

## INDICE.

Abreviaturas .....	3
Introducción .....	4

### CAPITULO I

#### POTESTAD TRIBUTARIA

1.1. Fundamento .....	6
1.2. Principios Jurídicos de la Tributación .....	6
1.3. El Servicio de Impuestos Internos .....	7
1.4. Doble Carácter del Director Regional del Servicio de Impuestos Internos..	7

### CAPITULO II

#### RECURSO DE PROTECCION

2.1. Definición .....	9
2.2. Presupuestos de Recurso de Protección .....	9
2.3. Titular de la Acción de Protección .....	10
2.4. Relación del Recurso de Protección en materia tributaria con los derechos consagrados en el artículo N° 19 de la Constitución Política .....	10

### CAPITULO III

#### ANALISIS DE JURISPRUDENCIA

3.1. Atribuciones de los Directores del Servicio de Impuestos Internos .....	12
3.2. Derechos Constitucionales vulnerados en materia tributaria .....	14
3.2.1. Artículo 19 N° 2, Igualdad ante la ley .....	15
3.2.2. Artículo 19 N° 3, Protección de la ley en el ejercicio de su derecho .	17

3.2.3. Artículo 19 N° 4, Respeto y protección a la vida privada y a la honra de la persona y de su familia .....	19
3.2.4. Artículo 19 N° 16, Libertad de trabajo y su protección .....	22
a) El bloqueo .....	22
b) Análisis de fallos relativos al bloqueo .....	23
3.2.5. Artículo 19 N° 21, Libertad para desarrollar cualquier actividad económica .....	30
a) Recurso de protección acogido .....	30
b) Recurso de protección rechazado .....	32
3.2.6. Artículo 19 N° 24, Derecho de propiedad en sus diversas especies sobre toda clase de bienes corporales e incorporales .....	34
a) Retención de devolución de impuestos .....	35
3.2.7. Artículo 19 N° 26, la seguridad de que los preceptos legales que por mandato de la constitución regulen o complementen las garantías que ésta establece o que las limiten en los casos en que ella lo autoriza, no podrán afectar los derechos en su esencia, ni imponer condiciones, tributos o requisitos que impidan su libre ejercicio .....	38
a) Recurso de protección rechazado .....	39

## **CAPITULO IV**

### **CONCLUSIONES**

4.1. Conclusiones Generales .....	41
Bibliografía .....	45

## **ABREVIATURAS.**

art.	artículo
CPR.	Constitución Política de la República
CT.	Código Tributario
DFL.	Decreto con Fuerza de Ley
DL	Decreto Ley
Excma.	Excelentísima
fjs.	fojas
inc.	inciso
IVA.	Impuesto al Valor Agregado
N°	Número
pág.	página
SII.	Servicio de Impuestos Internos
vta.	vuelta
vol.	volumen

## INTRODUCCION

El Servicio de Impuestos Internos –de ahora en adelante SII.- entre otras, tiene como una de sus principales funciones la de fiscalizar el cumplimiento de la legislación tributaria. En dicha actividad, como ocurre en toda actividad fiscalizadora, puede vulnerar derechos constitucionales de los contribuyentes, debido precisamente a que en determinadas ocasiones ha incurrido en excesos en la referida función.

Sus actuaciones pueden ser susceptibles de ser resueltas mediante el *Procedimiento General de Reclamaciones* establecido en el propio Código Tributario, el que procede sólo respecto de determinadas y precisas actuaciones.

¿Cómo pueden reclamarse otros actos no comprendidos dentro del mencionado procedimiento? Los contribuyente han utilizado sistemáticamente el *recurso de protección*, instrumento que se ha constituido en una herramienta eficaz para resguardar los derechos de los contribuyentes infringidos, violados o vulnerados por el SII. en sus actuaciones de fiscalización.

En el desarrollo de este trabajo nos abocaremos a estudiar el recurso de protección, a objeto de poder determinar los supuestos en que procede y los derechos que se protegen mediante este instrumento; analizaremos jurisprudencia de nuestros Tribunales Superiores de Justicia con el objeto de determinar cuáles

han sido los criterios tenidos en cuenta por ellos para acoger o rechazar dicho recurso en materias tributarias, para finalizar señalando qué derechos resultan mayormente vulnerados a los recurrentes, y respecto de qué actuaciones del SII. es procedente.

# CAPITULO I.

## POTESTAD TRIBUTARIA

### 1.1. Fundamento.

El Estado tiene la posibilidad jurídica de establecer tributos –potestad tributaria-<sup>1</sup>, la que se refiere básicamente a la facultad de establecer obligaciones pecuniarias a las personas, recaudando recursos para que éste pueda cumplir con sus fines<sup>2</sup>.

La Constitución establece que sólo por ley se pueden establecer tributos<sup>3</sup>, sin ser posible, en nuestro ordenamiento, que dicha facultad se delegue o transfiera a otros entes o potestades.

### 1.2. Principios Jurídicos de la Tributación.

Es importante señalar que el poder tributario esta configurado por una limitación de carácter general, dada por los principios jurídicos de la tributación, de

---

<sup>1</sup> GIULIANI FONROUGE, Carlos M., *Derecho Financiero*, vol. 1, Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1962, pág. 266. señala que “el poder tributario es la facultad o la posibilidad jurídica del Estado de exigir contribuciones con respecto a personas o bienes que se hallan en su jurisdicción”.

<sup>2</sup> EVANS DE LA CUADRA, Enrique y EVANS ESPÍÑEIRA, Eugenio, *Los Tributos ante la Constitución*, Editorial Jurídica de Chile, 1997, pág. 18, señala que es **Irrenunciable** porque el poder de imponer tributos se utiliza para el cumplimiento de los fines de bien común que debe cumplir el Estado, según lo establece la Constitución; **Abstracta** porque, independiente de que se ejerza o no la facultad de aplicar los tributos y el cobro de los mismos, el poder tributario existe radicado en el Estado aun antes de que se materialice su ejercicio; **Permanente** porque resulta connatural a la existencia del Estado, su poder de gravar a las personas sin que sea dable admitir que tal facultad desaparezca por caducidad, prescripción o cualquier otra forma; **Indelegable** porque la Constitución señala que sólo por Ley se pueden establecer tributos, sin que sea posible, al menos en nuestro ordenamiento, que esa facultad se delegue o transfiera a otros entes o potestades

<sup>3</sup> Constitución Política de la República, artículo 19 N° 20.

ello resulta que estos principios adoptan la forma de principios constitucionales, estos son:

1.- Garantía del respeto a la propiedad privada, asegurada en el art. 19 N° 24 de la CPR. relacionada con la no confiscatoriedad impositiva del art. 19 N° 20 del mismo cuerpo legal.

2.- Garantía de la legalidad<sup>4</sup>, reconocida en los arts. 19 N° 20, 60 N° 14 y 62 de la CPR.

3.- Garantía de la igualdad, consagrada en el art. 19 N° 20 de la CPR.

4.- Garantía de la protección jurisdiccional, consagrada en el art. 19 N° 3 inc. 4° y 5° de la Carta Fundamental, y en los mecanismos de protección de los derechos constitucionales tributarios que establece la Constitución, especialmente en el recurso de protección.

### 1.3. El Servicio de Impuestos Internos

Le corresponde al SII. la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieron<sup>5</sup>, de ahí que en el ejercicio de esta segunda función nos podamos encontrar con ciertos excesos.

### 1.4. Doble carácter del Director Regional del Servicio de Impuestos Internos.

Los Directores Regionales del SII. tienen la calidad de jueces, siendo propio

---

<sup>4</sup> El principio de legalidad, es considerada la regla básica de todo Estado de Derecho, y está reconocido en la casi totalidad de las Constituciones vigentes, la cual se entiende como aquella en que la ley es la que debe establecer el objeto y la cantidad de la prestación, es decir, el criterio con que debe valuarse la materia imponible, para aplicar luego el impuesto en un monto determinado.

