



Estimados lectores,

En esta vigésima segunda edición del Reporte Tributario, Nº22 Diciembre/2011, nos referiremos a una de las principales modificaciones legislativas, vinculada con temáticas impositivas, la Reforma a la Justicia Tributaria. La independencia de los tribunales tributarios y aduaneros (T.T.A) ha sido uno de los pilares que sostiene esta gran reforma tributaria, donde los T.T.A. son independientes de toda autoridad administrativa en el ejercicio de sus funciones, donde litigantes (los reclamantes y el Servicio de Impuestos Internos o Aduanas) gozan de igualdad de derechos en los juicios, pudiendo exigir que las resoluciones sean fundadas y que sean revisadas por los tribunales superiores, ejerciendo los medios de impugnación establecidos en la ley y donde los jueces, secretarios y demás personal de los T.T.A., son nombrados atendiendo principalmente a sus aptitudes y conocimientos técnicos, de manera de dar una solución acertada a las complejas materias que les corresponderá conocer.

El presente reporte tributario hace una recopilación de los principales aspectos que motivaron esta modificación legislativa. Se presenta además un análisis de comparación de los procedimientos actuales y antiguos que todo contribuyente debe conocer para cuando se vea enfrentado a un proceso de fiscalización. Finalmente resulta interesante visualizar que la creación de los Tribunales Tributarios y Aduaneros asigna especial relevancia a la contribución que pueden realizar los profesionales que prestan servicios de tipo tributario-contable, en lo que se refiere principalmente a la prueba en materia tributaria, a la respuesta a citación, y al juicio o criterio, como operación intelectual realizada por el juez y destinada a la correcta apreciación del resultado de las pruebas judiciales, concepto denominado “la sana crítica”, el cual comenzará a sentar jurisprudencia judicial en materia tributaria.

El Centro de Estudios Tributarios (CET UChile), continuará mensualmente desarrollando temas de índole tributaria, para lo cual los invitamos a visitar [www.cetuchile.cl](http://www.cetuchile.cl) donde podrán encontrar publicaciones sobre diversos estudios tributarios, seminarios, apariciones en prensa de nuestros colaboradores e integrantes, análisis de jurisprudencia, historial de reportes tributarios, tesis para la obtención del grado de Magíster en Tributación de la Universidad de Chile, entre otras temáticas.

Saludos cordiales,  
Profesor Javier Jaque López  
Director Ejecutivo del Centro de Estudios Tributarios  
CET UChile

## REFORMA A LA JUSTICIA TRIBUTARIA

### I. GÉNESIS Y TRAMITACIÓN DE LA REFORMA

Reporte Tributario preparado por  
Francisco Javier Valdivia V.  
Magíster en Planificación y Gestión Tributaria  
Profesor Diplomas Área Tributación  
Colaborador CET UChile



La instalación de los nuevos Tribunales Tributarios y Aduaneros (en adelante T.T.A.) se encuentra en una etapa de importantes definiciones.

Rápidamente esta histórica reforma que alteró sustantivamente la administración de justicia tributaria y aduanera, se acerca a las grandes urbes, las cuales concentran, tanto cuantitativa como cualitativamente, la mayoría de los contribuyentes que más influyen en la recaudación fiscal.

Corresponderá en el lapso del año 2012, el definir a los integrantes titulares de éstos T.T.A. – los más críticos – , como también la composición definitiva de las salas especializadas en materia tributaria y aduanera de las Cortes de Apelaciones de Valparaíso, Santiago, San Miguel y Concepción.

Sabemos que en la actualidad coexisten, dependiendo de la región del país en que – de acuerdo a las reglas del artículo 115° del Código Tributario – tenga competencia el Director Regional respectivo (actuando como juez tributario) o el Juez del Tribunal Tributario y Aduanero, dos sistemas jurisdiccionales distintos, tanto desde un punto de vista orgánico como procedimental, divergentes en sus principios y nivel de independencia como judicatura, siendo ésta última circunstancia la que precisamente, fue el motivo originario y estímulo primordial para el legislador, en orden a instaurar, a finales de los años noventa, la discusión sobre este importante y delicado asunto, siendo su punto culminante la dictación de la Ley N° 20.322 de 2009, que como su nombre lo indica, pretende fortalecer y perfeccionar la jurisdicción tributaria y aduanera, en orden a garantizar la igualdad de las partes litigantes y la coherencia con los principios procesales aplicables en los demás ámbitos del derecho.

Los antecedentes mediatos formales de la reforma los podemos remontar al año 2000, cuando nace la idea de legislar en esta materia a partir del Mensaje Presidencial N° 178-242, de 24 de agosto de 2000, que dio inicio a la tramitación legislativa de la emblemática Ley N° 19.738, de 19 de junio de 2001, que estableció normas legales para combatir la evasión tributaria en nuestro país. En su 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.

A partir de esa declaración de intenciones generales, 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, particularmente las pertenecientes a los órganos fiscalizadores – Servicio de Impuesto Internos y Servicio Nacional de Aduanas –

quienes manifestaron sus opiniones, dentro y fuera de las reuniones formales, respecto de los aspectos centrales que debía contener una normativa para perfeccionar la Justicia Tributaria. Estas consideraciones y propuestas fueron debidamente evaluadas y constituyeron un significativo aporte para el marco jurídico general, siendo la base del Proyecto de ley que finalmente se envió al Parlamento para su discusión.

