

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL:

REQUERIMIENTO DE INAPLICABILIDAD DEDUCIDO POR  
COMPAÑÍA SUDAMERICANA DE VAPORES S.A. RESPECTO  
DEL ARTÍCULO 116 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO

ROL N° 499-2006

Santiago, cinco de septiembre de dos mil seis.

VISTOS:

Con fecha 28 de abril de 2006, don Juan Antonio Alvarez Avendaño, en representación de Compañía Sudamericana de Vapores S.A., interpone un recurso de inaplicabilidad por inconstitucionalidad respecto del artículo 116 del Código Tributario, puesto que, según señala, contraviene los artículos 6°, 7°, 19 N° 3, inciso cuarto, 38 inciso 2°, 76 y 77 de la Constitución Política.

La causa en que recae el requerimiento es el recurso de apelación de que conoce la Corte de Apelaciones de Valparaíso, Rol N° 471-2006, en contra de la sentencia dictada por doña María Elena Thomas Gana, funcionaria del Servicio de Impuestos Internos de Valparaíso, en su calidad de Jueza Tributaria, en el procedimiento de reclamación de las liquidaciones N°s 168 a 174, sobre diferencias de impuestos a la renta, todas de 30 de julio de 2004.

Señala la requirente que el artículo 76 de la Constitución consigna el principio de legalidad en materia de jurisdicción, al establecer, en su inciso primero que: "*La facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado, pertenece exclusivamente a los tribunales establecidos por la ley*".

Complementando lo anterior, el inciso segundo, de la norma referida indica que: "*Una ley orgánica constitucional determinará la organización y atribuciones de los tribunales que fueren necesarios para la pronta y cumplida administración de justicia en todo el territorio de la República. La misma ley señalará las calidades que respectivamente deban tener los jueces y el número de años que deban haber ejercido la profesión de abogado las personas que fueren nombradas ministros de Corte o jueces letrados*".

La ley orgánica constitucional relativa a la organización y atribuciones de los tribunales, solo podrá ser modificada oyendo previamente a la Corte Suprema de conformidad a lo establecido en la ley orgánica constitucional respectiva".

Agrega que el artículo 19 Nº 3, inciso cuarto, de la Carta Fundamental refuerza lo señalado, al sostener que: *“Nadie puede ser juzgado por comisiones especiales, sino por el tribunal que le señalare la ley y que se hallare establecido por esta con anterioridad a la perpetración del hecho”*. El inciso quinto, a su vez, precisa que: *“Toda sentencia de un órgano que ejerza jurisdicción debe fundarse en un proceso previo legalmente tramitado...”*.

Por otra parte, el artículo 38 de la Constitución reconoce que: *“Cualquier persona que sea lesionada en sus derechos por la Administración del Estado, de sus organismos o de las Municipalidades, podrá reclamar ante los tribunales que determine la ley...”*.

Concluye precisando que todo órgano del Estado que ejerza facultades jurisdiccionales debe regirse por el principio de legalidad y del debido proceso en los términos indicados anteriormente, no pudiendo eximirse de esta obligación los litigios de naturaleza tributaria.

Cita, al respecto, la sentencia del Tribunal Constitucional, de 22 de noviembre de 1993, en los autos Rol Nº 176 (referida a la Ley General de Telecomunicaciones), cuyo considerando 6º, luego de transcribir la primera parte del inciso primero del artículo 73 primitivo de la Carta Fundamental, indica: *“Que dentro del concepto “causas civiles” a que se refiere la disposición preinserta, se deben incluir todas aquellas controversias jurídico administrativas que se pueden suscitar, y que deben resolver autoridades, que si bien no están insertas dentro de los tribunales que regula el Código Orgánico de Tribunales, están ejerciendo jurisdicción y resolviendo cuestiones que afectan los derechos de las personas”*.

Añade que el artículo 115 del Código Tributario dispone que: *“El Director Regional conocerá en primera o en única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias salvo que expresamente se haya establecido una regla diversa”*. Puntualiza que, actualmente, no existe ley alguna que libere al Director Regional respectivo de la obligación y responsabilidad de ejercer personalmente su facultad de juzgar.

Señala, asimismo, que el artículo 116 del Código Tributario es el fundamento legal que, según el Servicio de Impuestos Internos, habilita a los Directores Regionales del mismo para delegar sus facultades jurisdiccionales, al disponer que: *“El Director Regional podrá autorizar a funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando por “orden del Director Regional”*. Consecuentemente, para el requirente, dicha delegación de facultades jurisdiccionales tiene su origen en actos administrativos, en circunstancias que, dentro de nuestro régimen jurídico, que consagra el principio de legalidad en la creación y organización de los Tribunales, ello compete exclusivamente a disposiciones de jerarquía y rango legal. Así el precepto contenido en el artículo 116 del Código Tributario sería inconstitucional.

Agrega el requirente que la función jurisdiccional es indelegable, ya que debe ser ejercida exclusivamente por el tribunal establecido por la



ley, la que, por lo demás, solo autoriza la delegación de actos aislados de competencia, pero no el traspaso de la totalidad de las facultades jurisdiccionales.

En este contexto, la Resolución Exenta N° 1.307, de 19 de Noviembre de 1998, que permite la actuación como juez tributario de un funcionario del Servicio de Impuestos Internos ni siquiera individualizado por su nombre sino por el cargo que ocupa, hace efectiva una delegación de facultades jurisdiccionales, al amparo del artículo 116 del Código Tributario, que resulta inconstitucional.