<sup>5</sup> Ley Orgánica del SII, contenida en el artículo 1° DFL. N° 7 de 1980.

de ellos la función de resolver diversas controversias que se producen entre contribuyentes y el Servicio<sup>6</sup>, ya que corresponde a aquellos conocer en primera instancia de las reclamaciones que deducen los contribuyentes, ya sea por liquidaciones, giros, pagos, y reclamos de denuncias por infracción a la ley tributaria. Es así como los funcionarios de dicha administración, al resolver los reclamos de los contribuyentes lo hacen según las Instrucciones del Director Nacional<sup>7</sup>, por lo que existiendo una instrucción de tal director sobre una determinada materia, el Director Regional debe ajustarse a dicha interpretación al momento de resolver dicho reclamo. Esto demuestra cierta discrecionalidad de un órgano que ejerce funciones jurisdiccionales<sup>8</sup>, pudiendo dar así lugar al recurso de protección.

---

<sup>6</sup> Código Tributario, artículo 6, letra "B", N° 6.

<sup>7</sup> Ley Orgánica del SII. letra b) del artículo 19.

<sup>8</sup> Como órgano jurisdiccional que es el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, se puede señalar como características: a) **Es un tribunal especial**, que se encuentra establecido en el CT. y en el Estatuto Orgánico del SII. Su competencia también es especial al conocer de determinadas materias de carácter tributario. b) **Es un tribunal unipersonal**, que tiene la doble calidad de autoridad administrativa del SII. y la de tribunal tributario. c) **Es un tribunal de derecho**. Tanto en lo sustantivo como en su procedimiento está sujeto a la ley, sin perjuicio de que el Director Regional debe además ajustar su actuación a las instrucciones impartidas por el Director Nacional y a la interpretación que éste asigne a las leyes tributarias. Sin embargo en los aspectos procesales goza de notables excepciones al procedimiento común. d) **No es letrado**. Al Director Regional, como tribunal tributario, no se le exige el título de abogado para desempeñar este cargo. e) **Es tribunal de primera o única instancia**. f) conoce de la mayoría de los asuntos tributarios sin perjuicio de su función de empleado del SII.. Sólo por excepción la ley entrega determinados casos a la competencia de los tribunales ordinarios, frente a los cuales el SII. goza de privilegios permanentes que la ley no otorga a los particulares. g) El Director Regional tiene personal a su cargo en su actuación como tribunal ( funcionarios que actúan como resolutores, es decir, preparan las resoluciones que dicta el Director Regional ). h) **No pertenece al Poder Judicial**, pertenece al Poder Ejecutivo, pero responde a la Corte Suprema en el ámbito disciplinario.

## CAPITULO II

### RECURSO DE PROTECCION

#### 2.1. Definición.

Del texto del artículo 20 de la Constitución, podemos señalar que el recurso de protección es una acción cautelar de ciertos derechos fundamentales frente a los menoscabos que pueden experimentar las personas como consecuencia de acciones u omisiones ilegales o arbitrarias de la autoridad o de particulares<sup>9</sup>.

#### 2.2. Presupuestos del Recurso de Protección.

- 1.- Acción u omisión ilegal o arbitraria<sup>10</sup>.
- 2.- Que como consecuencia de ello se derive la privación, perturbación, o amenaza en el legítimo ejercicio de un derecho<sup>11</sup> y;
- 3.- Que ese derecho se encuentre comprendido entre los que en enumeración taxativa señala el artículo 19 de la Constitución.

---

<sup>9</sup> El recurso de protección nace en nuestro ordenamiento jurídico en el artículo 2 del acta constitucional número 3 de 1976, sin embargo, es importante señalar que la iniciativa tuvo su origen en el seno del Congreso Nacional, en el año 1972.

<sup>10</sup> Así se ha entendido que no sólo lo ilegal es contrario a derecho, sino que también es lo arbitrario, ya que un acto ejercido conforme a las facultades que las leyes confieren a quien lo ejecuta puede ser arbitrario si se realiza en forma abusiva o caprichosamente. En este mismo sentido SOTO KLOSS, Eduardo, en la página 188 de su obra *“El Recurso de Protección. Orígenes, Doctrina y Jurisprudencia”*. Editorial Jurídica de Chile, 1982, señala que aún cuando ambas voces no son sinónimas, tanto la ilegalidad como la arbitrariedad implican una contrariedad con el derecho, son antijurídicas.

<sup>11</sup> Es indispensable probar que por la vía consecuencial se haya producido un menoscabo en el legítimo ejercicio de un derecho o garantía. Debido a que en las actas de la comisión de estudios no se precisó el alcance de las expresiones “privación, perturbación y amenaza”, se entenderán en su sentido natural y obvio. Así privar implica despojar, quitar, impedir; perturbar significa trastornar el orden y concierto de las cosas; y amenaza conlleva la idea de peligro inminente, mal futuro. Así podríamos concluir que la protección antes señalada cubre toda la gama de posibilidades, privación perturbación y amenaza, pero siempre considerando que el ejercicio del derecho sea legítimo, es decir de acuerdo a la juridicidad vigente.

### 2.3. Titular de la Acción de Protección.

Según se desprende de la propia disposición que comienza con la expresión “El que...”, se hace referencia al titular o beneficiario de la acción, y puede tratarse tanto de una persona natural o jurídica. Además, puede ser interpuesto por un grupo de personas aun cuando no tengan personalidad jurídica<sup>12</sup>.

### 2.4. Relación del Recurso de Protección en materia tributaria con los derechos consagrados en el artículo N° 19 de la CPR.

La CPR. establece una serie de garantías para las personas, dentro de las cuales podemos mencionar las que protegen al contribuyente en materia tributaria, y que se encuentran establecidas en el artículo 19, así tenemos:

- 1.- La garantía del N° 2, referida a la igualdad ante la ley, específicamente su inciso segundo que señala: “Ni la ley ni autoridad alguna podrán establecer diferencias arbitrarias”.
- 2.- La garantía del N° 3, que establece la igual protección de la ley en el ejercicio de sus derechos.
- 3.- La garantía del N° 4, que consagra el respeto y protección a la vida privada y pública y a la honra de la persona y de su familia.
- 4.- La garantía del N° 16, que se refiere a la libertad de trabajo y su protección.

---

<sup>12</sup> La única limitación estaría representada por el hecho de que nadie puede reclamar un derecho genéricamente, por simple amor al mismo, sino que tiene que sufrir un menoscabo o una amenaza alguna persona determinada.

5.- La garantía del N° 21, que establece el derecho a desarrollar cualquier actividad económica que no sea contraria a la moral, al orden público o a la seguridad nacional, respetando las normas legales que la regulen.

6.- La garantía del N° 24, que consagra el derecho de propiedad en sus diversas especies sobre toda clase de bienes corporales o incorporales.

7.- La garantía del N° 26, en cuanto a la seguridad de los preceptos legales que por mandato de la Constitución regulen o complementen las garantías que ésta establece o que las limiten en los casos en que ella lo autoriza, no podrán afectar los derechos en su esencia<sup>13</sup>, ni imponer condiciones, tributos o requisitos que impidan su libre ejercicio<sup>14</sup>.

---

<sup>13</sup> El Tribunal Constitucional señaló en sentencia Rol N° 43, 24-02-1987, que la esencia de los derechos se entiende como aquel elemento constitutivo y caracterizador, que les es consustancial. Además ha señalado que se afecta un derecho en su esencia cuando se le priva de aquello que constituye su sustancia, de manera tal que deja de ser reconocible.

<sup>14</sup> Se impide su libre ejercicio en aquellos casos en que el legislador lo somete a exigencias que lo hacen irrealizables, lo entran más allá de lo razonable o lo privan de tutela jurídica.

## CAPITULO III

### ANALISIS DE JURISPRUDENCIA

#### 3.1. Atribuciones del los Directores del Servicio de Impuestos Internos.

El SII. se desenvuelve en el mundo jurídico dentro de sus facultades y competencias, de acuerdo con lo establecido por el artículo 6 del CT. y su ley orgánica. Por ello, tanto el Director del SII. como los Directores Regionales ejercen sus funciones dentro de un ámbito reglado<sup>15</sup>.

Sin embargo, producto del ejercicio de estas funciones se han ido generando en la práctica un sin número de actuaciones que afectan derechos de los contribuyentes. Así por ejemplo, cuando el SII. ha negado el timbraje de documentos tales como boletas, facturas o guías de despacho, se ha resuelto que se ha incurrido en un exceso de atribuciones, deviniendo en actuaciones arbitrarias o ilegales, dando con ello lugar a que los contribuyentes hayan y estén utilizando el recurso de protección como una eficaz herramienta jurídica para dejar sin efecto dichas actuaciones. Es ahí donde procede que el contribuyente pueda reclamar de estas actuaciones del SII.