Finalmente, con fecha 20 de noviembre de año 2002 (boletín 3139-05), ingresó a la Cámara de Diputados el mensaje presidencial, el cual indicó los motivos primordiales de la iniciativa legal:

- Superar las limitaciones que la judicatura tributaria de primera y segunda instancia presentaban, pero manteniendo sus niveles de eficiencia y oportunidad.
- La iniciativa, en un delicado equilibrio, debía propender a perfeccionar el régimen vigente superando sus limitaciones, pero evitando, al mismo tiempo, caer en un sistema engorroso, caro y lento, que sin mejorar la situación existente, se transforme en un incentivo perverso para los agentes económicos, o que los estimulara a evitar o postergar el pago de los tributos.
- En el mensaje se valoró los aspectos positivos del sistema antiguo indicando que, en general, resultaba eficiente y equitativo. Así, por ejemplo, en los reclamos de liquidaciones, los tribunales tributarios (Directores Regionales o sus delegados), aproximadamente en un 58% de los casos, habían aceptado parcial o totalmente la posición del contribuyente. En cuanto a los reclamos de denuncias, habían dado lugar aproximadamente al 24% de ellos.
- Sin embargo, se reconoció que la estructura jurisdiccional antigua, perteneciente a la propia Administración Tributaria, había merecido reparos, que se centraban fundamentalmente en la falta de independencia de ellas con respecto al organismo público que las cobijaba. Principalmente, estas críticas se fundamentaban en el grado de dependencia que el juez tributario o aduanero tenía respecto al ente fiscalizador respectivo.

Fueron esos los principales tópicos abordados por el proyecto sometido a discusión en el Parlamento, debate que finalmente desembocó en la dictación con fecha 27 de enero de 2009, de la ley cuyos aspectos fundamentales revisaremos en los demás apartados.

Hitos más relevantes de la generación de la Ley N° 20.322

Fecha	Sub-etapa
20/11/2002	Ingreso de proyecto por mensaje presidencial.
20/11/2002	Cuenta de proyecto. Pasa a Comisión de Hacienda
07/04/2004	Discusión general Cámara de Diputados. Aprobado en general, pasa a segundo informe de Comisión de Hacienda y luego, a la de Constitución.
13/12/2005	Discusión particular Cámara de Diputados. Aprobado.
13/12/2005	Oficio de ley a Cámara Revisora (Senado).
12/09/2007	Discusión general Senado. Aprobado en general Se fija como plazo para presentar indicaciones el 08/10/2007.
29/07/2008	Discusión particular Senado. Aprobado con modificaciones.

09/09/2008	Cuenta del Mensaje 760-356 que retira y hace presente la urgencia Discusión inmediata, presenta indicaciones.
10/09/2008	Discusión única en el Parlamento. Aprobadas las modificaciones del Ejecutivo.
10/09/2008	Oficio N° 7697 del Congreso al Ejecutivo, que comunica aprobación de modificaciones.
10/09/2008	Oficio de ley al Ejecutivo.
16/09/2008	Cuenta oficio N° 7697, que comunica aprobación de modificaciones.
30/09/2008	P. de la Rep., comunica que no hará uso de la facultad que le confiere el inciso primero del artículo 73, de la Constitución. (veto).
08/10/2008	Oficio al Tribunal Constitucional.
06/01/2009	Tribunal Constitucional remite copia de sentencia favorable (Oficio N° 2613).
27/01/2009	Publicación de la Ley en el Diario Oficial.

## II. PRINCIPIOS, OBJETIVOS Y CARACTERÍSTICAS



Estos se desprenden de la historia fidedigna del establecimiento de la ley, y de las incesantes disquisiciones que rodearon la generación de su articulado:

### A. Principios rectores.

a) **La independencia de los jueces.** Los T.T.A. son independientes de toda autoridad administrativa en el ejercicio de sus funciones, particularmente de la autoridad tributaria. Sólo quedan sujetos a la supervigilancia de las Cortes de Apelaciones y Corte Suprema, debiendo reportar periódicamente el grado de cumplimiento de su gestión.

b) **La igualdad procesal de las partes.** Los litigantes (los reclamantes y el Servicio de Impuestos Internos o Aduanas) gozan de igualdad de derechos en los juicios, pudiendo exigir que las resoluciones sean fundadas y que sean revisadas por los tribunales superiores, ejerciendo los medios de impugnación establecidos en la ley. Asimismo, se clarifica el tema referente a las medidas precautorias que puede invocar el Fisco durante el proceso.

c) **Eficacia y eficiencia.** El mensaje presidencial del proyecto de ley, insistió en que la reforma no debía entorpecer o burocratizar la administración de justicia. De esta forma, los conflictos serán resueltos por un tribunal especializado, en un proceso expedito, y acotado por plazos determinados.

d) **La integralidad.** La generalidad de los conflictos de naturaleza jurídico – tributaria que nazca entre los particulares y los servicios de la administración en materias tributarias y aduaneras, caen bajo la competencia del tribunal (Ej.: reclamo por vulneración de derechos, reclamos de avalúo de bienes raíces, denuncias, aranceles, etc.)

e) **Gradualidad.** Se contempla su aplicación gradual en un plazo máximo de cuatro años, desde la fecha de publicación en el Diario Oficial. De este modo, la implementación de la nueva judicatura se inició por las regiones del norte del país, avanzando gradualmente hasta incorporar, finalmente, a la Región Metropolitana.

f) **Especialización.** Los Jueces, Secretarios y demás personal de los T.T.A., son nombrados atendiendo principalmente a sus aptitudes y conocimientos técnicos, de manera de dar una solución acertada a las complejas materias que les corresponderá conocer.

