia que resolviera de forma expedita y con el adecuado respaldo técnico, las apelaciones respecto de los fallos de primer grado.

Complementariamente a las leyes sobre transparencia y probidad aprobadas en el Congreso Nacional, se estableció un diálogo entre el Gobierno del Presidente Sr. Ricardo Lagos Escobar y los partidos políticos, con el propósito de construir entre ambos un acuerdo

orientado a implementar vastas agendas para la Modernización del Estado, la Transparencia, y la Promoción del Crecimiento. Estas agendas contienen 49 proyectos de ley, indicaciones a proyectos en trámite, modificaciones administrativas y reglamentarias identificadas consensualmente, que deberán ser tramitadas como corresponde y en forma expedita.

Para estos efectos, se convocó a un “comité de expertos, compuesto por senadores, diputados, representantes del Poder Judicial, Colegio de Abogados, Colegio de Contadores, Consejo de Defensa del Estado, Confederación de la producción y del comercio, profesores universitarios y autoridades de gobierno, quienes manifestaron sus opiniones en relación a los aspectos centrales que debiera contener una normativa para perfeccionar la Justicia Tributaria.”²⁵

El Proyecto de Ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria se inserta dentro de las iniciativas incluidas en la agenda Pro-Crecimiento, la cual se encuentra en el primer Trámite Constitucional en la Cámara de Diputados, cuya diligencia corresponde al Mensaje Presidencial, que pasa a la Comisión de Hacienda, con fecha 20 de noviembre del 2002, según lo establece el boletín N° 3139-05.

En el siguiente cuadro, se puede apreciar en forma cronológica los trámites del documento oficial que se han llevado a cabo:

Trámite Boletín N° 03139-05		
Tipo Trámite	Fecha	Cámara
Primer Trámite Constitucional	20/11/2002	Cámara de Diputados

Actividades Primer Trámite Constitucional		
Nombre Actividad	Fecha	Descripción
Diligencia	20/11/2002	Mensaje. Cuenta. Pasa a la Comisión de Hacienda
Diligencia	20/11/2002	Oficio. Corte Suprema. Solicita parecer sobre el proyecto
Diligencia	07/01/2003	Cuenta. Oficio Corte Suprema. Remite opinión solicitada.

²⁵ Mensaje del Presidente de la República con el que se inicia un proyecto que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria; Boletín N° 3139-05; 2002

4.2. Fundamentos y objetivo del proyecto

La iniciativa busca superar las actuales limitaciones que la judicatura tributaria de primera y segunda instancia presentan, pero manteniendo sus niveles de eficiencia y oportunidad. En un delicado equilibrio, perfecciona el régimen vigente, superando sus actuales limitaciones, pero evitando, al mismo tiempo, caer en un sistema engorroso, caro y lento, que sin mejorar la situación actual, se transforme en un incentivo perverso para los agentes económicos, que los impulse a evitar o postergar el pago de los tributos, distorsionando el mercado y haciendo consecuentemente perder al país su capital económico.

4.3. Contenido del proyecto

Para el cumplimiento del objetivo propuesto, el proyecto se sustenta y desarrolla a través de cinco principios básicos, en donde nos remitiremos fundamentalmente al procedimiento general de reclamaciones, dejando de lado algunas otras modificaciones referentes a materias complementarias, para de esta forma poner de relieve cuáles son, y las modificaciones que se esperan.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 123 bis del proyecto, se establece una etapa que permite al Servicio resolver administrativamente una controversia entre Fisco y contribuyente, mediante una etapa procesal, que consiste en una **reconsideración administrativa obligatoria**.

Es así, que la citada disposición establece como trámite previo y obligatorio el hecho que el contribuyente afectado por la liquidación deberá, previamente, solicitar la reconsideración administrativa en contra de las actuaciones que se le formulen. Este recurso deberá presentarse en el plazo de 30 días, contados desde la notificación del acto que se pretende impugnar.

El Director Regional (no el Juez Tributario) resolverá la solicitud de reconsideración sin forma de juicio en el término de 45 días.

Si transcurre el citado plazo, sin que se hubiere resuelto la solicitud, “ésta se entenderá rechazada en todas sus partes”. El Servicio deberá notificar al interesado ya sea la aceptación de ella o su rechazo.

4.4. Etapa de reconsideración administrativa obligatoria, en forma previa al reclamo jurisdiccional.

En el proyecto de ley, se ha considerado necesario establecer la obligatoriedad del agotamiento previo de la vía administrativa, con el objeto de implementar efectivamente una instancia que permita al Servicio de Impuestos Internos resolver en forma administrativa el conflicto, evitando la “judicialización” innecesaria de los casos que impliquen la existencia de un problema entre el aparato fiscalizador y los contribuyentes.

Ello, además del objetivo reseñado, constituirá una importante herramienta para la administración tributaria, en cuanto le permitirá establecer un mecanismo prejudicial de revisión de la calidad jurídica de sus actuaciones, favoreciendo con ello al contribuyente, quien no se verá obligado a recurrir a los Tribunales en los casos en que la administración encuentre la existencia de errores o vicios en las actuaciones de determinación impositiva; a la administración de justicia, la que no se verá congestionada por procesos en los que no existe un verdadero conflicto de intereses; y a la propia administración tributaria, la que no deberá distraer recursos en el sostenimiento de acciones viciadas desde su nacimiento.

De esta manera, el recurso de reconsideración administrativa, tendrá carácter obligatorio y constituirá un requisito de procesabilidad previo para la interposición del reclamo en sede jurisdiccional. El efecto de la interposición de este recurso será el de suspender las consecuencias del acto impugnado hasta la resolución del mismo, salvo que ésta sea desfavorable para el contribuyente y decida interponer reclamación ante el Tribunal Tributario, caso en el cual se prorrogará la suspensión.

Como contrapartida de esta obligación del contribuyente, la autoridad administrativa resolverá la solicitud de reconsideración, sin forma de juicio, en el plazo de 45 días. Si así

no lo hiciere, operará la institución del “silencio administrativo negativo”, en virtud del cual se entenderá rechazada la solicitud del contribuyente, abriendo a éste la posibilidad de deducir reclamo ante el Juez Tributario.

4.5. Proyecto de Ley

El proyecto de ley introduce una serie de modificaciones, derogación, sustitución y reemplazos de artículos, al texto del Código Tributario, relacionadas con la etapa de Reconsideración Administrativa obligatoria. Así como otras modificaciones enunciadas, las cuales son bastante numerosas y no viene al caso detallar.

5. CORTE SUPREMA REMITE OPINIÓN

La Corte Suprema emite su opinión respecto del proyecto de ley que tiene por objetivo “fortalecer y perfeccionar la jurisdicción tributaria”, mediante oficio N° 4.021, de 20 de noviembre de 2002 , remitido a la Corte, de acuerdo con los artículos 74 de la Constitución Política de la República y 16 de la ley N° 18.918, orgánica constitucional del Congreso Nacional.

5.1. Observación General

Es interesante destacar que la Corte Suprema emite un informe desfavorable al proyecto de ley, realizando observaciones específicas e insistiendo que la forma de fortalecer y perfeccionar la jurisdicción tributaria, residen incorporarla al poder judicial, en los términos del inciso tercero del artículo 5° del Código Orgánico de Tribunales, que los Tribunales Tributarios participen de independencia orgánica y funcional.

Si bien, el proyecto trata de corregir defectos que adolece la actual jurisdicción tributaria de primera instancia, dotando a los Tribunales Tributarios que crea en el Servicio de

Impuestos Internos, de mayor autonomía funcional y haciéndole aplicables algunas normas de la Constitución Política y del Código Orgánico de Tribunales, según la Corte Suprema, estas disposiciones no son suficientes para lograr eficazmente el propósito de tribunales a cargo de la jurisdicción tributaria de primer grado. Los Tribunales Tributarios y sus dotaciones pertenecerán a un organismo que es parte interesada en los asuntos que ellos conocerán y que integra, a su vez, el Fisco, al que afectarán sus decisiones.