---

<sup>15</sup> EVANS DE LA CUADRA, Enrique y EVANS ESPÍÑEIRA, Eugenio, *Los Tributos ante la Constitución*, op. cit; pág., 32 a 36, señala que “La aplicación práctica de preceptos, entre ellos el artículo 6 del Código Tributario, por la autoridad fiscalizadora ha dado lugar a la dictación de resoluciones y circulares de dudosa legalidad, si se consideran los principios que informan la potestad tributaria estatal, como los sucesivos recursos de los Tribunales de Justicia, en procura de restablecer la vigencia de tales principios, todos debidamente consagrados como garantías de los contribuyentes”.

Es necesario destacar, dentro de este ámbito, que el Procedimiento General de Reclamaciones<sup>16</sup>, que regla el CT., especialmente en sus artículos 123 y siguientes, prescribe determinadamente en qué casos los contribuyentes pueden formular reclamos en contra de actuaciones del Servicio: sólo de liquidaciones giros, pagos y resoluciones que incidan en el pago de un tributo.

Por su parte, el artículo 126 del mismo cuerpo legal señala otro tipo de actuaciones de los contribuyentes que no son constitutivas de reclamo, entre las que podemos citar las peticiones de devolución de impuestos y las circulares e instrucciones impartidas por el Director o por las Direcciones Regionales al personal, o las que se den por las consultas sobre la aplicación e interpretación de las leyes tributarias. Tampoco se podrá reclamar respecto de las resoluciones dictadas por el Director Regional o por las Direcciones Regionales sobre materias cuya decisión este código entregue a su juicio exclusivo. Un ejemplo claro de lo anteriormente dicho es el artículo 2° de la Ley sobre Impuestos a las Ventas y Servicios, que define “vendedor”, señalando como una característica esencial para ser tal, el hecho de dedicarse en forma “habitual” a la venta de los bienes que señala la misma norma; pero ¿quién califica la habitualidad del vendedor? El propio artículo nos da la respuesta, al señalar que corresponde al SII. calificar, a

---

<sup>16</sup> El Procedimiento General de Reclamaciones esta compuesto por tres etapas: **Primera etapa. Discusión**, se compone de todas aquellas actuaciones y presentaciones de los argumentos que las partes del pleito se formulan. Se distinguen subetapas: a) Actuación del SII. que provoca el reclamo del contribuyente; b) Reclamo del contribuyente; c) Informe del funcionario fiscalizador, y d) Observaciones al informe anterior. **Segunda etapa. Prueba**, recepción de la causa a prueba (de carácter eventual, no necesariamente siempre se recibe la causa a prueba). Medidas para mejor resolver. **Tercera etapa. Resolución**, el Director Regional al dictar sentencia definitiva resuelve la contienda, pero si el reclamante no queda conforme y estima que ésta lo perjudica, puede recurrir contra ella.

su juicio exclusivo la habitualidad. Otro caso similar es el del artículo 8° de la misma ley que se refiere a los hechos gravados especiales, en que se afecta con IVA. a los aportes a sociedades y otras transferencias de dominio de bienes corporales muebles, efectuados por vendedores, que se produzcan con ocasión de la constitución, modificación o ampliación de sociedades, en la forma en que lo determine a su juicio exclusivo, la Dirección Nacional de Impuestos Internos.

Todo lo expuesto configura un marco que deja expresamente excluida la posibilidad de un reclamo judicial frente a otras actuaciones distintas de las señaladas.

No obstante, el SII. desarrolla una gran cantidad de actividades que se traduce en actos administrativos que escapan al control judicial y dejan a los contribuyentes sin la posibilidad de reclamar frente a esas actuaciones que puedan tener el carácter de abusivas, pudiendo vulnerarse una serie de garantías constitucionales de los contribuyentes<sup>17</sup>. Tema que se desarrollará a continuación.

### 3.2. Derechos Constitucionales vulnerados en materia tributaria.

Nuestro trabajo se centrará en precisar qué derechos o garantías constitucionales pueden ser infringidas, violadas o vulneradas, a través de la

---

<sup>17</sup> La jurisprudencia, así como la mayoría de la doctrina, entre ellos Rodrigo Ugalde Prieto, señalan que el funcionario estatal que aplica una instrucción, interpreta una circular, ejecuta un mandato o emite una resolución gravosa, todos con naturaleza o efecto tributario, son los casos más característicos de sujeto activo o causante del agravio reparable por la vía del mecanismo constitucional.

actividad material y jurídica que desarrolla el SII. y que escapa al control jurisdiccional, por no ser materias susceptibles de ser reclamadas de acuerdo con el procedimiento general de reclamaciones que contempla el CT.

### 3.2.1. Artículo 19 N° 2, Igualdad ante la Ley.

Recurso de protección acogido; Sentencia de la Excma. Corte Suprema, fechada 23 de agosto de 1994, que confirma la sentencia apelada de 22 de julio de 1994, escrita a fojas 61, de Miguel Adolfo Nahuelcoy Cayuqueo, comerciante, recurre de protección en contra de Forestal Diguillin S.A. del giro de la madera, representada por Diego de la Sotta Díaz y don Carlos Fuentes Salvo, jefe del Departamento Regional de Fiscalización IX región y en contra de Víctor Moreno Ramírez, fiscalizador, ambos funcionarios del SII. de la IX región<sup>18</sup>.

El hecho consiste en que el recurrente vendía metros ruma a la forestal Diguillin, y el SII. le ordena a la forestal que retenga el pago del IVA. correspondiente a una factura de venta expedida por el recurrente, por la suma de \$ 1.931.005.

El fallo señala:

---

<sup>18</sup> Gaceta Jurídica N° 170, año 1994, mes de agosto, página 137 a 140; representa un acto ilegal y arbitrario de parte del SII., la orden que se imparta a una empresa para que suspenda el pago del IVA correspondiente a una factura de venta expedida por el recurrente. Como ello vulnera diversos derechos y garantías constitucionales, procede a acoger el recurso y deja sin efecto la medida impugnada.

SÉPTIMO: *Que con la actuación arbitraria e ilegal de los funcionarios del SII., demostrada en este recurso, se ha vulnerado la garantía constitucional del N° 2 del art. 19 de la CPR., pues con el trato discriminatorio de que fue objeto el recurrente con la notificación de fojas uno, ha quedado en desigualdad frente a los demás contribuyentes, sin perjuicio de la vulneración de los derechos del los números 16, 21 y 24, porque no sólo suspende un pago de IVA. de una operación determinada, sino de todas las que resulten de operaciones con Forestal Diguillin S.A.*

Este fallo en su parte resolutive expresa:

Que se declara que se deja sin efecto la medida de suspensión decretada por notificación de fojas uno, y la Forestal Diguillin S.A. procederá a pagar al recurrente, el IVA. resultante de la venta de metros ruma según factura N° 019 de 28 de febrero de 1994.

Nosotros estamos de acuerdo con el fallo, porque el legislador al establecer la garantía constitucional de Igualdad ante la ley, busca precisamente evitar lo que ha ocurrido en este caso, de manera que dicha igualdad consiste en que las normas jurídicas deben ser iguales para todas las personas que se encuentren en las mismas circunstancias y que no deben concederse privilegios ni imponerse obligaciones a unos que no beneficien o graven a otros que se hallen

en condiciones similares<sup>19</sup>, puesto que lo que se proscriben son las distinciones arbitrarias y serán tales las que no se funden en la razón, en la justicia o no propendan al bien común. En síntesis las que sólo representan un mero capricho y carecen de una motivación o fundamento racional<sup>20</sup>.

Sin embargo, también existe jurisprudencia en sentido contrario<sup>21</sup>.

3.2.2. Artículo 19 N° 3, Protección de la ley en el ejercicio de sus derechos.

Recurso de protección rechazado<sup>22</sup>; sentencia de la Excma. Corte Suprema, fechada el 23 de diciembre de 1993, de fojas 62 y 63, que confirma la sentencia apelada de fecha 6 de diciembre de 1993, Alfonso Collao V., recurre de protección en contra de un funcionario del SII. y su Director, con el objeto que se deje sin efecto la orden de una nueva clausura de su establecimiento comercial, Servicentro ESSO.