**B. Objetivos.**

a) **Garantizar la independencia de los T.T.A.** Por la vía de separarlos, tanto orgánica como funcionalmente, del Servicio de Impuestos Internos. La indicación sustitutiva del año 2006, por su parte, amplió la competencia a materias aduaneras.

b) **Asegurar una administración moderna y gestión eficiente de los T.T.A.** A través de la creación de un sistema descentralizado de tribunales de primera Instancia, sujetos a la supervigilancia de la Corte Suprema. Para asegurar la dedicación completa de los integrantes de los tribunales al ejercicio de su función, se crea una unidad especializada, desconcentrada, vinculada a la Subsecretaría de Hacienda, que se encargará de la gestión económica y administrativa necesaria para el buen funcionamiento de los tribunales. Tal vinculación es sólo administrativa, toda vez que su dependencia jerárquica y jurisdiccional lo será respecto a la Corte de Apelaciones y la Corte Suprema.

c) **Nombramiento profesional y transparente de los Jueces y personal auxiliar.** Mediante un procedimiento concursal de naturaleza mixta en que participará el Consejo de Alta Dirección Pública, que propondrá una lista de personas idóneas para desempeñar el cargo a la respectiva Corte de Apelaciones. La Corte escogerá una, la que será elevada a la decisión final del Presidente de la República.

**C. Algunas características.**

a) **Distribución geográfica y funcional de los tribunales.** Se crean tribunales en cada capital regional y cuatro tribunales en la Región Metropolitana, contemplándose la existencia de dos jueces para el tribunal del sector de Santiago Oriente, en atención a la mayor acumulación de procesos que existe en dicha jurisdicción.

b) **Procedimientos claros y accesibles.** Se consagra legalmente la posibilidad de solicitar la reconsideración administrativa (reposición administrativa voluntaria) ante el Servicio correspondiente, o bien, dirigir su reclamación directamente ante los nuevos tribunales especializados. El plazo para reclamar ante el tribunal se amplía de 60 a 90 días hábiles, para permitir un tiempo prudente en el que pueda efectuarse el procedimiento de reconsideración administrativa (R.A.V.).

c) **Defensa letrada.** Se impone la necesidad de contar con el patrocinio de abogado en las causas sometidas al conocimiento de los T.T.A., que superen cierta cuantía (32 UTM).

**Protección de los derechos de los contribuyentes.** A través de la generación de un procedimiento nuevo, denominado reclamo por vulneración de derechos, que protege los derechos

fundamentales contemplados en los numerales 21, 22 y 24 del artículo 19 de la Constitución Política. El conocimiento en primera instancia de estas causas también se encomienda a los T.T.A.

### III. PARALELO CON EL SISTEMA ANTERIOR (PRINCIPALES CAMBIOS).



Con el objeto de efectuar un paralelo que identifique las principales similitudes y diferencias existentes entre estos dos sistemas, se presenta a continuación el siguiente esquema:

#### 1. Diferencias Orgánicas.

##### **A. Sistema antiguo (Director Regional-Juez Tributario)**

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

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

b) **Administración del tribunal.** De acuerdo a la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, los diversos tribunales tributarios (Directores Regionales respectivos) forman parte integrante del organigrama administrativo de este servicio público, y son dependientes, tanto funcional como presupuestariamente, de este último.

c) **Supervigilancia disciplinaria.** Dependen administrativa y disciplinariamente de las autoridades competentes de los respectivos servicios públicos, y se encuentran sometidos al Estatuto Administrativo y demás normas aplicables a los funcionarios públicos.

##### **B. Sistema nuevo (Tribunales Tributarios y Aduaneros).**

a) **El Juez.** Es el Juez Tributario y Aduanero independiente, inamovible y que no pertenece al S.I.I. ni al S.N.A. De acuerdo a la ley, el Tribunal Tributario y Aduanero es un órgano jurisdiccional letrado, especial e independiente en el ejercicio de su ministerio.

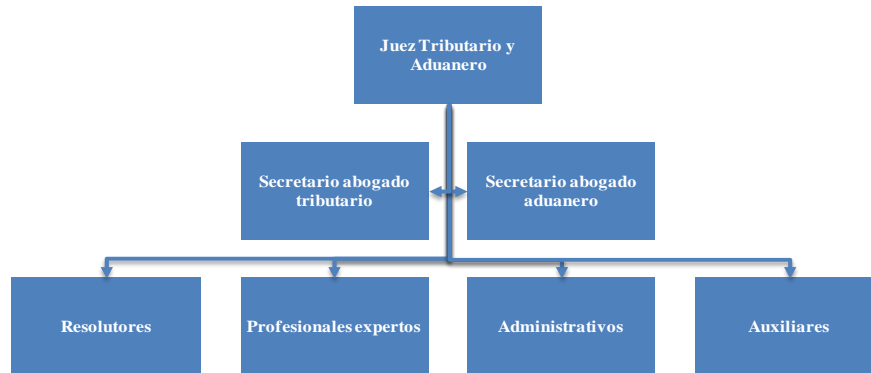
El Tribunal Tributario y Aduanero es, además, un tribunal de derecho, especial, servido por un juez que no forma parte del Poder Judicial, pero que está sujeto disciplinariamente a los tribunales superiores de justicia.