Aunque se reconoce que un órgano, extraño al poder judicial puede ejercer jurisdicción, tal como lo reconoce el inciso quinto del N° 3 del artículo 19 de la Constitución Política, es necesario que ello, se produzca en circunstancias que aseguren a las partes, la independencia e imparcialidad del tribunal que debe conocerlos, para hacer efectiva la garantía del debido proceso que contempla ese precepto constitucional.

6. CONTADORES OPINAN

Como ya lo habíamos mencionado anteriormente, el Colegio de Contadores intervino en el Comité de Expertos y manifestaron su opinión respecto del proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria, realizando sus aportes en la materia.

Al respecto, podemos mencionar que el Colegio de Contadores de Chile en declaración pública destacó que la actual estructura de funcionamiento de los Tribunales Tributarios, tiene una serie de elementos positivos, como la agilidad de los fallos y la libertad del contribuyente para asumir su defensa en forma personal, o, a través, de su contador sin costos procesales en la tramitación.

Señalando que es preferible perfeccionar el sistema tributario existente en el sentido de darles mayor autonomía a los jueces tributarios, para lo cual sería necesario que tanto su nombramiento como su remoción no dependa del Servicio de Impuestos Internos. Advirtiendo que un mal cambio en esta materia podría comprometer gravemente el desarrollo económico de las pequeñas y medianas empresas.

Existe una opinión compartida entre el Colegio de Contadores y quienes critican constructivamente el sistema de justicia tributaria aplicado en Chile (expertos en materia tributaria), de que hay que terminar con la figura de juez y parte, tienen ciertos reparos frente a la creación de tribunales independientes. Según su presidente del Colegio de Contadores, Antonio Castilla, en declaración en el diario El Mercurio con fecha 25 de agosto del 2000, si los Tribunales Tributarios están integrados sólo por abogados y no se incorporan Contadores Auditores, no se logrará una efectiva solución de las controversias. Además, asegura, al llevar las controversias a la justicia desde un comienzo se van a burocratizar todos los procesos.

7. FORTALEZAS Y DEBILIDADES DE LA REVISIÓN DE LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA

A continuación se enunciarán algunas fortalezas y debilidades que presenta la instancia:

FORTALEZAS	DEBILIDADES
<p>1) La Revisión como herramienta de la Administración Tributaria brinda celeridad en la resolución de conflictos como es el caso de las liquidaciones que se anulan o modifican evitando una judicialización innecesaria.</p>	<p>1) El contribuyente que se acoge a la revisión y presenta nuevos antecedentes, el 90% de los casos le puede ser asignado para informe el mismo fiscalizador que lo auditó. Lo que resta imparcialidad al caso.</p>
<p>2) Los casos que conocerán los Tribunales Tributarios son aquellos en donde exista real controversia, al resolverse en la instancia en forma desfavorable al contribuyente.</p>	<p>2) De los casos que se acogen a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora existe un 51% de casos en que No Ha Lugar a la liquidación.</p>
<p>3) La Revisión de la Actuación Fiscalizadora es una instancia administrativa opcional y voluntaria.</p>	<p>3) Se aumenta la burocratización en las relaciones con los administrados a través del Formulario 3314.</p>
<p>4) Se gana una instancia no se pierde el derecho al reclamo jurisdiccional.</p>	<p>4) Inexistencia de un estudio de criterio de evaluación cuantitativa de indicador de gestión.</p>

<p>5) Disminuye los costos que implica para el contribuyente enfrentar la etapa de reclamación, en el caso que existan vicios o errores en las actuaciones de determinación impositiva.</p>	<p>5) El contribuyente que se acoge a la revisión y al reclamo subsidiario, en caso de ser desfavorable la resolución, al enfrentarse a la etapa jurisdiccional la deuda aumenta debido a que siguen corriendo las multas e intereses.</p>
<p>6) La incorporación de la conciliación a la instancia, en donde el contribuyente podrá acceder a condonaciones de multas e intereses.</p>	<p>6) El contribuyente en la mayoría de los casos presenta reconsideraciones que no cuentan con apoyo documental. Como una forma de dilatar el proceso.</p>
<p>7) El contribuyente puede exponer nuevos antecedentes con respaldo documental para ser analizados en la instancia.</p>	<p>7) De aprobarse el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria, la revisión sería una instancia obligatoria.</p>
<p>8) El Consejo de Revisión contempla una conformación multidisciplinaria, la cual busca respaldar una decisión informada y experta. Lo que implica una mayor amplitud de criterio.</p>	<p>8) Una de las críticas que se realizan al sistema de justicia tributaria, es que las reclamaciones de los contribuyentes serán conocidas por el Director Regional. Juez y parte para resolver dichos conflictos, y quien preside el Consejo de Revisión es el mismo D. Regional.</p>

ANEXOS

ANEXO 1

En atención de las 16 Direcciones Regionales que el Servicio de Impuestos Internos mantiene en el territorio nacional, los que tienen la siguiente ubicación y ejercen su ministerio en los territorios provinciales que se indican.

Cabe observar que todas las oficinas del Servicio se encuentran ubicadas centralmente en la ciudad capital de cada una de las 12 regiones en que está dividido el país y 4 en la Región Metropolitana.

TRIBUNAL	CIUDAD ASIEN TO	JURISDICCION COMPRENDE PROVINCIAS DE
1 DIRECCION REGIONAL	IQUIQUE	IQUIQUE, ARICA, PARINACOTA
2 DIRECCION REGIONAL	ANTOFAGASTA	ANTOFAGASTA, EL LOA, TOCOPILLA
3 DIRECCION REGIONAL	COPIAPO	COPIAPO, CHAÑARAL, HUASCO
4 DIRECCION REGIONAL	LA SERENA	ELQUI, LIMARI, CHOAPA
5 DIRECCION REGIONAL	VALPARAISO	VALPARAISO, SAN FELIPE, SAN ANTONIO, QUILLOTA, LOS ANDES, PETORCA
6 DIRECCION REGIONAL	RANCAGUA	CACHAPOAL, COLCHAGUA CARDENAL CARO
7 DIRECCION REGIONAL	TALCA	TALCA, CURICO, LINARES, CAUQUENES
8 DIRECCION REGIONAL	CONCEPCION	CONCEPCION, ÑUBLE, ARAUCO, BIO-BIO
9 DIRECCION REGIONAL	TEMUCO	CAUTIN, MALLECO
10 DIRECCION REGIONAL	VALDIVIA	VALDIVIA, OSORNO, LLANQUIHUE, CHILOE

11 DIRECCION REGIONAL	COYHAIQUE	COYHAIQUE, AYSEN, CAPITAN PRAT, GRAL. CARRERA.
12 DIRECCION REGIONAL	PUNTA ARENAS	MAGALLANES, TIERRA DEL FUEGO, ULTIMA ESPERANZA
13 DIRECCION REGIONAL	SANTIAGO	SANTIAGO CENTRO
14 DIRECCION REGIONAL	SANTIAGO	SANTIAGO PONIENTE, MELIPILLA, TALAGANTE, CHACABUCO
15 DIRECCION REGIONAL	SANTIAGO	SANTIAGO ORIENTE
16 DIRECCION REGIONAL	SANTIAGO	SANTIAGO SUR, MAIPO, CORDILLER

ANEXO 2

Formulario Revisión de la Actuación Fiscalizadora y en Subsidio Reclamo F 3314

ANEXO 3

A continuación se aprecia la Estadística General de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora a nivel nacional para el período comprendido desde Octubre del 2000 a Marzo del 2002:

ESTADÍSTICA GENERAL PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN DE LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA

