

INSTITUTO CHILENO DE DERECHO TRIBUTARIO - CÓDIGO TRIBUTARIO

Esta Comisión, luego de desarrollar varias sesiones, ha elaborado los siguientes comentarios:

En un Estado de Derecho, la misión primordial de cualquier cuerpo legal es proveer certeza jurídica al ciudadano y, en materia tributaria, ello se traduce en que el contribuyente debe conocer de antemano los efectos tributarios que sus actos y, en el evento de ser cuestionados por el ente fiscalizador, cuente con el adecuado resguardo jurídico que otorgan el debido proceso y el reconocimiento general al principio de la buena fe.

En el contexto anterior, se advierte una falta de certeza jurídica en el sistema tributario, la cual no se satisface en el ámbito administrativo sólo con que la autoridad fiscal imparta instrucciones claras a sus funcionarios, sino que dicha seguridad jurídica debe extenderse especialmente en la aplicación concreta y efectiva a la atención de cada contribuyente, donde los funcionarios deben seguir los criterios oficiales de la administración. Producto de lo anterior, una primera recomendación es que se deben mejorar los mecanismos de control internos del SII, con el objeto de que este organismo y todos sus funcionarios sean coherentes en su actuar y no tengan que litigar -en ocasiones- incluso contradiciendo sus propios criterios oficiales.

I. LA CONFIANZA LEGÍTIMA DE LOS CONTRIBUYENTES EN LAS INTERPRETACIONES OFICIALES

1. Para el mejor cumplimiento del principio referido, nuestra sugerencia es que el art. 26 del Código Tributario señale expresamente que las interpretaciones del director son obligatorias para todos los funcionarios del Servicio incluidos los Directores Regionales y otros funcionarios con facultades resolutivas, quienes en el ejercicio de su facultad para interpretar la ley no pueden diferir de los criterios oficiales, y deben consultar al director del Servicio sobre toda materia en la que no exista un criterio oficial. Por ello, debe quedar reflejado en la ley que los funcionarios que conozcan de los recursos administrativos que interpongan los contribuyentes deben velar porque las interpretaciones oficiales sean obedecidas, dejando sin efecto los actos que no las aplicaron.
2. También el artículo 26 debe estipular expresamente que las interpretaciones contenidas en cualquier tipo de acto del director del SII producen la confianza legítima de los contribuyentes sobre el sentido y alcance de las normas tributarias, por ello, cuando el director establezca un cambio de criterio no procederá respecto a hechos ocurridos previamente al cambio de criterio.

II. NORMA GENERAL ANTI ELUSIÓN (Artículos 4bis, 4ter, 4 quáter, 4 quinquies, 26 bis, 100 bis, 119 y 160 bis)

3. La NGAE no fue objeto de un análisis académico previo y en su tramitación destaca el exiguo –por no decir nulo– debate jurídico, lo que ha resultado en una norma contradictoria y de difícil comprensión, llena de conceptos vacíos –como es el caso de la razonable opción y los efectos relevantes–, que probablemente sean completados conforme a los valores personales de quien esté llamado a aplicar la norma, lo que crea un riesgo grave de arbitrariedad y atenta contra la seguridad jurídica mínima que requieren los contribuyentes para las decisiones de negocios.
4. La NGAE requiere ser modificada, pero para ello no se debe incurrir en el mismo error cometido en su creación, prescindiendo de un estudio académico serio. Desde esta perspectiva, se propone formar una comisión para el estudio de las modificaciones que ella requiere.
5. Sin perjuicio de lo anterior, esta Comisión recomienda la derogación inmediata del artículo 100 bis del Código Tributario, por ser una norma que contraviene diversas disposiciones constitucionales, toda vez que en ella se sanciona a los profesionales por el solo hecho de interpretar normas tributarias en la optimización de los negocios de sus clientes, negocios en los que no interviene ánimo de defraudar. No puede sancionarse al profesional –que interviniendo en un asunto conforme a lo dispuesto en el artículo 19 N° 3 de la Constitución– asesora a un contribuyente en la búsqueda del arreglo de sus negocios de una manera que no constituye evasión de impuestos.

III. MÉTODOS ALTERNATIVOS DE RESOLUCIÓN DE CONFLICTOS TRIBUTARIOS

6. Con fecha 20/10/2017 se publicó la ley 21.039 que perfeccionó la justicia tributaria y aduanera, incorporando dentro del juicio de reclamación, como trámite obligatorio, la conciliación. No obstante ello, la autoridad fiscal ha interpretado que dicha actuación es únicamente aplicable para los juicios tributarios que se inicien a contar de la dictación de dicha ley. Ello, ha significado que todas las causas iniciadas con anterioridad a esa fecha son excluidas sin norma expresa del trámite de la conciliación.

Si el objetivo es descongestionar el proceso, bastaría con la incorporación de una disposición interpretativa –de sólo una línea de extensión– que haga aplicable la conciliación a todas las actuales causas en trámite, tanto en primera como en segunda instancia y sin importar el grado de avance en que se encuentran.

7. Consecuente con el objetivo perseguido en la Ley 21.039, se propone también modernizar los procesos tributarios, particularmente en lo atinente al juicio de reclamación, estudiando la incorporación como forma alternativa de resolución de los referidos conflictos, el arbitraje. Los árbitros serían arbitradores en cuanto al procedimiento y de derecho en cuanto al fondo. Éstos podrían ser elegidos de una nómina que preparará el Ministerio de Hacienda previo cumplimiento de los requisitos que exija a los postulantes (similar a la nómina de directores de la Superintendencia de Pensiones).

IV. CONTRADICCIÓN ENTRE EL ARTÍCULO 8 BIS N° 3 Y EL ARTÍCULO 60

8. Debería ser derogada la normativa incorporada al artículo 60 del Código Tributario que permite al SII requerir antecedentes a los contribuyentes sin un propósito de fiscalización. Esa norma colisiona con el derecho de los contribuyentes contemplado en el N° 3 del artículo 8 bis del Código Tributario y corresponde a una práctica conocida en el derecho internacional como “expedición de pesca”, que viola todos los estándares procesales básicos de cualquier legislación tributaria moderna.

V. MEJORA DEL ARTÍCULO 8 BIS

9. Cabe perfeccionar el artículo 8 bis del Código Tributario reconociendo los aspectos fundamentales del debido proceso en sede administrativa que están reconocidos en la Ley N° 19.880. Por lo mismo, se debe reconocer, entre otras materias, el derecho a la defensa y a la asesoría, motivo por el cual no pueden ser rechazados como gastos necesarios los honorarios de abogados y de jueces árbitros, porque ello constituye penalización encubierta del ejercicio de un derecho constitucional a la defensa y a ser asistido por un abogado.

VI. OTROS TEMAS RELEVANTES

10. Se debe corregir que en la actualidad no existe la debida publicidad de las sentencias tributarias ni un único repositorio ni nadie responsable de llevarlo actualizado, por lo que se debe instruir a los Tribunales –o a la Unidad Administradora de los mismos– para que creen un portal Web con todas las sentencias tributarias de fácil acceso para los contribuyentes.
11. Liquidaciones centralizadas: Abogar por su perfeccionamiento mediante la incorporación de una etapa de validación en que participe un equipo de fiscalizadores y abogados que sean responsables de su contenido, dando mayores garantías a los contribuyentes.
12. Defensor del contribuyente: Debiera elaborarse un estudio que determine la conveniencia o no de un proyecto que cree esta institución.