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

Cabe precisar que por ley los nombramientos de jueces y secretarios se efectúan conforme a las normas que rigen el Sistema de Alta Dirección Pública, es decir, las nóminas son confeccionadas por

el Servicio Civil y enviadas a las Cortes de Apelaciones de cada región para que los respectivos presidentes conformen las ternas que finalmente son resueltas por el Presidente de la República. Los jueces tributarios y aduaneros cesan en sus funciones al cumplir 75 años de edad, y son calificados por las respectivas Cortes de Apelaciones.

Estructura básica de los T.T.A.:



**b) Administración del tribunal.** Esta es una característica histórica que se vio alterada por la nueva institucionalidad, ya que los nuevos tribunales tributarios y aduaneros son administrados por una entidad independiente desde el punto de vista funcional, la denominada Unidad Administradora, que, sin embargo, algún grado de vinculación tiene con el poder ejecutivo, con motivo de su dependencia con el Ministerio de Hacienda.

**c) Cortes de Apelaciones.** Se crean 4 Salas especializadas en las Cortes de Apelaciones más importantes (Valparaíso, Concepción, San Miguel y Santiago). Para su integración, se nombran 12 nuevos Ministros, los que deben tener conocimientos acreditables en materias tributarias y aduaneras. Se dota a 14 Cortes de Apelaciones de un Relator especializado, con conocimiento acreditable en temas tributarios y aduaneros. En Indicación de 26.10.07, se incorporan 2 Relatores adicionales: 1 para la Corte de Arica y otro para la de Valdivia.

## 2. Diferencias de Procedimiento (Procedimiento general de reclamaciones)

### A. *Sistema antiguo.*

**a) Plazo para reclamar.** El reclamo deberá interponerse, ordinariamente, en el término fatal de sesenta días hábiles, que se cuentan desde la notificación del acto reclamable.

**b) Comparecencia en juicio.** En las reclamaciones y, en general, en cualquier proceso tributario cuyo conocimiento corresponda a un Director Regional, en cuanto tribunal tributario, sólo podrán actuar los contribuyentes por sí o por medio de sus representantes legales o mandatarios. No se requiere comparecer patrocinado por abogado, a menos que el tribunal tributario lo exija. Ahora, cuando comparezca este profesional, deberá constituirse el mandato judicial de acuerdo a lo expresado en la Ley N°18.120 (escritura pública; por escrito autorizado ante ministro de fe; o en audiencia judicial que lo tenga por constituido)

**c) Valoración de la prueba.** Rige el principio de la prueba legal tasada; esto es, la propia ley tributaria o la común definen los medios de prueba que pueden ofrecerse por las partes en el juicio, y le asignan un valor que el juez tributario debe respetar en su sentencia.



- d) **Recursos.** Reposición contra las resoluciones dictadas durante el juicio, y el de apelación contra la sentencia definitiva o la que haga imposible su continuación.
- e) **Partes del proceso.** El reclamante, el S.I.I. no era parte en el juicio (en 2° instancia representaba al Fisco el Consejo de Defensa del Estado).
- f) **Notificaciones.** Se aplican a cabalidad las formas de notificación establecidas en forma general en el artículo 11 del Código Tributario (personal, cédula, carta certificada), y las demás que procedan de acuerdo a la aplicación supletoria del Código de Procedimiento Civil.
- g) **Revisión de la Actuación Fiscalizadora (R.A.F.).** Corresponde a una instancia administrativa previa al reclamo, de carácter voluntaria, que puede agotar el contribuyente para que se revise, por el Departamento Jurídico de una Dirección Regional, la legalidad de un acto reclamable. Se rige por la Circular SII N°26 de 2008, y su presentación suspende el plazo para reclamar, el que se continúa computando una vez notificada al contribuyente la resolución que recaiga en este trámite. Puede presentarse incluso vencido el plazo para reclamar.

#### **B. Sistema Nuevo.**

- a) **Plazo para reclamar.** De acuerdo a las modificaciones efectuadas al artículo 124 del Código Tributario, el nuevo plazo para presentar reclamo es de 90 días hábiles (todos los días del año, sólo exceptuados domingos y festivos) los que se computan desde la notificación válidamente efectuada, de los actos susceptibles de someterse al juicio general de reclamación.
- b) **Comparecencia en juicio.** Sólo podrán actuar las partes por sí o por medio de sus representantes legales o mandatarios. Sin embargo, las partes deberán comparecer en conformidad a las normas establecidas en la Ley N°18.120 (patrocinado por abogado habilitado para el ejercicio de la profesión y representado por las personas que señala la ley), salvo que se trate de causas de cuantía inferior a treinta y dos unidades tributarias mensuales, en cuyo caso podrán comparecer sin patrocinio de abogado.
- c) **Valoración de la prueba.** De acuerdo a las reglas de la Sana Crítica.
- d) **Recursos.** Reposición en general contra la mayoría de las resoluciones del juicio, además del recurso de apelación contra aquellas indicadas en el artículo 133 del Código Tributario. Contra la sentencia definitiva de primera instancia, el recurso de apelación.
- e) **Notificaciones.** Se mantienen las notificaciones del sistema antiguo, pero se incorpora una forma de notificación general: la publicación de las resoluciones en el sitio web del tribunal tributario. Esta forma se aplica a todas las resoluciones, excepto aquellas más delicadas que la ley ordena notificar en forma más tradicional.
- f) **Partes del proceso.** El reclamante (contribuyente) y el Fisco (a través del SII o el SNA).
- g) **Reposición administrativa voluntaria (R.A.V.).** Es un trámite administrativo previo al reclamo, que se interpone ante la misma autoridad que emitió un acto reclamable, para que reconsidere su emisión o alcance. A diferencia de la R.A.F., su interposición no suspende al plazo de 90 días para reclamar, por lo que, para no perder la vía judicial, el contribuyente debe calcular el plazo de su presentación, y procurar que se resuelva antes del vencimiento de aquél.