Dir. Reg.	Reclamos Presentados	Casos Ingresados	%	Casos Resueltos	%	NHL		HLP		HL	
	N°	N°				N°	%	N°	%	N°	%
I	28	28	100,00	8	28,57	3	37,50	4	50,00	1	12,50
II	20	16	80,00	13	81,25	5	38,46	1	7,69	7	53,85
III	2	2	100,00	2	100,00	0	0,00	1	50,00	1	50,00
IV	33	30	90,91	24	80,00	10	41,67	6	25,00	8	33,33
V	103	72	69,90	48	66,67	33	68,75	6	12,50	9	18,75
VI	33	29	87,88	25	86,21	13	52,00	4	16,00	8	32,00
VII	76	63	82,89	59	93,65	28	47,46	15	25,42	16	27,12
VIII	153	118	77,12	86	72,88	62	72,09	14	16,28	10	11,63
IX	58	42	72,41	37	88,10	23	62,16	12	32,43	2	5,41
X	38	30	78,95	28	93,33	7	25,00	12	42,86	9	32,14
XI	4	4	100,00	1	25,00	0	0,00	0	0,00	1	100,00
XII	40	34	85,00	33	97,06	18	54,55	13	39,39	2	6,06
XIII	357	284	79,55	259	91,20	127	49,03	71	27,41	61	23,55
XIV	65	54	83,08	25	46,30	13	52,00	5	20,00	7	28,00
XV	492	351	71,34	202	57,55	109	53,96	10	4,95	83	41,09
XVI	173	160	92,49	143	89,38	56	39,16	31	21,68	56	39,16
Total	1.675	1.317	78,63	993	75,40	507	51,06	205	20,64	281	28,30

Fuente: Departamento Control de Gestión de la Fiscalización. Servicio de Impuestos Internos

ANEXO 4

A continuación se aprecia la Estadística General en Términos Monetarios de los Montos Acogidos a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora para el año 2001-2002:

Estadística General de los Montos Acogidos Resueltos a la RAF año 2001

Año 2001	Monto Acogido Resuelto a RAF	Monto Ha Lugar		Monto Ha Lugar en Parte		Monto No ha Lugar	
	\$	\$	%	\$	%		%
I	50.325.310	35.940.426	71,42	14.384.882	28,58	0	0,00
II	169.256.274	16.329.038	9,65	0	0,00	152.929.236	90,35
III	65.357.982	22.341.442	34,18	37.990.665	58,13	5.025.875	7,69
IV	32.672.202	0	0,00	11.361.248	34,77	21.310.954	65,23
V	942.094.471	33.394.227	3,54	3.465.914	0,37	905.234.330	96,09
VI	182.149.080	55.100.171	30,25	4.874.349	2,68	122.174.560	67,07
VII	282.019.136	29.420.930	10,43	45.314.198	16,07	207.284.008	73,50
VIII	3.370.805.324	48.832.558	1,45	2.388.565.586	70,86	933.407.180	27,69
IX	982.726.888	9.974.191	1,01	60.465.906	6,15	912.286.791	92,83
X	4.547.229	0	0,00	4.547.229	100,00	0	0,00
XI	163.023.775	54.398.642	33,37	62.770.524	38,50	45.854.609	28,13
XII	5.508.968.486	224.968.131	4,08	2.999.927.134	54,46	2.284.073.221	41,46
XIII	0	0	0,00	0	0,00	0	0,00
XIV	5.196.626.109	2.118.681.136	40,77	64.007.854	1,23	3.013.937.119	58,00
XV	1.664.028.782	304.575.236	18,30	157.570.785	9,47	1.201.882.761	72,23
XVI	3.758.708.144	76.919.364	2,05	109.262.497	2,91	3.570.526.283	95,04
Total	22.371.311.192	3.030.875.494	13,55	5.964.508.771	26,66	13.375.926.927	59,79

Fuente: Sistema de Actuación Fiscalizadora. Servicio de Impuestos Internos
Fecha de Procesamiento de Datos: Marzo 2003

Montos en UF para efectos de comparación (UF al 31/12/2002 \$ 16.744,12)

Año 2001	Monto Acogido Resuelto a RAF	Monto Ha Lugar		Monto Ha Lugar en Parte		Monto No ha Lugar	
	\$	\$	%	\$	%		%
I	3.005,6	2.146	71,42	859,1	28,58	0,0	0,00
II	10.108,5	975	9,65	0,0	0,00	9.133,3	90,35
III	3.903,3	1334	34,18	2.268,9	58,13	300,2	7,69
IV	1951,3	0	0,00	678,5	34,77	1.272,7	65,23
V	56.264,2	1.994	3,54	207,0	0,37	54.062,8	96,09
VI	10.878,4	3.291	30,25	291,1	2,68	7.296,6	67,07
VII	16.842,9	1.757	10,43	2.706,3	16,07	12.379,5	73,50
VIII	201.312,8	2.916	1,45	142.651,0	70,86	55.745,4	27,69
IX	58.690,9	596	1,01	3.611,2	6,15	54.484,0	92,83
X	271,6	0	0,00	271,6	100,00	0,0	0,00
XI	9.736,2	3.249	33,37	3.748,8	38,50	2.738,5	28,13
XII	329.009,1	13.436	4,08	179.163,0	54,46	138.410,5	41,46
XIII	0,0	0	0,00	0,0	0,00	0,0	0,00
XIV	310.355,3	126.533	40,77	3.822,7	1,23	179.999,7	58,00
XV	99.379,9	18.190	18,30	9.410,5	9,47	71.779,4	72,23
XVI	224.354,8	4.594	2,05	6.525,4	2,91	213.240,6	95,04
Total	1.336.069,7	181.011	13,55	356.215,1	26,66	798.843,2	59,79

Fuente: Sistema de Actuación Fiscalizadora. Servicio de Impuestos Internos
Fecha de Procesamiento de Datos: Marzo 2003

Estadística General de los Montos Acogidos Resueltos a la RAF año 2002

Año 2002	Monto Acogido Resuelto a RAF	Monto Ha Lugar		Monto Ha Lugar en Parte		Monto No ha Lugar	
	\$	\$	%	\$	%	\$	%
I	2.746.843.452	78.100.096	2,84	57.868.391	2,11	2.610.874.960	95,05
II	725.624.793	366.723.072	50,54	50.376.955	6,94	308.524.709	42,52
III	105.282.252	35.942.633	34,14	69.339.519	65,86	0	0,00
IV	477.286.894	18.642.603	3,91	59.136.817	12,39	399.507.458	83,70
V	3.751.495.328	224.780.493	5,99	893.643.440	23,82	2.633.071.365	70,19
VI	423.550.601	4.838.723	1,14	55.037.110	12,99	363.674.754	85,86
VII	1.165.042.607	394.243.639	33,84	298.247.092	25,60	472.551.817	40,56
VIII	24.629.625.654	457.563.267	1,86	258.010.024	1,05	23.914.052.360	97,09
IX	2.416.875.755	217.787.282	9,01	726.510.873	30,06	1.472.577.561	60,93
X	470.773.523	196.022.677	41,64	26.174.674	5,56	248.576.125	52,80
XI	277.303.982	120.287.182	43,38	157.016.700	56,62	0	0,00
XII	263.436.733	79.823.225	30,30	134.861.543	51,19	48.751.884	18,51
XIII	7.369.694.688	1.638.705.025	22,24	262.518.600	3,56	5.468.471.037	74,20
XIV	1.613.867.900	113.472.773	7,03	77.789.393	4,82	1.422.605.722	88,15
XV	6.727.732.503	321.712.002	4,78	796.098.072	11,83	5.609.922.412	83,39
XVI	170.768.072	16.020.309	9,38	31.485.307	18,44	123.262.428	72,18
Total	53.335.204.118	4.284.665.001	8,03	3.954.114.510	7,41	45.096.424.592	84,55

Fuente: Sistema de Actuación Fiscalizadora. Servicio de Impuestos Internos

Fecha de Procesamiento de Datos: Marzo 2003

Montos en UF para efectos de comparación (UF al 31/12/2002 \$ 16.744,12)