Todo lo anterior producto de que con fecha 18 de septiembre de 1992 fue objeto de una multa por el no otorgamiento de una boleta de \$ 500. Proceso que culminó con la aplicación de una sanción de multa y clausura de su establecimiento. Para lo cual se le notificó que la clausura se llevaría a efecto el día 7 de septiembre de 1993, llegado el día de la clausura ésta no se llevo a cabo

---

<sup>19</sup> QUINZIO FIGUEIREDO, Jorge Mario, *Tratado de Derecho Constitucional*, tomo II, Editorial Lexis Nexis, pág., 155, año 2001.

<sup>20</sup> VERDUGO MARINKOVIC, Mario Y OTROS, *Derecho Constitucional*, Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1° Edición 1994, pág. 208 y 209.

<sup>21</sup> Gaceta Jurídica N° 153, año 1993, mes de marzo, pág., 102 a 106.

<sup>22</sup> Gaceta Jurídica N° 162, año 1993, mes de diciembre, pág., 123 a 125.

y en cambio le llegó una nueva notificación señalando que la clausura se llevaría a efecto a partir del 9 de octubre de 1993. con lo cual le notifican de una resolución ya ejecutoriada y para realizarse el año 1992, por lo que se vulneran entre otros derechos, el N° 3 del artículo 19 de la Constitución Política de la República, los mismos argumentos se invocaron respecto del recurso entablado en contra del Director Regional del SII. de Valparaíso, agregando que el día 29 de septiembre se notificó la resolución N° 500 que rechazó su solicitud de dejar sin efecto la orden de clausura.

El fallo en su considerando cuarto y quinto señala:

*CUARTO: Que, la facultad del SII. de aplicar una sanción como la que se le impuso al recurrente, corresponde al ejercicio de su función jurisdiccional que toca al mismo, como entidad administrativa destinada a controlar las disposiciones legales tributarias que tienen todos los contribuyentes, por lo que el que se haya denunciado la falta de emisión de una boleta de compraventa, el que haya dado cumplimiento a la tramitación consecuente y el que se haya dictado una sentencia condenatoria por tal infracción, es una clara demostración de que ha operado en plenitud y de manera legítima la atribución jurisdiccional que le corresponde a dicho Servicio.*

*QUINTO: Que, en consecuencia, el cumplimiento de la sanción impuesta, vale decir, su ejecución es un acto legítimo que no puede ser objetado por las razones dadas en ambos recursos por el recurrente, siendo por lo mismo improcedente la pretensión de estar tramitándose una medida con omisión de la*

*garantía del debido proceso, siendo por ello procedente desestimar las aludidas impugnaciones.*

En este caso la parte resolutive del fallo señala que se declara sin lugar los recursos de protección deducidos por el recurrente.

Así como en materia civil, nadie puede aprovecharse de su propio dolo o negligencia, en este caso creemos, el recurrente no puede pretender que no se le apliquen sanciones, él es quien infringió las normas tributarias y de ahí que no exista vulneración al derecho en comento.

En este mismo sentido, existe jurisprudencia al respecto<sup>23</sup>.

3.2.3. Artículo 19 N° 4, Respeto y protección a la vida privada y a la honra de la persona y de su familia.

Recurso de protección acogido<sup>24</sup>. Sentencia de la Excm. Corte Suprema, fechada 4 de septiembre de 2003, que confirma la sentencia apelada de 7 de agosto de 2003 de fojas 94 y siguientes, Alejandro Celis N. Y Felipe Muñoz B. En representación de don Manfred Warda R. Interpone recurso de protección en contra de la Tesorería Regional de Valparaíso, de la Tesorera Regional, en contra

---

<sup>23</sup> Gaceta Jurídica N° 168, mes de junio, año 1994, pág. 133 a 137.

<sup>24</sup> Recurso acogido respecto de la Tesorera Regional de Valparaíso, Violeta Cuevas Ibáñez, y en contra de dicha repartición, pero se rechaza en cuanto se dirige en contra del SII. y su Directora Regional.

del SII. de Valparaíso y de su Directora Regional, por haber incurrido en actuación ilegal y arbitraria en perjuicio del recurrente<sup>25</sup>.

El hecho consiste en que el recurrente era parte de una comunidad hereditaria, formada al fallecimiento de su padre, encontrándose en trámite la regularización de la posesión efectiva, porque se impugnó judicialmente la determinación del impuesto de herencia liquidado, reclamo judicial que a la fecha no ha sido resuelto, pero sin embargo la deuda se imputó al recurrente y fue publicada en DICOM, situación que llegó a conocimiento del recurrente al momento de concurrir a un establecimiento de comercio con el fin de adquirir diversos productos, venta que le fue negada debido a que figuraba como deudor moroso en el boletín comercial, por la suma de \$ 183.971.957.

El fallo señala:

*TERCERO: Que, de acuerdo a lo expresado, los recurridos han cometido, sostiene, una abierta arbitrariedad e ilegalidad al analizar la comunicación antes aludida al Boletín Comercial, ello en atención a que la existencia de una impugnación judicial pendiente de la liquidación del SII., prueba que la deuda no está determinada, no es actualmente exigible, sin que el recurrente sea deudor del total de la obligación sino de su parte o cuota en la deuda, y sin que pueda transformárgelo en codeudor solidario de las otras partes o cuotas; así la*

---

<sup>25</sup> Gaceta Jurídica N° 279, año 2003, del mes de septiembre, página 272 a 278.

*publicación en el Boletín Comercial contiene información que no se condice con la realidad, y es por tanto, falsa.*

*CUARTO: Que .... al atribuirse derechos que van más allá de lo que expresamente se les ha conferido por la Constitución y las leyes, creándose un medio arbitrario para obtener el cumplimiento de un crédito que aún no nace y que no es exigible si se considera existente; todo lo cual ha conculcado las garantías constitucionales de los números 2, 4, 21 y 24.*

La parte resolutive del fallo expresa:

Que se acoge el recurso de protección por la recurrente en cuanto se dirige en contra de la Tesorera regional de Valparaíso y en contra de dicha repartición, quienes deberán abstenerse en lo sucesivo, de informar a DICOM S.A. sobre la deuda tributaria a que se refiere este recurso.

El Servicio no tiene facultades para obtener el cumplimiento de las acreencias por otros medios que no están expresamente autorizados en dichos cuerpos legales, como ocurre en el caso de autos, ya que resulta ilegal y una forma arbitraria de presión para el cobro, en especial considerando las consecuencias que puede acarrear a una persona el aparecer en los registros de DICOM, es por ello que la actuación antes aludida importa una autotutela totalmente reprobada en nuestro sistema jurídico.

Además que en este caso existía un juicio pendiente y el SII., no obstante ello, imputó la deuda a una persona que todavía no había sido condenada como deudor.

#### 3.2.4. Artículo 19 N° 16, Libertad de trabajo y su protección.

Aquí analizaremos una de las instituciones más recurridas en materia tributaria, dado que la mayoría de los recursos de protección impetrados en contra de las actuaciones del SII. se refieren a ella:

a) El bloqueo<sup>26</sup>: Consiste en la facultad del SII. de impedir el timbraje de ciertos documentos mercantiles cuando se configuran las siguientes causales:

- Cuando el SII. inicie una investigación administrativa por delito tributario.
- Por no concurrir a las citaciones efectuadas por el órgano fiscalizador.
- Por no ser ubicado el contribuyente en citaciones del SII.
- Cuando el contribuyente es representante legal o socio de sociedades bloqueadas.
- Y especialmente la figura de bloqueo preventivo del Jefe de Departamento.