La reforma, evidentemente, no se remite sólo a las menciones anteriores, pues existen otros cambios específicos que se observan en las modificaciones e incorporaciones a los textos tributarios y procesales, que fueron necesarios realizar para la implementación de este nuevo concepto de administración de justicia en materia de impuestos internos y aduaneros.

#### IV. NOVEDADES EN MATERIA PROBATORIA

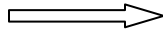


**a) Valoración según Sana Crítica:** Corresponde a una de las modificaciones de fondo más importantes de la ley, por cuanto altera la forma en que el juez debe apreciar la prueba aportada en el juicio. El remozado artículo 132 del Código Tributario señala lo siguiente:

*"La prueba será apreciada por el Juez Tributario y Aduanero de conformidad con las reglas de la sana crítica. Al apreciar las pruebas de esta manera, el tribunal deberá expresar en la sentencia las razones jurídicas y las simplemente lógicas, científicas, técnicas o de experiencia en virtud de las cuales les asigna valor o las desestima. En general, tomará en especial consideración la multiplicidad, gravedad, precisión, concordancia y conexión de las pruebas o antecedentes del proceso que utilice, de manera que el examen conduzca lógicamente a la conclusión que convence al sentenciador".*

Por tanto, la reforma ha establecido un nuevo sistema de apreciación de la prueba en materia tributaria, alterando la forma en que adquieren eficacia probatoria los elementos de prueba. (producción de éstos medios y determinación de su valor probatorio).

*Prueba legal tasada Sana Crítica*



En el sistema de la prueba legal o tasada (que era el sistema que se utilizaba en el Código Tributario, antes de la modificación legal en estudio) el legislador predetermina los medios de prueba y el valor probatorio que el juez debe dar a cada una de las probanzas que se le presentan a su consideración, para así poder dar por probado un hecho y sus circunstancias. De esta forma, el legislador establece los medios de prueba de que pueden valerse las partes; regula el proceso consistente en la producción de la prueba, e indica el valor probatorio que el juez debe darle a la prueba rendida.

En el sistema de la sana crítica, si bien existe libertad de medios probatorios, siendo el Juez libre para valorar la prueba, se le exige que en el descubrimiento de la verdad, éste aplique los medios que aconseja la razón y el criterio racional, debiendo motivar las conclusiones a que llega en la sentencia. El Juez debe explicar razonadamente por qué motivo concluye de la forma que lo hace en su sentencia, ya que es en dicho acto procesal donde el juez procede a dar cuenta de su apreciación de las pruebas.

**b) Limitación a la presentación de antecedentes o "Discovery" tributario.** Esta restricción al principio general de libertad de los medios de prueba se encuentra regulada en el artículo 132 del Código Tributario. En esta norma se expresa:

*"No serán admisibles aquellos antecedentes que, teniendo relación directa con las operaciones fiscalizadas, hayan sido solicitados determinada y específicamente por el Servicio al reclamante en la citación a que se refiere el artículo 63 y que este último, no obstante disponer de ellos, no haya acompañado en forma íntegra dentro del plazo del inciso segundo de dicho artículo. El reclamante*

*siempre podrá probar que no acompañó la documentación en el plazo señalado, por causas que no le hayan sido imputables".*

Consiste en una sanción procesal – probatoria para el contribuyente que deliberadamente no puso a disposición sus antecedentes que el Servicio de Impuestos Internos le requirió específicamente en la Citación prevista en el artículo 63 del Código Tributario. En realidad busca evitar que el contribuyente planifique la entrega de sus medios probatorios, a su conveniencia, limitando la certeza y eficacia de la acción fiscalizadora.

Por ende, de ahora en adelante se hará esencial para los contribuyentes y sus asesores el preparar correctamente la respuesta a la Citación, de manera de no verse privados de medios probatorios en la etapa de reclamación. Asimismo, el S.I.I. deberá especificar los citados documentos en dicha actuación para poder aprovecharse de esta limitación procesal del contribuyente.

Además, en la práctica, sobre el T.T.A. pesa la obligación de pronunciarse expresamente sobre este asunto en la sentencia, cuando se señala *"El Juez Tributario y Aduanero se pronunciará en la sentencia sobre esta inadmisibilidad"*.

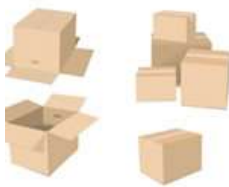
**c) Valoración de la contabilidad.** El legislador específicamente quiso aclarar y amparar el valor de la contabilidad frente a la consagración de la libertad de prueba. Reconoce de esta forma la preponderancia histórica que tiene la contabilidad como medio probatorio en materia tributaria.

*Art. 132 del Código Tributario: "En aquellos casos en que la ley requiera probar mediante contabilidad fidedigna, el juez deberá ponderar preferentemente dicha contabilidad"*.