Año 2002	Monto Acogido Resuelto a RAF	Monto Ha Lugar		Monto Ha Lugar en Parte		Monto No ha Lugar	
	UF	UF	%	UF	%	UF	%
I	164.048,2	4.664,3	2,84	3.456	2,11	155.928	95,05
II	43.336,1	21.901,6	50,54	3.009	6,94	18.426	42,52
III	6.287,7	2.146,6	34,14	4.141	65,86	0	0,00
IV	28.504,7	1.113,4	3,91	3.532	12,39	23.860	83,70
V	224.048,5	13.424,4	5,99	53.371	23,82	157.253	70,19
VI	25.295,5	289,0	1,14	3.287	12,99	21.720	85,86
VII	69.579,2	23.545,2	33,84	17.812	25,60	28.222	40,56
VIII	1.470.941,8	27.326,8	1,86	15.409	1,05	1.428.206	97,09
IX	144.341,8	13.006,8	9,01	43.389	30,06	87.946	60,93
X	28.115,8	11.707,0	41,64	1.563	5,56	14.846	52,80
XI	16.561,3	7.183,8	43,38	9.377	56,62	0	0,00
XII	15.733,1	4.767,2	30,30	6.054	51,19	2.912	18,51
XIII	440.136,3	97.867,5	22,24	15.678	3,56	326.591	74,20
XIV	96.384,2	6.776,9	7,03	4.646	4,82	84.962	88,15
XV	401.792,7	19.213,4	4,78	47.545	11,83	335.038	83,39
XVI	10.198,7	956,8	9,38	1.880	18,44	7.362	72,18
Total	3.185.309,5	255.890,7	8,03	236.149	7,41	2.693.269	84,55

Fuente: Sistema de Actuación Fiscalizadora. Servicio de Impuestos Internos

Fecha de Procesamiento de Datos: Marzo 2003

ANEXO 5

Entrevistas que tendrán como objetivo ampliar la información y tener un contacto más directo e informal con las personas consultadas:

- I) Nombre: Sra. María Elena Thomas Gana
 Lugar de Trabajo: Servicio de Impuestos Internos
 Cargo que ocupa: Jueza Tribunal Tributario
 Profesión: Abogada
 Año de ingreso a la Institución: 20 de Abril de 1988

¿Cuál es su opinión respecto a que el Servicio de Impuestos Internos tendría la tendencia a crear actuaciones procesales que no se ajustan a la ley, esto debido a que realiza el trámite que se denomina Revisión de la Actuación Fiscalizadora?

Ésta es una actuación de carácter administrativo dentro de las facultades exclusivas del Director Regional de corregir o enmendar una actuación administrativa del Servicio en cuanto se detecten en ellas vicios o problemas, en ese sentido considero es un derecho más para el contribuyente y, por otro lado, una instancia que permite perfeccionar cada vez más la actuación del Servicio y cumplir con los niveles de transparencia requeridos dentro de lo que es una actuación de carácter fiscalizador.

¿Cuál es su opinión respecto de que esta instancia podría realizarse antes de que la liquidación sea notificada, ya que una vez efectuada constituye para la Corte Suprema una demanda y solo resta esperar que transcurran los 60 días para ver si el contribuyente reclama o no?

Lo que pasa en este momento es que esa instancia no es obligatoria, es un derecho más del contribuyente. No se ha colocado ésta instancia como obligatoria para el contribuyente, es una posibilidad más. Por otro lado, esta posibilidad no interrumpe el derecho al contribuyente a reclamar, y por otro lado, tampoco le acorta los plazos, es

una posibilidad de determinar lo antes posible su problema en el caso que se detectara un error o alguna omisión, el Servicio lo reconocería y le daría la posibilidad de anticiparse, o bien de obtener alguna condonación de multas, una rebaja una especie de advenimiento, pero como no lo tiene mientras reclama.

De los contribuyentes que se acogen a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora y cuya resolución No Ha Lugar a la liquidación ¿Cuál es su opinión respecto de las multas e intereses que siguen corriendo mientras se resuelve en esta instancia?

Es que es bien relativo, porque por un lado le da la posibilidad, precisamente, de obtener condonación de multas e intereses en esa instancia y determinar su conflicto de manera mucho más rápida, caso contrario si se fuera a las instancias normales jurisdiccionales, yo lo vería como un conflicto en el caso que el contribuyente perdiera esta posibilidad, no teniendo la oportunidad que se vea, y se solucione su problema anticipadamente, hay como un principio de economía procesal en eso.

Tenemos que ver también en un plan de justicia, porque el tema de que muchas personas reclaman sin tener ninguna razón, perjudican al Fisco de Chile y en eso perjudican a la totalidad, al mil por ciento de los contribuyentes, por cuanto, al dilatar un conflicto y no pagar aquello que deben, nada más que por la vía de impetrar un procedimiento que no tiene ningún destino, está perjudicando al 100% de los contribuyentes que si cumplen. Entonces, tal vez, tenemos que tener un cierto equilibrio.

El aumento del rol fiscalizador ¿podría tener una incidencia en el incremento de liquidaciones notificadas y por ende en el mayor número de contribuyentes que se acoge a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora?

Yo no conozco esas estadísticas respecto a los resultados de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, no participo tampoco de éstas.

Ahora, el aumento de la acción fiscalizadora en la medida que los contribuyentes cumplan no tendría que producirse ningún problema. Si nosotros cumpliéramos con nuestras obligaciones tributarias no sería necesario aumentar la acción fiscalizadora.

Las labores fiscalizadoras a contribuyentes que cumplen son neutras, no provocan ningún problema.

Desde su punto de vista ¿La Revisión de la Actuación Fiscalizadora es un sistema eficiente de justicia tributaria?

Sí, yo creo que son buenos los resultados para el Servicio y el contribuyente cumplidor, en el sentido, que le dan la posibilidad que el Director Regional usando sus facultades revise que son una instancia para ir perfeccionando cada vez más la labor que realiza el Servicio, que lo investigue el Departamento Jurídico, desde su punto de vista que se trate también de dar una posibilidad más, para que el contribuyente aporte los antecedentes pendientes.

¿No lo ve como un vicio del contribuyente para optar a esta instancia para dilatar el pago al fisco?

No porque se trata de que ésta sea una visión rápida y eficiente.

¿Pero no existirá una sobrecarga para el Servicio en el futuro por el aumento de contribuyentes que se están acogiendo a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora?

Es que ésta es una necesidad, o sea, el derecho que tiene el contribuyente de defenderse, de hacer ver sus argumentos, es algo que siempre se va a tener que realizar, ya sea acá en el Tribunal Tributario, ya sea en los tribunales independientes, el contribuyente tiene que ejercer su derecho a sus argumentaciones y éstas tienen que ser analizadas y ésta es una de las funciones del Servicio, también lo es cumplir con la justicia tributaria, la justicia y la equidad tenemos que analizar lo que él dice, tenga la razón o no.

Hay quienes señalan que el Servicio de Impuestos Internos es “juez y parte”

¿Está de acuerdo con esas afirmaciones?

Siempre se ha discutido mucho respecto de lo que son los Tribunales Tributarios que se encuentran dentro del Servicio de Impuestos Internos, la verdad es que el Servicio se ha esforzado para perfeccionar su función jurisdiccional, porque antes la ejercía el

mismo Director Regional, ahora se delegó en un funcionario que es juez tributario, abogado, que por lo menos, lo ve desde el punto de vista estrictamente jurídico, por otro lado, el hecho que esté ubicado físicamente el tribunal cerca del Servicio, yo creo que es una manera muy pobre lo que pueden ser las relaciones humanas, porque la función nuestra es hacer justicia tributaria, es analizar lo que el contribuyente está planteando, analizar lo que el Servicio está planteando y resolver más que nada del punto de vista objetivo con las pruebas que se nos presentan. Nosotros desde que estamos creados tenemos la Superintendencia en lo jurisdiccional de la Corte de Apelaciones, o sea, que no podríamos resolver de manera absolutamente inequitativa.