Se han dado innumerables casos en nuestro país, en que se ha acudido de protección frente a estos bloqueos, en cuyos casos el SII, se ha defendido

---

<sup>26</sup> Es una institución que surge a raíz de la Circular Interna N° 32, del 17 de Diciembre de 1991, del Servicio de Impuestos Internos, en el cual se estableció todo un sistema de Bloqueo y Desbloqueo de Timbraje de Documentos, en el cual se establecieron causales que permiten a los funcionarios “impedir el timbraje”.

invocando el art. 6 letra “A” del CT.<sup>27</sup>, pero esta norma sólo lo habilita para determinar administrativamente el sentido y el alcance de las normas tributarias, y encontrándose en la esfera de dichas atribuciones el Director no puede recurrir a la interpretación extensiva, ni a la analogía, ni mucho menos crear sanciones como por ejemplo impedir a un contribuyente que timbre documentos, cuando es la propia ley la que establece la obligación de hacerlo, ya que si no lo hace -timbra- incurrirá en severas penas si los emite sin timbrar.

Además, si se revisan las normas legales y reglamentarias que obligan a emitir documentos –principalmente el DL. 825 sobre impuesto a las ventas y servicios- se concluye que el SII., no está facultado para adoptar dichas medidas.

Por ello se dice que este tipo de medidas decretadas por el SII., al imponerlas, por sí y ante sí, estaría adoptando una sanción –que no existe en la ley- en virtud de la cual se afectarían dos derechos constitucionales:

- Derecho a la libertad de trabajo, artículo 19 N° 16 de la CPR.
- Derecho a ejercer libremente cualquier actividad económica, artículo 19 N° 21, de la CPR.

b) Análisis de fallos relativos al bloqueo.

- Casos en que se acepta:

---

<sup>27</sup> Que otorga al Director del SII. la facultad de “interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos.

En sentencia de 20 de Agosto de 1993<sup>28</sup>, se concluyó en los considerandos:

*QUINTO: Que la medida impugnada podría entenderse comprendida entre las que el Código Tributario y la Legislación complementaria prevé para la fiscalización encomendada al SII., y no cabría, considerarla ilegal.*

*SEXTO: Que, aun no siendo ilegal la medida de que se trata, no está exenta de arbitrariedad, ya que en el caso de autos no parece haber sido adoptada con la debida razonabilidad, al mantenerse por más de cinco años e indefinidamente el bloqueo de timbraje de documentos al recurrente, por haber asumido la representación temporal de una empresa.*

Como se ve, en el fallo citado, la I. Corte considera que no es ilegal el bloqueo, sin perjuicio de que acoge el recurso de protección al estimar que la situación que conoce es arbitraria.

- Casos en que se rechaza:

En sentencia de 27 de septiembre de 1993<sup>29</sup>, la I. Corte de Apelaciones de Puerto Montt, confirmada por la Excma. Corte Suprema el 14 de octubre de 1993, rechaza el recurso deducido por un contribuyente que fue bloqueado por el SII., arguyendo que el 91% de sus compras se encuentran amparadas con facturas falsas o irregulares. A lo cual la Corte señaló:

---

<sup>28</sup> Revista de Impuestos Internos N° 43, año 1994, mes de junio, pág.50.

<sup>29</sup> Gaceta Jurídica N° 159, año 1993, mes de septiembre, pág. 151 a 155.

*SEXTO: Que en virtud de concluido en el motivo precedente, aparece claro que tales documentos mercantiles están afectos a una fiscalización especial que amerita la suspensión del timbraje, y siendo así, el actuar del SII. no ha sido ni arbitrario ni ilegal, sino que, por el contrario, se ha enmarcado dentro de la esfera de sus atribuciones que le confiere el CT. para resguardar los intereses del fisco.*

- Recurso de protección acogido<sup>30</sup>. Sentencia de la Excma. Corte Suprema, fechada 14 de julio de 1994, que confirma la Sentencia Apelada de 12 de mayo de 1984, escrita a fjs. 65 y siguientes, de Temuco. Carlos Esperguel A., recurre de protección en contra del Director Regional del SII. y en contra del Fiscalizador del mismo Servicio.

El hecho consiste en que el recurrente hasta el mes de mayo de 1984, fue contribuyente con iniciación de actividades en compra-venta de ganado, y ese mismo año en el mes de junio realizó la última declaración mensual de impuestos, fecha en la cual el fiscalizador don Luis Sánchez V. le solicitó la entrega de toda la documentación, bajo acta de recepción; de esta fiscalización se detectaron diferencias de impuestos, los que se giraron, por ello cesó en ese año sus actividades, no dando aviso de término de giro, como tampoco, se le devolvieron los documentos entregados al Servicio. Posteriormente en septiembre de 1993, al presentar solicitud de iniciación de actividades en el rubro “Fabricación y Comercialización de Calzado”, se le dio a conocer que existía un bloqueo en su

---

<sup>30</sup> Gaceta Jurídica N° 169, año 1994, mes de julio, pág. 137 a 141.

contra desde el año 1984. Se le indicó que debía poner término al giro anterior y llevar toda la documentación correspondiente. Por lo que el contribuyente procedió a poner término de giro, pero se rechazó porque aparecía como inconcurrente a la operación renta del año tributario 1993, posteriormente se le pidieron nuevos trámites, pero nuevamente se le rechazó, y por resolución del Director Regional se ordenó la reconstitución de la contabilidad y la exhibición de ella en un plazo de 45 días hábiles, medida imposible de cumplir dado el plazo transcurrido y la absoluta falta de documentación.

Los recurridos señalan que el recurrente no ha presentado término de giro, lo que implica que el trámite administrativo a seguir es la ampliación del giro existente y no un aviso de iniciación de actividades, ya que mantiene vigente su giro anterior<sup>31</sup>.

En la parte resolutive del fallo, se declara:

Que se acoge el recurso de protección, y se decide que el SII. deberá autorizar la iniciación de actividades, tramitando previamente la solicitud de término de giro pedido por el contribuyente y sin perjuicio de las facultades fiscalizadoras del SII. y del derecho de las partes para recurrir ante los tribunales que correspondan.

---

<sup>31</sup> Además el fallo en su considerando cuarto señala: *“Que a mayor abundamiento, el indicar por el SII. que existe un bloqueo respecto de don Carlos Esperguel, es una medida inconsulta en la Ley de donde dimana su improcedencia y carácter inconstitucional...”*

- Recurso de protección rechazado<sup>32</sup>. Sentencia de la Excma. Corte Suprema, fechada 26 de enero de 1994, que revoca la sentencia de 22 de diciembre de 1993, y en su lugar, se declara que se deshecha el recurso de protección deducido por don Eduardo Kiekebuch G. En contra del Fiscalizador del SII. de la IX región.

El hecho consiste en que el recurrente tiene giro de explotación forestal, por lo que es contribuyente particular; pero además tiene la calidad de representante legal de la Sociedad Comercial Sorieli Ltda. Por lo que interpone recurso de protección, aduciendo un acto arbitrario e ilegal que se traduce en impedir el timbraje de sus documentos, como facturas de ventas, guías de despacho, facturas de compra, etc., señalando que dicha situación viene dándose desde hace unos 6 meses a la fecha, sin que dicha actuación se le haya comunicado por escrito, sin embargo al presentarse ante el SII. a timbrar los documentos, se le indica que debe concurrir a conversar con el funcionario recurrido, quien se ha negado al timbraje aduciendo que tiene problemas con una sociedad de la cual no es ni socio. No obstante, el recurrido señala que el bloqueo de timbraje de documentos mercantiles fue decretado con fecha 29 de octubre de 1991, contra el recurrente en su calidad de representante legal de la Sociedad Comercial Sorieli Ltda., no obstante ello se le ha autorizado al timbraje de documentos con fechas posteriores. Además se señala que la situación del contribuyente es a lo menos anormal, ya que adeuda sumas por concepto de IVA. e Impuesto a la Renta, y se

---

<sup>32</sup> Gaceta Jurídica N° 163 año 1994, mes de enero, pág., 128 a 131.

deja de manifiesto que no existe prohibición de timbrar documentos a su respecto, y que las veces que ha procedido correctamente ha sido autorizado.