Es decir, la ley ordena que el T.T.A. deba preferir la contabilidad frente a otros medios probatorios cuando, a propósito de un mismo punto de prueba, se presenten medios incompatibles o contradictorios.

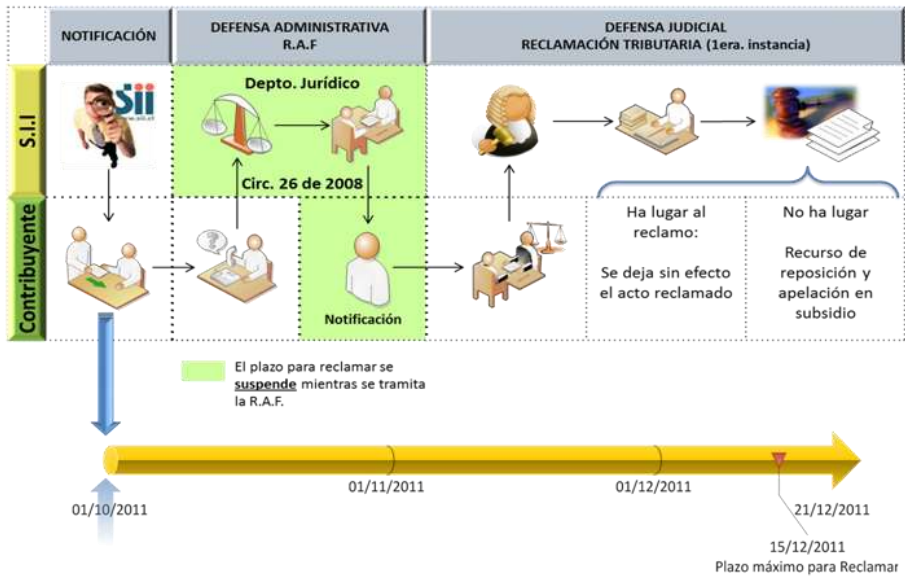
De esta forma, la norma procesal es coherente con la sustancia – contenida en los diversos cuerpos normativos tributarios – que reiteradamente recurren a la contabilidad como medio para respaldar el cumplimiento tributario y el ejercicio de ciertos derechos y privilegios, que deben ser acreditados conforme lo dispone el artículo 21 del Código Tributario.

## V. ESTRUCTURA GENERAL DEL NUEVO PROCEDIMIENTO GENERAL DE RECLAMACIONES



Esta reforma efectuó algunos cambios relevantes en la estructura del procedimiento general de reclamaciones (artículos 123 a 148 del código Tributario) que pasaremos a revisar en forma didáctica a partir de las siguientes líneas de tiempo:

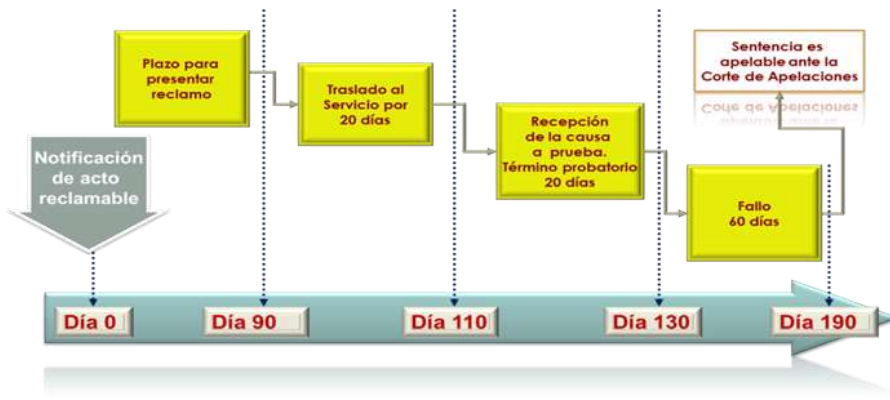
**1. Procedimiento de Reclamo antiguo.**



**Explicación:**

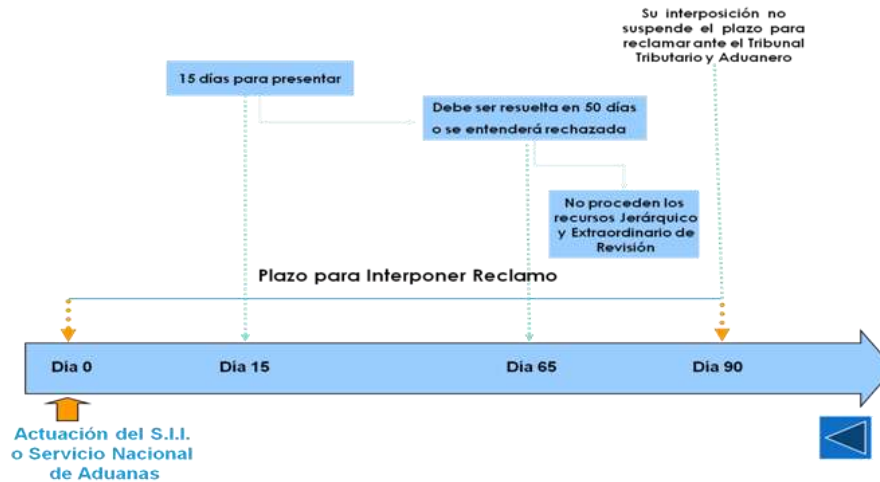
- 1) Por ejemplo, si el S.I.I. notificara un acto reclamable el día 01.10.2011, el contribuyente dispone de **60 días hábiles para reclamar**.
- 2) Según se indica, el contribuyente tiene la posibilidad de, previo a reclamar, interponer ante el Departamento Jurídico de la regional respectiva, una solicitud de Revisión de la Actuación Fiscalizadora (RAF). Durante la tramitación de este trámite, se suspende el plazo para reclamar.
- 3) Una vez resuelta la RAF, y en el caso que no sea favorable para el contribuyente, se continúa contando el plazo del artículo 124 del Código Tributario para presentar el reclamo.
- 4) Presentado el reclamo ante el Director Regional, se inicia su tramitación establecida en la ley, disponiéndose generalmente que el área de fiscalización que emitió el acto reclamado evacúe un informe técnico sobre su actuación, al tenor de los argumentos del reclamo.
- 5) El tribunal decide a su arbitrio si abre o no un término probatorio por el plazo que estime adecuado.
- 6) Las resoluciones dictadas durante el juicio sólo son susceptibles del recurso de reposición.
- 7) El tribunal (Director Regional) emitirá su sentencia de primera instancia, la cual es susceptible de recurso de reposición y apelación.