¿Cuál es su opinión respecto de la sentencia de la Corte Suprema que anuló un fallo del Servicio de Impuestos Internos tras considerar inconstitucional la aplicación del artículo 116 del Código Tributario que faculta a los Directores Regionales para delegar la función de juez tributario en otros funcionarios de la entidad y con respecto a la Corte de Apelaciones de Santiago que ya había fallado en contra del Servicio por motivos más de fondo al considerar que ni siquiera el Director Regional tiene facultades legales de acuerdo a la Constitución para actuar como juez tributario?

Es por un problema de inaplicabilidad de las modificaciones establecidas en el Código Tributario pero eso lo ve solamente la Corte Suprema y en un solo caso lo ha hecho. Las Cortes de repente hicieron extensiva esta sentencia y anularon. Pero acá, en el caso de la Dirección Regional han sido muy pocos fallos los que fueron anulados por esto, ya que el juez ha considerado que el tribunal es competente mientras la Corte Suprema no diga lo contrario.

Ahora hay otra cosa, en Aduanas el sistema es el mismo y, sin embargo, nadie reclama de lo que dice Aduanas, hay muchas otras instancias en que hay un tribunal que está inserto dentro del mismo Servicio, yo estaría falseando la situación si le dijera que nosotros tenemos que fallar y el Servicio nos está presionando, para que fallemos de

determinada manera, eso no ocurre. Además que las circulares del Servicio tienen una interpretación en general.

El juez tributario tiene que fallar las controversias de los contribuyentes conforme a las instrucciones impartidas por el Director Nacional.

En su opinión ¿no le resta imparcialidad a los Tribunales Tributarios esta función?

Yo como juez tributario tengo que ajustarme a lo que señalan las circulares. Pero yo le diría que el 99% en los casos que yo fallo se basan en las pruebas del contribuyente. En una justificación de inversiones, por ejemplo, si el contribuyente aporta los antecedentes, aunque existan mil circulares, qué es lo que me va a llevar a fallar, las cobranzas que me aporte el contribuyente. Si acaso tengo que ver un caso en que hay facturas falsas involucradas, no son las circulares las que me llevan a fallar de determinada manera, sino la falsedad de los documentos que me están aportando y eso es el 99% de las situaciones. Entonces, yo veo que eso se maximiza mucho, pero que tiene poco que ver con la práctica, la realidad. Por otro lado, hay una cosa que tenemos que considerar, acá el contribuyente no necesita el patrocinio de un letrado para comparecer, eso se puede ver de muchas maneras por un lado cuando un contribuyente viene solo, pero qué pasa el 99% de las veces, vienen personas de muy pocos recursos que no tienen una formación profesional y nosotros tenemos la obligación para hacer justicia tributaria, dilucidar qué es lo que esa persona está planteándonos, eso en un tribunal ordinario no va a ocurrir. Acá, a veces, tenemos que traducir que es lo que nos quieren decir y analizar y ver muchas veces incluso, hacer que el contribuyente concurra donde el Director Regional y solicite una nota que ha incurrido en una falta por falta de cultura, no con mala fe, a una condonación.

Si Ud. viera las causas que nosotros conocemos, se daría cuenta de que la verdad de cómo se resuelve está en las pruebas. Son casos muy técnicos los que realmente hay que regirse por una interpretación pero el 99% de los casos es materia de prueba.

II) Nombre: Sra. Erica Morales Lártigo
Lugar de Trabajo: Servicio de Impuestos Internos
Cargo que ocupa: Directora Regional del SII de Valparaíso
Profesión: Ingeniero Comercial
Año de ingreso a la Institución: 01 de Junio de 1979

Hay quienes señalan que el Servicio de Impuestos Internos tendría la tendencia de crear actuaciones procesales que no se ajustan a la ley, esto es debido a que realiza el trámite denominado Revisión de la Actuación Fiscalizadora, como una forma de evitar que los contribuyentes reclamen y obtener por esta vía el pago de la acreencia fiscal con recargo de multas e intereses. ¿Qué opina al respecto?

Bueno yo creo que eso denota un desconocimiento total de cuales fueron los objetivos que se trazó el Servicio cuando creó esta instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora. En primer lugar, acogerse a la revisión es un proceso voluntario por parte del contribuyente, y no lo inhibe de acogerse a reclamo, porque expresamente se contempla acogerse a la Revisión de la Actuación fiscalizadora y en subsidio reclamo, entonces, es una instancia más de trabajo para el Servicio. Que tiene por objeto con mucha agilidad y con un Comité Colegiado que participa el Director Regional, el Jefe de la Unidad Liquidadora, Jefe del Departamento Jurídico, que son instancias distintas que pueden poner una visión al cobro efectuado por la Unidad Liquidadora,, el Departamento de Fiscalización o Resolución.

Los objetivos fundamentales de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora son aplicar con mayor justicia y equidad las actuaciones, en términos de entender las razones y poder aplicar un criterio respecto de las motivaciones que llevaron a cometer una determinada irregularidad o cuando aquéllas diferencias determinadas en el Departamento de Fiscalización tenían que ver con una interpretación de la ley, más que un ánimo de evadir, por lo tanto se están generando a nivel de supervisión del trabajo instancias de retroalimentación a las Unidades Liquidadoras de manera de fortalecer la

correcta formulación de los cobros del punto de vista normativo. Por otro lado, efectuar una transparencia a través del conocimiento de información del trabajo efectuado por la Unidad Liquidadora, aquí hay instancias distintas de los que efectuaron el trabajo, que están verificando y opinando respecto del trabajo que se hizo.

¿Cuál es su opinión respecto del proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria y que considera la obligatoriedad de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora?

Eso es otro tema que tiene que ver con sacar los Tribunales Tributarios del Servicio y esa instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora sería otra, no la que estamos hablando ahora, si tú te fijas te estas refiriendo a una revisión que está operando y funcionando en este minuto, que es una instancia operativa. Y que tiene que ver, como nosotros en el fondo nos prepararnos a hacer una buena justicia y equidad de la aplicación de la norma tributaria, como parte también del proceso de modernización del Servicio. Ahora lo que vaya a ocurrir con posterioridad cuando se eliminen los Tribunales Tributarios, es una instancia que va a reformular la correcta aplicación de la norma efectuada por la Unidad Liquidadora del Servicio, pero en el entendido de mejorar el trabajo y no de obviar instancias al contribuyente.

Con respecto a los contribuyentes que se acogen a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora y cuya resolución es desfavorable y optan por el reclamo subsidiario ¿Qué opinión le merece el que sigan corriendo multas e intereses mientras se resuelve en esta instancia?

Son instancias súper rápidas de decisión y además está contemplado en el proceso de condonación y hay casos en que si nosotros le damos no ha lugar, principalmente tiene que ver con casos que no presentan mayores antecedentes y otra que de acuerdo a los antecedentes recabados por nosotros no podemos darle lugar porque hay un proceso de utilización de facturas falsas, hay algunas acciones de dolo en que nosotros aplicamos una sanción pecuniaria por otro lado y, por lo tanto, no podemos darle lugar, si el

contribuyente no presenta pruebas categóricas que desvirtúen. El contribuyente se acoge igual como una instancia de plantear su situación, pero yo te digo lo que nosotros nos demoramos en la Revisión tampoco están significativo, porque en este minuto los casos que nosotros estamos viendo de la revisión, porque sesionamos todas las semanas, por lo que el caso no debería demorarse más de un par de meses y digamos el hecho de demorarse esos dos meses, si se puede acoger se los condonamos, por lo tanto no va a pagar esos recargos por el retraso.