El fallo señala:

*SEGUNDO: Que el recurrente en su calidad de representante de la Sociedad Sorieli Ltda. tiene bloqueado el timbraje de documentos mercantiles desde el 29 de octubre de 1991, porque pese a múltiples requerimientos y reiteradas citaciones no ha entregado los antecedentes tributarios que se le solicitan. Sin embargo el SII. entendiendo que el bloqueo le afecta como representante legal de dicha Sociedad, con posterioridad lo ha autorizado al timbraje de documentos y si en el último tiempo no registra timbraje es porque el contribuyente no ha concurrido al Servicio a pedirlo o para hacer alguna gestión relativa al bloqueo. De manera que el Servicio no se ha negado a timbrarle sus documentos salvo en ocasiones que lo ha requerido representado por un tercero, que no ha acreditado su representación legal, por lo que naturalmente no se accedió.*

*Respecto de los problemas tributarios del contribuyente por concepto de deudas, se acredita que efectivamente debe impuestos fiscales por \$ 5.895.675 correspondiente a \$ 4.761.503 por IVA. y \$ 1.134.172 por Impuesto a la Renta.*

*Y dentro de estas facultades de fiscalización, una de las más importantes que tienden a resguardar el cumplimiento del Impuesto a la Renta y el Valor*

*Agregado, está el Control de Timbraje obligatorio de registros contables y demás documentos exigidos por la ley, que dan cuenta de operaciones que constituyen hechos gravados o son base del mismo. Dentro de este ámbito, el control de timbraje de documentos del recurrente, se fundamenta en las diversas irregularidades de su conducta tributaria.*

*TERCERO: Que, no obstante lo expresado por el recurrido, emanan de sus dichos y los antecedentes allegados al proceso, que con el fin de obtener que el recurrente, en su calidad de representante legal de “Sorieli” cumplan las exigencias del Servicio, lo ha presionado en su calidad de contribuyente particular, impidiéndole o restringiéndole el timbraje de los documentos mercantiles necesarios para el desarrollo de su trabajo.*

*CUARTO: Que, sin desconocer la importancia de las facultades fiscalizadoras del Servicio, debe señalarse que ellas deben cumplirse en la forma y a través de los procedimientos que la ley les señala, pero la negativa o restricción del timbraje reclamado en este recurso, no tiene fundamento ni en el CT. u otra ley, sino que constituye una medida de presión que excede las facultades de fiscalización con indudable entorpecimiento de los derechos constitucionales que el afectado invoca en este recurso.*

En la parte resolutive del fallo se señala:

Que, se acoge el recurso de protección , estimándose arbitraria e ilegal la medida de restringir el timbraje de facturas y guías de despacho que requiere para su negocio particular el recurrente, se ordena que el recurrido y el Servicio de que es funcionario debe abstenerse de obstaculizar de modo fáctico el normal y prudente timbraje de los referidos documentos<sup>33</sup>.

La Excma. Corte Suprema revoca la sentencia pronunciada por la I. Corte de Apelaciones, y en su lugar declara que se desecha el recurso de protección deducido a fjs. uno.

3.2.5. Artículo 19 N° 21, Libertad para desarrollar cualquier actividad económica.

a) Recurso de protección acogido<sup>34</sup>. Sentencia de la Excma. Corte Suprema, fechada 10 de noviembre de 1993, que confirma la sentencia apelada de 20 de octubre de 1993, escrita a fjs 73, la Serena. Juan Contreras M. recurre de protección en contra del Director Regional del SII. de la IV región.

El hecho consiste en que el recurrente se dedica a actividades comerciales y mineras desde 1976, pero a raíz de serios problemas económicos experimentados por él a contar de 1987 le impidieron pagar el IVA y Renta, presentando sus declaraciones a la renta mensual y anualmente no contemplando estas declaraciones ingresos de ninguna especie desde 1991. El recurrente señala que para vender sus minerales y ejercer su actividad minera, necesita

---

<sup>33</sup> Sentencia que fue acordada contra el voto del Ministro señor Héctor Toro Carrasco.

<sup>34</sup> Gaceta Jurídica N° 161, año 1993, mes de noviembre, pág., 147 a 150.

timbrar las facturas correspondientes en el SII., por lo que concurre a dicho Servicio en el cual le señalan que como contribuyente estaba “bloqueado”, esto es, que en lo sucesivo no se le timbrarán facturas, lo cual fue ratificado por el Director, sin que se hubiese dictado una resolución expresa para ello. Es por esta razón que no habiendo procedimiento en su contra ni siquiera de tipo administrativo, el bloqueo determinado por el SII. excede sus atribuciones, lesionando su derecho a desarrollar actividades económicas lícitas. El recurrido señala que esta medida constituye un acto de fiscalización que implica la necesidad de verificar ciertos antecedentes tributarios o que debe darse cumplimiento previo a algunas obligaciones, y señala además que la conducta tributaria del recurrente ha sido anormal, ya que según se desprende de determinados informes, este contribuyente ha emitido diversas facturas que dan cuenta de operaciones simuladas.

El fallo señala:

*NOVENO: Que de lo anteriormente expuesto resulta que se estaría desde luego sancionando al contribuyente y recurrente de autos, de su irregularidad en la declaración de impuestos, lo que no concuerda con disposición legal alguna, más aún en el caso de constatar dichas irregularidades habría una doble sanción, lo que no está permitido en nuestra legislación.*

*DECIMO: Que las circulares internas del Servicio, por cuanto son meras instrucciones a los funcionarios del Servicio, no llegan a autorizar el Bloqueo del*

*timbraje, por existir otro procedimiento jurídico penal determinado y más eficaz para hacer cumplirlas obligaciones tributarias del contribuyente, y*

*UNDECIMO: Que igualmente las facultades que se le otorgan al Director del SII. en el artículo 6° del CT. son simples disposiciones de carácter administrativo las que en su aplicación no autorizan llegar hasta una sanción, como en el caso de autos.*

En su parte resolutive señala que:

Se acoge el recurso de protección en contra del Director Regional del SII. de la IV región y se declara que éste deberá levantar el bloqueo del timbraje de boletas y facturas del recurrente de autos.

b) Recurso de protección rechazado<sup>35</sup>. Sentencia de la Excma. Corte Suprema, fechada 26 de enero de 1994, que revoca la sentencia apelada de fecha 17 de agosto de 1993, escrita a fojas 44 a 47 vta. y en su lugar se declara que no es pertinente tal declaración.

El hecho consiste en que don Carlos Carmona P. en representación de doña Regina Burgos O., deduce recurso de protección en contra del Jefe de la Unidad de San Bernardo, de la Dirección Regional Metropolitana del SII. debido a que la recurrente es comerciante en el rubro de abarrotes y verduras, y el 10 de septiembre de 1992 le fue notificada una infracción por no otorgar boleta por una

---

<sup>35</sup> Gaceta Jurídica N° 163, año 1994, mes de enero, pág., 132 a 135.

compra de \$ 368 y con fecha 24 de septiembre del mismo año se resolvió por el SII., mediante resolución N° 265, que se le aplicaba una multa de \$ 31.116 y una clausura de 6 días a su establecimiento comercial. En la misma resolución se estableció que se le rebajaba la multa a \$ 15.558 y se alzaba el total de la clausura, si cancelaba la multa hasta el día 6 de octubre del año 1992 y que con fecha 8 de octubre se le notificó la clausura que abarca desde el 14 al 21 de octubre de 1992, solicitando la suspensión de la medida de clausura y sin que mediara aún resolución al respecto, se le notificó el inicio de dicha medida entre el 23 al 29 de octubre del año mencionado.

Se le dio la posibilidad a la recurrente para pagar de la forma señalada en el párrafo anterior y así evitar pagar el total de la multa como la clausura de 6 días a su establecimiento comercial, sin embargo ésta pagó fuera de plazo.

El fallo señala:

*SEGUNDO LETRA b) : Que del mérito de los antecedentes administrativos ordenados traer a la vista consta que la recurrente aceptó la resolución que disponía la rebaja de multa y de los giros y comprobantes de pagos de impuestos que rolan a fojas 4 y 5 de estos autos, aparece que la recurrente canceló la mitad el día 7 de octubre de 1992.*

*TERCERO: Que de los autos consta que la multa y clausura impuesta fue hecha a la recurrente por infringir el artículo 97 N° 10 del CT. infracción que*

*aparece reconocida por la recurrente, y dicha clausura aparece comprendida dentro de las facultades de Fiscalización que al SII. le otorga el artículo 6° párrafo B de los Directores Regionales.*

*CUARTO: Que tanto la resolución que impuso la multa y la clausura impugnada como la resolución que denegó el alzamiento de dicha clausura, han sido dictados por el Director Regional recurrido dentro del ámbito de las funciones fiscalizadoras y por ende no pueden considerarse como atentatorias de las garantías constitucionales de los numerales 16, 21 y 24 de la CPR.*

En la parte resolutive del fallo señala:

Que se rechaza el recurso de protección interpuesto a fjs. 10 por Regina Burgos en contra del Director Regional de la Unidad de San Bernardo, de la Dirección Regional Metropolitana del SII. y que la resolución N° 265 no es ilegal ni atentatoria a los derechos constitucionales establecidos en los numerales indicados en el considerando cuarto de esta presentación.