**2. Procedimiento de Reclamo nuevo.**



Explicación:

- 1) Si el S.I.I. notificare un acto reclamable el día (0), el contribuyente dispone de **90 días hábiles para reclamar**.
- 2) El contribuyente tiene la posibilidad de, previo al reclamo, interponer ante la misma autoridad que emitió el acto notificado, una solicitud de Reposición Administrativa Voluntaria (RAV), dentro del plazo fatal de 15 días hábiles, para que la autoridad, dentro del plazo de 50 días como máximo, resuelva la solicitud. Durante la tramitación de este trámite, no se suspende el plazo para reclamar, el que sigue corriendo hasta completar los 90 días. A saber:



- 3) Una vez resuelta la R.A.V., y en el caso que no sea favorable para el contribuyente, el contribuyente puede presentar el reclamo ante los T.T.A.
- 4) Presentado el reclamo, se inicia su tramitación establecida en la ley, disponiéndose la notificación al SII o al SNA para que contesten el reclamo (20 días hábiles). Los informes del área de fiscalización los dispondrá el juez cuando lo estime necesario.
- 5) El tribunal deberá disponer la apertura de término probatorio si existen hechos sustanciales y controvertidos (20 días).

6) El tribunal deberá dictar su sentencia de primera instancia, la cual es susceptible del recurso de apelación.

**VI. GRADO DE AVANCE Y PRIMEROS BALANCES DEL NUEVO SISTEMA**



1) De acuerdo a lo informado en la página web de los nuevos tribunales tributarios y aduaneros ([www.tta.cl](http://www.tta.cl)) el índice consolidado de causas acumuladas en el período Febrero de 2010 a Septiembre de 2011, es el siguiente:

<b>Tribunales Tributarios y Aduaneros</b>			
<b>Procedimientos Tributarios</b>	<b>Ingresadas</b>	<b>Terminadas</b>	<b>En tramitación</b>
General de reclamación	134	69	66
Reclamación por vulneración de derechos	5	4	1
General para aplicación de sanciones	16	2	14
Especial de aplicación de ciertas multas	33	24	9
Reclamo de avalúo de bienes raíces	4	3	1
Especial secreto bancario	-	-	-
<b>Total</b>	<b>192</b>	<b>102</b>	<b>91</b>

2) Asimismo, se informa el número de causas terminadas en el nuevo sistema.

<b>Causas Tributarias y Aduaneras Terminadas</b>							
<b>Tribunal Tributario y Aduanero</b>	<b>Acumuladas</b>	<b>Por no presentadas</b>	<b>Desistidas</b>	<b>Inadmisibles</b>	<b>Abandonos</b>	<b>Falladas</b>	<b>Total</b>
Arica	-	-	3	8	-	5	16
Tarapacá	30	60	9	33	-	43	175
Antofagasta	-	1	6	5	-	8	20
Atacama	-	3	3	1	-	3	10
Coquimbo	-	-	5	1	-	3	9
Maule	2	-	4	4	-	1	11
Araucanía	2	2	2	6	-	7	19
Magallanes	-	-	3	2	-	2	7
<b>Total</b>	<b>34</b>	<b>66</b>	<b>35</b>	<b>60</b>	<b>-</b>	<b>72</b>	<b>267</b>

Estas cifras dan cuenta de que el sistema ha operado hasta la fecha con eficiencia y prontitud, manteniendo en cuanto a su cumplimiento formal y cuantitativo, índices satisfactorios considerando el breve tiempo de puesta en marcha.

En todo caso, una evaluación más certera debería efectuarse cuando puedan computarse y analizarse los datos recabados a nivel país, incluidos aquellos que se generen después de haberse implementado la reforma en Concepción, Valparaíso y Santiago.

## VII. REFLEXIONES FINALES



Sin duda este trascendental cambio en la manera de resolución jurisdiccional de las controversias generadas entre la administración tributaria y aduanera y los contribuyentes, seguirá generando nuevos análisis e interrogantes en el futuro próximo.

Ciertamente algunos de los efectos de esta nueva forma de administrar justicia ya se han hecho palpables. Por ejemplo, se han hecho públicas algunas estrategias prácticas adoptadas por las partes litigantes para dar una solución rápida y al margen de un pronunciamiento final de los T.T.A. El no despreciable número de desistimientos de las causas terminadas (13%), sin causa aparente, es prueba de ello.