III) Nombre: Sr. Miguel Iluffi Cuevas

Lugar de Trabajo: Servicio de Impuestos Internos

Cargo que ocupa: Jefe Depto. Dirección Reg. Fiscalización de Valparaíso

Profesión: Ingeniero Comercial

Año de ingreso a la Institución: 25 de Febrero de 1980

Con respecto a la instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora que se enmarca dentro de la modernización de la Administración Tributaria, ¿qué opina de su funcionalidad práctica en la aplicación de la Justicia Tributaria?

En la práctica, la funcionalidad ha sido muy bien recepcionada por parte de los contribuyentes y todos los contribuyentes a los cuales el Servicio les ha practicado una liquidación y no están de acuerdo con ella, se han ido en primera instancia con la Revisión de la Actuación Fiscalizadora y nosotros tenemos reuniones todas las semanas donde tratamos los casos y de cierta manera fácil para solucionar los problemas que a veces se tardaban en solucionarse como no estaba esta oportunidad, todas las causas llegan al Tribunal Tributario y, por lo tanto, era una gran cantidad y a veces tardaban tiempo y en esta instancia se resuelven más rápidamente.

Es una muy buena instancia incluso le puedo adelantar que hoy día se está pensando en implantarla en otros procesos del Servicio no solo en el reclamo de liquidaciones.

¿Cuál es su opinión respecto de que el Servicio de Impuestos Internos crea actuaciones procesales que no se ajustan a la ley, esto debido a que realiza el trámite de Revisión de la Actuación Fiscalizadora?

Eso no es tan así por cuanto todas las actuaciones del Servicio se enmarcan dentro del marco legal y ésta es una facultad que está contenida en el Código Tributario. Esta instancia previa a la revisión opera como una actuación más del Servicio está dentro del marco legal no es una cosa fuera de la legalidad.

Con esta instancia en cierta forma se está evitando que los contribuyentes reclamen y se obtenga el pago de la acreencia fiscal en forma rápida.

Al contrario, con esta actuación muchas causas llegan a esa instancia por cuanto la pretensión del contribuyente no tiene antecedentes como para desvirtuar lo que el Servicio le está liquidando por así decir. Es una instancia en donde el contribuyente en algunos casos se allana a la diferencia es porque no tiene otros medios que permitan acreditar lo que él esta sosteniendo.

De los contribuyentes que se acogen a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora y cuya resolución No Ha Lugar a la liquidación. ¿Cuál es su opinión respecto de las multas e intereses que siguen corriendo mientras se resuelve en esta instancia?

Esto está dentro de la legalidad porque si el contribuyente no está de acuerdo con una liquidación de impuestos, él debe estar claro que le puede ir bien o le puede ir mal, si le va mal debe tener súper incorporado que va a tener que pagar los impuestos y como la ley lo señala los impuestos pagados fuera de plazo tienen todos estos recargos legales, o sea, es parte de las reglas del juego, así lo señala la ley.

Pero ¿no ve una injusticia al aplicar multas e interese en esta instancia?

Al contrario, yo diría que no hay injusticia, es una forma que el contribuyente frente a estos hechos pueda resolver, aquí nadie se presiona para que se acoja a este tema, es una opción, por lo tanto es libre de aceptar o no aceptar.

Pero ¿qué va a pasar una vez que se apruebe el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción Tributaria

Aquí, como la primera instancia no va a ser obligatoria y opcional como está contemplado. Si el contribuyente pretende seguir adelante con su reclamo ante el Tribunal Tributario va a tener que tener claro si le va mal va a tener que pagar los impuestos con reajustes y multas hasta que él pague, porque también puede apelar en la Corte Suprema, Corte de Apelaciones y si le va mal va a tener que pagar los impuestos con recargo.

Cuál es su opinión respecto al número de casos que se acoge a la instancia y No Ha Lugar y son contribuyentes que no presentan mayores antecedentes para desvirtuar la liquidación, entonces qué se hace con esta instancia que si bien esta acogiendo a todos los contribuyentes. En términos monetarios ¿le conviene pagar al momento de la liquidación al momento que se les notifica y no acogerse a la instancia?

El Servicio le hace una liquidación de impuestos y él, cierto, está consciente que no tiene como desvirtuarla él puede de acuerdo a la legalidad vigente solicitar los giros y acortar los plazos, eso ha estado siempre en la ley.

Pero estos contribuyentes que tal vez por desconocimiento o pensando que el Servicio los va a favorecer, se acogen a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, pero no presentan mayores antecedentes. ¿Qué pasa con ellos?

Pero es que en esos casos el Servicio les responde en forma inmediata sin mayor preámbulo de que su pretensión No Ha Lugar, no se ve para ver el caso en particular por que no hay antecedentes, entonces no se cita al comité de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora que funciona de acuerdo a la circular 5/2002, sino que automáticamente se informa que no ha aportado antecedentes que permitan desvirtuar la liquidación. Entonces ahí hay una respuesta no se dilata la respuesta.

¿De qué forma se puede evitar que los contribuyentes que no aportan mayores antecedentes no se acogan al sistema, como una manera de evitar una sobrecarga de trabajo?

El Servicio si dicta alguna resolución dicta alguna circular donde le da la posibilidad u opción a reclamar al contribuyente, es él en el fondo quien tiene que ejercer la opción o no, no podemos negarle a que él lo haga, pasa por una decisión personal, que realmente no tiene sentido que haga este trámite por cuanto no tiene antecedentes y la liquidación va a quedar a firme, por lo tanto, yo para cortar los plazos y no dilatar el tema puedo pedir que me giren estas liquidaciones y de esta forma tener menos recargos de multas e intereses y quedar con una situación tributaria al día.

¿Cuál es su opinión respecto de que esta instancia se realice antes de que la liquidación sea notificada, ya que una vez realizada constituye para la Corte Suprema una demanda y no hay más que esperar que transcurran los 60 días para ver si el contribuyente reclama?

Esa opción siempre es previa porque normalmente cuando el Servicio tiene alguna observación en el uso de sus facultades legales, cita al contribuyente mediante el artículo 63 del Código Tributario y ahí está la instancia para que el contribuyente en la etapa administrativa responda a esa citación aporte los antecedentes que acrediten y justifiquen lo que el ha declarado, entonces ya está la instancia, cuando el contribuyente no da respuesta a esa citación, no aporta antecedentes entonces el Servicio en uso de sus facultades se ve en la obligatoriedad de liquidar esos impuestos, pero ya está la instancia, está la instancia previa de la citación.

En la etapa previa, cuando el fiscalizador incluso está haciendo la auditoría él va viendo los antecedentes y a medida que faltan estos se comunica con el contribuyente, acredíteme este gasto que está en la contabilidad, está la instancia para que el contribuyente aporte antecedentes y cuando ya derechamente no aporta nada, el Servicio en uso de sus facultades legales. le cita, acá es todo un proceso de auditoría, en donde el fiscalizador le va pidiendo antecedentes al contribuyente.

Se aprecia un aumento estadístico en relación al N° de Liquidaciones Notificadas en términos de números involucrados y montos, ¿esto se debe principalmente a un aumento del rol fiscalizador?

Una de las razones es que el Servicio ha ido implementando cada vez más y somos pioneros en el tema de la computación, la información se va cruzando y esto va generando crear planes que antes no se realizaban y éstos redundan en una citación y después en una liquidación y giro de impuestos. Por ejemplo, está todo el tema de la gente in concurrente a algunos procesos masivos como son la declaración de renta, donde a los contribuyentes se les notificaba para que presentara antecedentes y el contribuyente no daba respuesta, entonces, hoy en día se han entregado planes masivos de la gente que no ha concurrido a los cuales se les ha notificado una citación para que ellos aclaren la inconsistencia en su declaración de renta por ejemplo. Entonces, todos esos productos de implementación bastante fuerte en la computación, y se reconoce el Servicio como un país líder en la declaración de una propuesta de declaración renta, que la construimos en base a esta información que maneja nuestra base de datos del Servicio.