3.2.6. Artículo 19 N° 24, Derecho de propiedad en sus diversas especies sobre toda clase de bienes corporales e incorporales.

Aquí se hará mención de una materia que año a año se ha vuelto una práctica del SII, en la que se ha procedido a retener miles de devoluciones de impuestos por esta causa:

a) Retención de devolución de impuestos.

- Recurso de protección acogido: De la I. Corte de Apelaciones de Santiago, 7 de agosto de 1990<sup>36</sup>, acogió el recurso de protección deducido por el abogado don Guillermo Vásquez en contra del Director Regional de Santiago centro del SII., que lo había notificado de que aclarara supuestas “inconsistencias” entre las deducciones por concepto de retenciones y los informes proporcionados al SII., por los agentes retenedores.

La Corte, aplicando correctamente el artículo 97 de la ley de la renta y considerando que la procedencia de la devolución no obsta al ejercicio por el SII., de sus facultades de revisión de las declaraciones del contribuyente, expresa:

*CATORCE: Que de lo que se lleva dicho, se infiere que el señor Director Regional del Servicio Regional Metropolitano Santiago Centro del SII., al retener, como se ha visto (considerando. 6°), y no informar a la Tesorería General de la República de su obligación de emitir el cheque por devolución del saldo de crédito tributario que corresponde la señor Vásquez Ubeda, ha evidenciado una actitud contraria al ordenamiento jurídico respectivo, que vulnera la garantía constitucional del N° 24 del artículo 19 de la CPR., que el recurrente denuncia a fjs.4; puesto que dicha conducta de autoridad implica, a la postre, una omisión ilegal, al desconocer lo prescrito por el artículo 97 inciso primero de la ley de la Renta y, por*

---

<sup>36</sup> Gaceta Jurídica N° 122, año 1990, mes agosto, pág. 76 a 81.

*consiguiente, este tribunal debe prescribir las medidas necesarias para restablecer el imperio del derecho y asegurar la debida protección del afectado*<sup>37</sup>.

En la parte considerativa del fallo la Corte señala:

..... se acoge el deducido en lo principal de fjs. 4 por don Luis Vásquez U. Declarándose que el señor Director Regional del Servicio Regional Metropolitano Santiago Centro del SII., debe, en el plazo de cinco días contados desde que este fallo quede ejecutoriado, instruir a la Tesorería General de la República para que pague al recurrente el crédito tributario que reclama.

- Recurso de protección rechazado: Sentencia de la Excm., Corte Suprema de fecha 10 de noviembre de 1998<sup>38</sup>, que revoca la sentencia apelada, de 3 de septiembre del mismo año.

Don Rodrigo Undurraga O. Abogado, Fiscal de Transbank S.A. cerrada, de apoyo al giro bancario y operadora de tarjetas de crédito y débito, interpone recurso de protección en contra del Subdirector de Fiscalización del SII.

El hecho consiste en que el 30 de abril de 1998, por notificación N° 76 a Transbank se le señala que la información que posea sobre el detalle de las ventas y servicios canceladas con tarjetas Visa, Master Card y Magna en los establecimientos comerciales, hoteles y restaurantes afiliados a su sistema en el

---

<sup>37</sup> En el mismo sentido se pronunció la I. Corte de Apelaciones de Santiago.

<sup>38</sup> Gaceta Jurídica N° 221, año 1998, mes de noviembre, pág. 224 a 236.

período comprendido entre el 1° de enero y el 31 de marzo de 1998, el N° de RUT del vendedor o prestador de servicios, el monto de cada uno de los servicios y, la fecha en que se efectuaron, debe ser presentada en medio magnético y entregada bajo juramento a la Subdirección de Fiscalización de SII. con la finalidad de fiscalizar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias que establece la ley del IVA., requerimiento que se basa en el artículo N° 60 del CT., y cuyo incumplimiento será sancionado de acuerdo a lo establecido en el artículo 97 N° 15 del CT.

El considerando consigna:

*VEINTITRES: ...Advierte la recurrente, que su patrimonio se verá afectado con la imposición de cargas y gravámenes que se le imponen en la notificación impugnada, que importan gastos e inversiones que deberá soportar con su propio peculio, y que surge en primer término del hecho que se obliga a su parte a incumplir expresas disposiciones legales, reglamentarias y contractuales, dejándola expuesta a sanciones y a la desconfianza; que se crearía por ese respecto; y, en segundo lugar, porque se le obliga a crear a su costa un registro computacional que permita el acceso a la información requerida, debiendo así emplear programas computacionales en beneficio de un tercero.*

*Sobre este respecto, es preciso tener presente que la obligación de todo contribuyente sobre diversas materias de orden tributario, constituye una carga y gravamen que la ley impone, puesto que su causa está basada en superiores*

*intereses de orden público, como la igualdad en los aportes tributarios y en la necesidad de privilegiar la justicia tributaria.*

No obstante estas apreciaciones de los considerandos del fallo de la Corte de Apelaciones, se acoge el recurso de protección ya que una sola de las garantías invocadas resulta aceptada, la del N° 5 del artículo 19, la que se afectó por un acto violatorio del secreto y reserva bancarias.

La Corte Suprema, rechaza el recurso de protección desestimando lo considerado respecto de la vulneración del art. 19 N° 5 que hizo la Corte de Apelaciones, debido a que:

*SEGUNDO: Es bien sabido que la omisión del documento en cuestión entre el beneficiario final del Servicio y quien lo presta, permitiría a éste burlar –al menos en parte- el pago de este tributo; y esto es precisamente lo que se busca evitar con la información solicitada.... El secreto o reserva en este caso no pierde su característica de tal, al tenor de lo dispuesto en el artículo 101 del CT., porque el funcionario fiscalizador está obligado a guardar el secreto, bajo apercibimiento de ser suspendido o destituido de su cargo.*

3.2.7. Artículo 19 N° 26, La seguridad de que los preceptos legales que por mandato de la constitución regulen o complementen las garantías que ésta establece o que las limiten en los casos en que ella lo autoriza, no podrán afectar

los derechos en su esencia, ni imponer condiciones, tributos o requisitos que impidan su libre ejercicio.

a) Recurso de protección rechazado, Sentencia de la Corte de Apelaciones de San Miguel, de 18 de octubre de 1993<sup>39</sup>. Don Gottfried Gondeck L. agricultor, con domicilio en fundo la Granja, comuna de Pirque, deduce recurso de protección en contra del Director Regional del SII.

El hecho consiste en con fecha 19 de octubre de 1992 se interpuso un reclamo en contra de la denuncia N° 261538 de 13 de octubre de 1992, ante el Jefe de la Unidad del SII. de Puente Alto, reclamo que no ha sido resuelto; que no obstante lo anterior, con fecha 7 de septiembre se le notificó resolución del recurrido en relación a la materia por él reclamada, en la que se le aplica una multa de \$ 1.914.299, actuación que estima ser inexistente, con apariencia de sentencia, por provenir de quien no tiene facultad legal para dictarla. Se impugna el hecho de que la reclamación tributaria deducida por el recurrente con el motivo de la aplicación de una multa por infracción al artículo 97 N° 10 del CT. debería haber sido resuelta por el Jefe del SII. de Puente Alto y no por el Director Regional recurrido.

El considerando señala:

---

<sup>39</sup> Gaceta Jurídica N° 161, año 1993, mes de noviembre, pág. 151 a 154.

SEPTIMO: *Que del propio recurso de protección se desprende que el recurrente reclamó de la denuncia formulada en su contra, razón por la cual su acción debía ser resuelta, como lo fue, por el Director Regional, en uso de la facultad jurisdiccional, y no por el funcionario a quien se le habían delegado algunas atribuciones administrativas.*

OCTAVO: *Que de lo razonado se desprende que la actuación del recurrido no puede ser calificada de arbitraria o ilegal, porque se ha ajustado estrictamente al marco y ejercicio de sus facultades jurisdiccionales contempladas en la ley.*

Es por ello que el recurso de protección es desechado.