Asimismo, sería a esta altura relevante evaluar el papel selectivo que han tenido los procedimientos administrativos previos al reclamo, como la R.A.F. y la R.A.V., como medios para evitar la judicialización innecesaria de casos que pueden tener una solución o corrección mediante estos mecanismos que nacieron, precisamente, para evitar contiendas judiciales evitables.

El protagonismo que en esta materia asumen los actores principales de esta nueva dinámica procesal – los reclamantes y áreas de litigación de los servicios públicos involucrados – es innegable, ya que ellos darán forma y generarán modelos de acción y estrategias procesales tipo emulables en el futuro próximo.

Otro de los aspectos que destaca en este escenario, es el futuro de las áreas del Servicio de Impuestos Internos que históricamente debían asumir el conocimiento y resolución de las contiendas seguidas ante los antiguos tribunales tributarios. Su conocimiento y expertiz en estas materias debiera ser objeto de una reconversión, de manera descanalizarlos en el nuevo contexto, lleno de desafíos e incertidumbres, momento de profundos cambios en el área de litigios tributarios.

En el mismo contexto, se ofrecen desafíos para los profesionales del área, tanto abogados como profesionales ligados a la actividad.

Para los primeros, por una parte, se ofrecerá un incremento sustancial de las posibilidades laborales y de desarrollo profesional, ventaja motivada principalmente por la obligación de defensa letrada en las causas tributarias de mayor cuantía. Del mismo modo, como contracara, el nivel de exigencia en cuanto al manejo de conocimientos, técnicas y procedimientos serán cada vez mayores, sobre todo para las áreas de litigación de los organismos públicos involucrados, los cuales por el modelo de gestión judicial del sistema antiguo, carecen de la debida experiencia con que cuentan las defensas privadas.

En cuanto a los profesionales y técnicos ligados a la ciencia contable, la auditoría y las áreas administrativas, si bien es cierto que la ley limita la posibilidad que hasta ahora tenían, de representar al reclamante en las etapas de impugnación de carácter judicial, en lo sustancial su trabajo especializado reafirma su valía y trascendencia, por cuanto cada vez las fiscalizaciones de los servicios públicos son más complejas, abordando materias inexploradas, que requieren un alto dominio de materias alambicadas, como lo son algunas normas tributarias de nuestro país.

Asimismo, podemos preguntarnos cuál ha sido el grado de cumplimiento de la norma establecida en el artículo 3° transitoria de la Ley, que exige a los Directores Regionales de la obligación de acatar las instrucciones administrativas del Director Nacional, cuando desempeñen su labor en calidad de jueces tributarios. Recordemos que existe una gran carga de causas judiciales pendientes, sobretodo en Santiago, que deben ser resueltas por la judicatura actual, la que obviamente se encuentra sujeta a una natural presión producto de su ambivalencia defunciones.

En cuanto al desarrollo de una incipiente jurisprudencia judicial – uno de las consecuencias más esperadas por los estudiosos del área – todavía no se observan canales apropiados de publicidad y difusión, siendo uno de los puntos en que quizá debería ahondarse para, mediante una comparación sana y altruista, hacer un estudio del verdadero impacto en la interpretación particular de algunas normas y figuras, que históricamente los contribuyentes han debatido con el Fisco.

El mismo análisis debería recaer sobre el grado de aceptación en tribunales independientes de una fuente muy recurrida del derecho tributario, la jurisprudencia administrativa. Hasta hoy, tanto contribuyentes, funcionarios fiscales, asesores y estudiosos de esta rama jurídico – contable, tenían incorporado, en suma relevancia, los criterios y lineamientos que la autoridad tributaria que, en forma proactiva y reactiva, emitía periódicamente sobre un pasaje obscuro o nuevo de la norma positiva. En el futuro próximo también sería interesante saber el impacto que, sobre su eficacia e influencia en el raciocinio de los jueces, ha significado la implementación de la reforma.

Por último, y sabiendo que aun es muy temprano para esgrimir juicios definitivos sobre el cumplimiento de las expectativas generadas por este cambio, sólo podemos desear que se alcancen los objetivos, presupuestos y metas que un día se plantearon por sus creadores. En todo caso, tenemos la certeza desde ya que este tipo de reformas, como la que atravesó la justicia penal, la de familia, la laboral y quizás mañana la Civil, han significado, pese a errores y desaciertos iniciales, un avance significativo en el acceso, modernización y transparencia de nuestros sistemas de administración de justicia.

Reporte preparada en base a las siguientes fuentes de información y consulta:

- *Tribunales Tributarios y Aduaneros*( Ugalde, García, Ugarte).
- *Tribunales y procedimientos tributarios* ( Massone)
- *Historia de la Ley 20.322 de 2009* ([www.bcn.cl](http://www.bcn.cl))
- [www.tta.cl](http://www.tta.cl) (*página web de los nuevos tribunales*)
- *Manuales del S.I.I.*
- *Código Tributario*





# CET

[www.cetuchile.cl](http://www.cetuchile.cl)



[www.dcs.uchile.cl](http://www.dcs.uchile.cl)

DEPARTAMENTO CONTROL DE GESTIÓN Y SISTEMAS DE INFORMACIÓN  
FACULTAD DE ECONOMÍA Y NEGOCIOS DE LA UNIVERSIDAD DE CHILE