IV) Nombre: Sr. Álvaro Benavides Cubillos

Lugar de Trabajo: Profesión Liberal (30 años de ejercicio), Profesor de la Universidad Católica de Valparaíso, Escuela de Comercio y Seminario de Titulación Universidad del Mar

Profesión: Abogado

Con respecto a la instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora que se enmarca dentro de la modernización de la Administración Tributaria, qué opina de su funcionalidad práctica en la aplicación de la justicia tributaria.

Mí experiencia personal y profesional me indica que esta instancia de Revisión Administrativa no constituye un instrumento eficaz para hacer una revisión ecuánime de los antecedentes liquidados por el Servicio, generalmente yo diría que el 99% de los casos que a mí me han tocado, se confirman las liquidaciones y hay que seguir el procedimiento judicial tributario de reclamo.

¿Cuál es su opinión respecto a que el Servicio de Impuestos Internos crea actuaciones procesales que no se ajustan a la ley, esto debido a que realiza el trámite de Revisión de la Actuación Fiscalizadora?

Es una instancia administrativa que está creada en uso de las facultades internas del Servicio y no tiene una legislación en la cual debe estar enmarcada, donde se considera los derechos de los contribuyentes, el Servicio impone un sistema que lo hace con sus propias normativas administrativas y el contribuyente tiene que ceñirse a lo que le dice el Servicio.

De los contribuyentes que se acogen a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora y cuya resolución No Ha Lugar a la liquidación ¿Cuál es su opinión respecto de las multas e intereses que siguen corriendo mientras se resuelve en esta instancia?

Acá hay varias cosas, primero, si Ud. se acoge al procedimiento de revisión el tiempo de duración de esa revisión administrativa siguen corriendo el curso de los intereses y multas, si es acogida la revisión lógicamente que va ver beneficiado porque anula la liquidación. Pero en caso contrario, recién va a partir con el juicio tributario lo que todo ese tiempo que se ha hecho la revisión administrativa incide en un mayor costo para el contribuyente. O sea, hay un costo financiero para el contribuyente el someterse a la revisión administrativa de reajustes e intereses que corre para el contribuyente ante una escasísima posibilidad de éxito, por que si no hubiera revisión administrativa habría que partir con el juicio en forma inmediata, y se supone que todo ese tiempo ya van corriendo las multas e intereses.

Considera que es justo que se apliquen esas multas e intereses ¿son éstas razonables?

Por ley, la liquidación efectuada tiene 60 días hábiles para que no corran los intereses y reajustes, entonces lo que se debiera hacer es que la revisión administrativa no durara más de 60 días.

¿Cree Ud que el Servicio cumple con el plazo contemplado de 40 a 45 días?

Eso es lo que dice el Servicio, pero en la práctica se demoran más. Si fuera así no habrá costo financiero para el contribuyente. Porque el contribuyente reclama en subsidio de la revisión administrativa, entonces parte el procedimiento de reclamo sin que haya recargos por el periodo de revisión.

Se aprecia un aumento estadístico en relación al N° de Liquidaciones Notificadas en términos de números involucrados y montos, ¿esto se debe principalmente a un aumento del rol fiscalizador?

Bueno, la función fiscalizadora del Servicio estos últimos años con la modernización de los métodos de uso de información y sistemas alternativos de programas de fiscalizaciones han aumentado y al aumentar la fiscalización aumentan las liquidaciones, porque lógicamente los contribuyentes son revisados exagéricamente y algunos o cualquiera de nosotros no somos contribuyentes perfectos, así que siempre le encuentran algo.

¿Cuál es su opinión respecto de que esta instancia se realice antes de que la liquidación sea notificada, ya que una vez realizada constituye para la Corte Suprema una demanda y no hay más que esperar que transcurran los 60 días para ver si el contribuyente reclama?

Podría ser un buen mecanismo, podría decirse que el contribuyente es notificado de una instancia previa a la liquidación en que sepa que se le van a formular cobros por tales y tales cosas y él pudiera pedir revisión antes que se haga la liquidación oficial. Ese podría ser un sistema y el otro podría ser un plazo amplio que no corran los intereses y las multas después de la liquidación.

El artículo 24 le dice que la liquidación si Ud. la paga dentro de 60 días no tiene recargos e intereses y multas, si el Servicio se comprometiera hacer la revisión administrativa en 20 días 30 días los otros 30 días serían para darle curso al reclamo y si el reclamo se plantea en forma subsidiaria a la revisión administrativa no habría problema porque no significaría un mayor costo para el contribuyente.

¿Cuál es en su opinión la proyección de esta instancia una vez aplicado el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria, al ser ésta una instancia obligatoria?

Yo en realidad no conozco los términos exactos como esta mejorada la revisión administrativa en el proyecto, porque al proyecto original se le han hecho muchas indicaciones. Entonces lo más conveniente sería revisar en la Comisión de Hacienda la Cámara de Diputados cuales son las indicaciones que se le hicieron al proyecto remitido que inciden en la revisión administrativa.

Si la instancia contempla un plazo de 45 días mejora el actual sistema.

V) Nombre: Sr. Benjamín Zarate Contreras
 Lugar de Trabajo: Corporación Municipal Viña del Mar y Profesor de la
 Universidad de Valparaíso
 Cargo que ocupa: Director de Finanzas Corporación Municipal Viña del Mar
 Profesión: Abogado

Con respecto a la instancia de Revisión de la Actuación Fiscalizadora que se enmarca dentro de la modernización de la Administración Tributaria, qué opina de su funcionalidad práctica en la aplicación de la justicia tributaria.

En cuanto a la aplicación de la justicia tributaria, yo creo que la justicia no va por la cantidad de trámites que se hagan previo a la sentencia, está más que nada determinado a que si existe efectivamente un pie de igualdad entre las partes que intervienen en un proceso como es de la reclamación tributaria, en la medida que no se dé esa relación de igualdad no podemos hablar de justicia. La justicia se produce en un pie de igualdad y no de desigualdad.

Pero esta instancia establecida en la Circular 5 del año 2002 que está operando actualmente ¿Ud. considera su aplicación práctica una medida efectiva?

En algún sentido podría serlo, pero es una invitación del Servicio a que los contribuyentes no se asesoren y que puedan hacerlo bajo la modalidad ¡hágalo Ud. mismo!. Porque de hecho hay un formato, entonces no existe la posibilidad a mi juicio de dar una fundamentación como los abogados suelen darla.

¿Cuál es su opinión respecto que el Servicio de Impuestos Internos crea actuaciones procesales que no se ajustan a la ley, esto debido a que realiza el trámite de Revisión de la Actuación Fiscalizadora?

No se ajusta a la ley por una razón muy simple, porque está contemplada en la circular, la ley no dispone el trámite. No creo que sea perjudicial para los intereses del contribuyente, pero podría ser perjudicial en el sentido si en la Revisión de la Actuación Fiscalizadora nuevamente se rechaza.

De los contribuyentes que se acogen a la Revisión de la Actuación Fiscalizadora y cuya resolución No Ha Lugar a la liquidación ¿Cuál es su opinión respecto de las multas e intereses que siguen corriendo mientras se resuelve en esta instancia?

Eso no es justo evidentemente porque si me están dando la opción ha que yo reclame, por otro lado me están castigando. Pero, a mí no me parece sano desde el punto de vista del contribuyente como deudor no le gusta que le sigan corriendo los intereses ahora si uno lo ve desde el punto de vista del Servicio del acreedor si lo considera justo.

¿Cuál es su opinión respecto de que esta instancia se realice antes de que la liquidación sea notificada, ya que una vez realizada constituye para la Corte Suprema una demanda y no hay más que esperar que transcurran los 60 días para ver si el contribuyente reclama?

Es una demanda formal contra un acto administrativo. El acto administrativo de la liquidación por la cual el Servicio le manifiesta de manera formal que tiene una disconformidad entre su declaración y los antecedentes que obran en su poder. Entonces Ud. una vez notificada tiene 60 días para reclamar.