## **CAPITULO IV**

### **CONCLUSIONES**

#### 4.1. Conclusiones Generales.

Finalmente, en virtud del desarrollo y análisis sistemático de la jurisprudencia que hemos analizado, es posible consignar las siguientes conclusiones para el presente trabajo:

Los contribuyentes, respecto de las actuaciones del SII., pueden hacer uso del procedimiento general de reclamaciones establecido en el CT., instrumento que sirve de protección de sus derechos. Sin embargo, este sistema está circunscrito para solicitar la anulación de ciertas y determinadas actuaciones -recordemos liquidaciones, giros y pagos- lo que conlleva que un número importante de actuaciones que vulneran los derechos de los contribuyentes no queden comprendidas dentro del sistema de reclamación, con lo que la posibilidad y margen de protección es reducido y poco eficaz para el conjunto de actuaciones que el SII. realiza.

Para estas restantes actuaciones, y siempre que se cumplan los requisitos legales, procede el recurso de protección como la alternativa para resguardar cualquier vulneración de sus derechos fundamentales.

La importancia de este recurso esta dada por la jerarquía de las normas que lo rigen, en relación al nivel legal en que se encuentran las disposiciones que reglan el procedimiento general de reclamaciones. Conjuntamente podemos señalar que tratándose de este último procedimiento, es la misma autoridad administrativa la que conoce y resuelve el asunto contra el cual se recurre, es decir, la autoridad es juez y parte en el conflicto, por lo que carece de la imparcialidad exigida a todo tribunal que ejerce jurisdicción. En cambio, el recurso de protección es resuelto por los Tribunales Superiores de Justicia, lo que lo configura como un sistema más transparente y eficaz.

El recurso de protección procede en aquellos casos en que exista un agravio que sea el resultado de un acto u omisión ilegal o arbitraria del SII., producto del cual se sufra por el contribuyente una privación, perturbación o amenaza en el legítimo ejercicio de un derecho fundamental amparado por el recurso.

De los recursos de protección que han sido acogidos, se puede desprender que la mayoría de los casos se debe a actuaciones ilegales del SII., la cual resulta de una violación de los elementos reglados de las potestades jurídicas conferidas a un sujeto público o reconocidas a un sujeto natural. En menor medida se han acogido recursos de protección en que la actuación del SII. ha sido arbitraria, la cual importa una vulneración del uso razonable con que los elementos discrecionales de un poder jurídico han de ser ejercidos.

Del análisis de la doctrina y jurisprudencia, podemos señalar que las principales actuaciones del SII. que han sido recurridas por esta vía son las medidas de bloqueo.

De lo anteriormente señalado, concluimos que los derechos que resultan mayormente vulnerados en materia tributaria, respecto de las actuaciones del SII., son principalmente: la libertad para desarrollar cualquier actividad económica, la libertad de trabajo y el derecho de propiedad.

Se ha constatado que si bien el Director Nacional del SII. tiene dentro de sus atribuciones la facultad legal de interpretar administrativamente las normas tributarias, dicha atribución o facultad en algunos casos es empleada de manera excesiva, lo que propende a distorsionar la real intención del legislador tributario, por lo que se ven afectados los intereses respecto de quienes se quiere proteger. Pero los Directores Regionales no tienen la obligación de seguir fielmente dichas interpretaciones cuando de ello pudiera resultar la vulneración de los derechos de los contribuyentes, sino por el contrario, deben en sus actuaciones guardar observancia a la Constitución y a las leyes dictadas conforme a ella. Tanto es así que estimamos que si dichos órganos procedieran de esta forma, no se produciría un innecesario desgaste del poder judicial, y serían considerablemente menos los recursos de protección que se entablarían.

De esta manera se concluye que los Tribunales Superiores de Justicia han estructurado al recurso de protección como un instrumento de salvaguarda eficaz de los contribuyentes respecto de las actuaciones del SII., especialmente ha servido para frenar las actuaciones administrativas constitutivas de bloqueo y de retención de devolución de impuestos.

## BIBLIOGRAFIA.

### I.- TEXTOS.

- 1.- DE LA PEÑA R. MÁXIMO, *Los Retiros Gravados con Impuestos*, Tomo 1º, 2ª ed., editorial Jurídica ConoSur Ltda., Santiago de Chile, 1994.
- 2.- DEPARTAMENTO DE ESTUDIOS TRIBUTARIOS, *Práctica y Procedimientos Tributarios*, Tomo 1º, 2ª ed., editorial Jurídica ConoSur Ltda., Chile, 1996.
- 3.- EVANS DE LA CUADRA ENRIQUE, Y OTROS, *Los tributos ante la Constitución*, Tomo 1º, 1ª ed., editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1997.
- 4.- FIGUEROA V. PATRICIO, *Manual de Derecho Tributario, el Impuesto a la Renta, Parte General*, Tomo 1º, 2ª ed., editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1997.
- 5.- GIULIANI F, CARLOS M., *Derecho Financiero*, vol. 1, 1º ed., editorial Depalma, Buenos Aires, 1962.
- 6.- GURFINKEL DE W. LILIAN Y OTROS, *Ilícitos Tributarios*, Tomo 1º, 3ª ed., editorial Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1993.
- 7.- JARACH DINO, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Tomo 1º, 2ª ed., editorial Abaled- Perrot de Argentina, Buenos Aires, 1996.
- 8.- MASSONE P. PEDRO, *La Doble Tributación Internacional*, Tomo 1º, 1ª ed., editorial ConoSur Ltda., de Chile, Santiago, 1998.
- 9.- PEREZ DE AYALA LUIS Y OTROS, *Derecho Tributario*, Tomo 1º y 2º, 1ª ed., editorial Plaza Universitaria, España, 1994.
- 10.- QUINZIO F, JORGE M, *Tratado de Derecho Constitucional*, tomo 2º, 1º ed., editorial Lexis Nexis, Santiago de Chile, año 2001.

- 11.- SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, *Textos legales*, Tomo 1º, 1ª ed., editorial Arrayan de Chile, Santiago, 1980.
- 12.- SOTO KLOSS EDUARDO, *“El Recurso de Protección. Orígenes, Doctrina y Jurisprudencia”*, tomo 1º, 1º ed., editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1982.
- 13.- UGALDE P. RODRIGO Y OTROS, *El Recurso de Protección en Materia Tributaria*, Tomo 1º, 1ª ed., editorial ConoSur Ltda., Chile, Santiago, 1993.
- 14.- VALDES C. RAMÓN, *Curso de Derecho Tributario*, Tomo 1º, 2ª ed., editorial Depalma – Temis, Buenos Aires, Argentina, 1996.
- 15.- VARGAS V. MANUEL, *Obligación Civil y Obligación Tributaria*, Tomo 1º, 3ª ed., editorial Jurídica ConoSur Ltda., Santiago de Chile, 1995.
- 16.- VERDUGO M. MARIO, Y OTROS, *Derecho Constitucional*, Tomo 1º, 1º ed., editorial Jurídica de Chile, Santiago, 1994.
- 17.- VILLEGAS B. HECTOR, *Curso de Finanzas Derecho Financiero y Tributario*, Tomo único, 5ª ed., editorial Depalma de Argentina, Buenos Aires, 1994.

## II.- LEGISLACION.

- 1.- CIRCULAR INTERNA N° 32 DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS.
- 2.- CODIGO TRIBUTARIO.
- 3.- CONSTITUCIÓN POLITICA DE LA REPUBLICA DE CHILE, de 1980.
- 4.- DL N° 825 SOBRE IMPUESTOS A LAS VENTAS Y SERVICIOS.

### III.- REVISTAS.

1.- REVISTA GACETA JURIDICA, editorial Jurídica ConoSur Ltda.

2.- REVISTA DE IMPUESTOS, editorial Jurídica ConoSur Ltda.

### IV.- SITIOS WEB.

1.- Página WEB del SII. <http://www.sii.cl>., visitado con fecha 13 de agosto del 2004.