Pero Ud. considera qué ¿sería conveniente que esta instancia fuera anterior a la liquidación, como para proponer una alternativa?

Yo creo que parte de esa situación está soslayada por la citación. Lo que pasa es que muchas veces éstos son problemas de forma, muchas veces estas actuaciones que puede estar realizando el Servicio pueden estar prescritas. Entonces Ud. que antecedentes va a aportar, la fecha que inicio y le va a recordar el texto del artículo 200 y cuál va a ser su otro aporte va a tener que remitirse una vez a lo mismo. Por experiencia, los contribuyentes tienen la posibilidad cuando aportan los antecedentes los aportan todos en el plazo para reclamar de 60 días de ahí hacia adelante estamos hablando de documentos de hace tres algunas veces años seis años y es complicado que muchas veces los tengan. No lo tienen, entonces son explicaciones un tanto infundadas muchas veces hay una paridad de criterios respecto a las interpretaciones que tiene el Servicio.

¿Cuál es en su opinión respecto de la proyección de esta instancia una vez aplicado el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria, al ser esta una instancia obligatoria?

Si es una instancia obligatoria estamos fritos. El Sistema tributario chileno lo que sorprende es su eficiencia está considerado dentro de los mejores del mundo. Muchas veces el Servicio focaliza mal, en el sentido que si Ud. es un contribuyente mediano tiene muy pocas posibilidades de defensa. Y yo creo que los procedimientos para que funcionen dependen de las dos partes. Los funcionarios que están a cargo tienen un criterio, son personas que están capacitadas que no lo dudo, pero que son fundamentalmente problemas de criterio, antes se funcionaba con el descuido del contribuyente para obtener una especie de confesión para usarlo después en su contra en un procedimiento, ahora creo que se han fijado pautas a un control que se ha denominado control amigable, es decir un control preventivo y no represivo. En la medida que eso siga proliferando creo que la instancia Administrativa puede ser perfectamente válida, pero siempre va estar en la sombra de duda que la instancia

administrativa hasta que no estén completamente separados de lo que son los tribunales tributarios y del organismo fiscalizador. En una primera instancia a Ud. lo revisa, lo fiscalizan, le liquidan el impuesto, una parte esa misma parte interesada emite el informe que son medios de prueba para ello, no aparece en ninguna parte en la ley luego esa misma parte falla y el juez define quien, por así decirlo, todo lo define la Corte de Apelaciones y muchas veces estas corte en materias complejas como éstas, después definen personas que no tienen un conocimiento acabado del tema y lo que habría que hacer es tener una sala tributaria. Me parece por la significación para el erario fiscal tendría que haber una sala especializada.

El problema va por el lado de las atribuciones porque el INP no se mete con las cuentas corrientes, no fiscaliza con que dinero compré tal o cuál vehículo, el Servicio suele ser y está bien que lo sea, tiene una visión fiscalizadora más amplia, y si quieren ver cuanta plata tengo en inversiones y de dónde la saco.

CONCLUSIÓN

Luego de analizar los datos estadísticos y la opinión de los entrevistados en torno a la funcionalidad práctica de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora, se reconoce que hay una baja capacidad de innovación institucional por parte del Servicio de Impuestos Internos, al mismo tiempo, las herramientas definidas no responden con algún indicador de gestión que permita una evaluación de su aplicación práctica. De este modo, las reglas como basamentos de la acción administrativa no generan ni agregan valor alguno a las actividades desarrolladas. A la larga se transforman en trámites, que si no se hacen, ni se cumplen los plazos establecidos, se sanciona.

La instancia administrativa desde ese punto de vista es inútil, por ser repetitivo, debido a que el artículo 63 del Código Tributario establece la citación en virtud de la cual el Servicio puede citar al contribuyente dentro del plazo de un mes y el afectado puede presentar una declaración, o rectificar lo anterior. En consecuencia, este trámite o gestión administrativa en pos de la modernización de la Administración Tributaria puede perfeccionarse, para conseguir la misma finalidad que la Revisión de la Actuación Fiscalizadora.

Por lo que se concluye que la funcionalidad práctica de la Revisión de la Actuación Fiscalizadora en la aplicación de la justicia tributaria, evidencia en términos numéricos una consolidación nacional, que se contrapone con el aumento de trámites a realizar en el Servicio de Impuestos Internos y con la forma de aplicar la justicia tributaria, al existir una instancia como es la citación que persigue los mismos objetivos que la revisión, pero que no se ha perfeccionado. Se debe agregar que esta instancia de citación no ha sido tocada por el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la justicia tributaria y de ser aprobado el proyecto de ley la Revisión de la Actuación Fiscalizadora será establecida en forma previa y obligatoria. Es curiosa esta fórmula si se tiene presente que la Constitución Política establece el Derecho para formular peticiones a la autoridad, en cambio, en este sistema se impone un deber o requisito previo para ejercer defensa. Y al imponer la revisión, se hace intervenir al Director Regional y después, para conocer el reclamo, al Juez Tributario,

produciéndose una confusión en los plazos, lo que significa alargar inútilmente el procedimiento y la anhelada justicia tributaria.

BIBLIOGRAFÍA

- 1 LECHNER, NORBERT; “¿Son compatibles Modernidad y Modernización? El desafío de la democracia latinoamericana”. Documento de Trabajo, Programa Flasco Chile, N° 440. Santiago 1990.
- 2 La Concertación de Chile por un Desarrollo con Justicia”; autor: Parlamentarios de la Concertación, 2002.
- 3 HENRY MINTTZBERG Y JAMES BRIAN QUINN; El Proceso Estratégico, México 1992.
- 4 RAMÍREZ, ALVARO A; Modernización de la Gestión Pública. El Caso Chileno 1994-2000, U. de Chile 2001.
- 5 RAMÍREZ, ALVARO A; Modernización de la Gestión Pública. El Caso Chileno (1994-2000), Univ. de Chile Santiago 2001.
- 6 RAMÍREZ, ALVARO A; Modernización de la Gestión Pública. El Caso Chileno (1994-2000), Univ. de Chile Santiago 2001.
- 7 FLORES, FERNANDO; Inventando la empresa del siglo XXI, Editorial Dolmen, Santiago 1989.
- 8 Plan Estratégico de Modernización de la Gestión Pública; Editado por el Ministerio Secretaría General de Gobierno, Santiago 1997.
- 9 MASSONE, PEDRO P; “Principios del Derecho Tributario”, Edit. Edeval 1979.
- 10 BARRAZA L. FERNANDO; Una Administración Tributaria para el Nuevo Milenio, Servicio de Impuestos Internos 2000.
- 11 TRUJILLO P, JORGE ; “La Experiencia Chilena en el Combate a la Evasión,”Servicio de Impuestos Internos, 1998.
- 12 Circular 5/2002; Servicio de Impuestos Internos.
- 13 Constitución Política del Estado.
- 14 Ley N° 18.575; Bases Generales de la Administración del Estado.

- 15 LILLO H. LENIN; Curso de Derecho Procesal Civil; Ediciones Jurídicas. La Ley, 1998.
- 16 Circular 74 de 2001, Servicio de Impuestos Internos.
- 17 Circular 58 de 2000, Servicio de Impuestos Internos.
- 18 Mensaje del Presidente de la República con el que se inicia un proyecto que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria; Boletín N° 3139-05; 2002.
- 19 JORRATT, MICHAEL: Diagnóstico del Sistema Tributario Chileno, Servicio de Impuestos Internos, 2000.
- 20 “La Justicia Tributaria en Chile”, autor: Subdirección Jurídica y la Subdirección de Estudios Servicio de Impuestos Internos, 2001.
- 21 Ley N° 18.575; Bases Generales de la Administración del Estado.
- 22 LILLO H. LENIN; Curso de Derecho Procesal Civil; Ediciones Jurídicas. La Ley, 1998.