Añade que el juzgamiento de su representada por un funcionario que no tiene calidad de juez ni atribución jurisdiccional alguna contraviene el debido proceso y el principio de legalidad garantizados por la Constitución Política.

Por su parte, en la medida que el artículo 116 del Código Tributario faculta al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos para delegar sus facultades jurisdiccionales, está en abierta contradicción con los artículos 76 y 77, 19 N° 3, inciso cuarto y 38 inciso segundo de la Carta Fundamental.

Menciona reiterada jurisprudencia de la Corte Suprema que acogió la inaplicabilidad del mencionado precepto legal por razones similares a las expuestas.

Finalmente, solicita declarar inaplicable dicha norma del Código Tributario en la instancia referida al recurso de apelación de que conoce la Corte de Apelaciones de Valparaíso, Rol N° 471-2006.

Con fecha 4 de mayo de 2006, el requerimiento fue declarado admisible no dándose lugar a la suspensión del procedimiento.

El 22 de mayo de 2006, el Director del Servicio de Impuestos Internos planteó un incidente de previo y especial pronunciamiento solicitando que el Tribunal se abstuviera de conocer del requerimiento materia de autos, a lo que, por resolución de 7 de junio de 2006, no se dio lugar ordenándose, en cambio continuar con la substanciación del asunto. En la misma oportunidad referida, el Servicio de Impuestos Internos solicitó el rechazo del requerimiento por no existir, a su juicio, vulneración de precepto legal alguno, en base a las siguientes razones:

En primer lugar, se refiere al régimen jurídico aplicable al funcionamiento de los tribunales especiales creados en el Libro Tercero del Código Tributario. Así, luego de citar lo preceptuado en los artículos 19 N° 3 inciso 4° y 73 (hoy artículo 76), inciso 1° de la Constitución, precisa que el artículo 5° del Código Orgánico de Tribunales prevé expresamente la existencia de tribunales especiales, entre los que se comprenden los tributarios y dispone que tales tribunales especiales se rigen por las leyes que los establecen y reglamentan. En ese contexto, los artículos 6 letra B N°s 6 y 7; 115 y 116 del Código Tributario entregan el conocimiento de las reclamaciones de los contribuyentes en contra de las liquidaciones,

y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, en única o primera instancia, a los tribunales tributarios y establecen como tales tribunales al Director Regional correspondiente del Servicio de Impuestos Internos, o al funcionario del Servicio que este designe.

Alude, asimismo, al artículo 165 N° 8 del Código Tributario, modificado por la Ley N° 19.041, publicada en el *Diario Oficial* de 11 de diciembre de 1991, que facultó a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos para delegar las funciones y facultades que se señalan en los N°s 3, 4 y 5 de ese artículo en los funcionarios de su jurisdicción que él mismo designe, conforme a las instrucciones que les imparta el Director.

Agrega que de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4° transitorio de la Carta Fundamental, el Código Tributario, cuyo texto fue fijado por el Decreto Ley N° 830, de 1974 y la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, contenida en el D.F.L. N° 7, del Ministerio de Hacienda, de 1980, son leyes orgánicas constitucionales, en cuanto crean tribunales especiales para el conocimiento de las reclamaciones tributarias.

El Servicio de Impuestos Internos afirma, asimismo, que desde el año 1994, los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos han delegado la función jurisdiccional en los Abogados Jefes de los Departamentos Jurídicos Regionales del Servicio, considerando su competencia profesional y su mayor independencia para fallar con arreglo a derecho las diversas reclamaciones de los contribuyentes contra el mismo Servicio, habiéndose resuelto más de 400.000 causas. Junto con advertir el trastorno que importaría dejar sin efecto indebidamente las decisiones adoptadas por tribunales creados por el legislador, indica que no divisa cómo la delegación de facultades practicada por el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, ha podido producir un perjuicio real, concreto, afectando las garantías de defensa en el juicio o impedido el ejercicio de derechos que constituyen pilares del debido proceso. Ello, sin perjuicio de hacer notar que el requirente pretende dejar sin efecto sus propias actuaciones en la gestión pendiente, lo que resultaría abiertamente contradictorio con la buena fe procesal y, en definitiva, con un procedimiento jurisdiccional racional y justo.

En tal sentido, cita jurisprudencia de la Corte Suprema que sostiene que acciones de inaplicabilidad como la de la especie no podrían prosperar, toda vez que, al impugnarse preceptos que solo tienen un carácter "orgánico", no se pretende evitar que se apliquen determinados preceptos a la resolución del asunto que se sometió a la consideración del juez tributario, por ser contrarios a normas de rango constitucional, sino que impedir que aquel cumpla su cometido y que se anule, en definitiva, todo lo actuado por él y ante él.

Plantea, a continuación, que no hay delegación de jurisdicción, por parte del Director Regional, en los funcionarios que él designa, sino que



es el propio artículo 116 del Código Tributario, el que crea tales tribunales. Afirma que el Director Regional solo hace operativa la ley para que el tribunal establecido en ella ejerza sus propias funciones jurisdiccionales. Así, concluye que no es posible apreciar antinomia entre un precepto como el artículo 116 del Código Tributario y los artículos 19 N° 3, incisos cuarto y quinto, 38 inciso segundo, 61 incisos segundo y final, 73 inciso 1° y 74 inciso 1°, todos de la Constitución Política de la República, preceptos que aluden, en su mayoría a numeraciones vigentes antes de la reforma constitucional materializada por Ley N° 20.050, de agosto de 2005.

Como consecuencia de lo señalado, el Servicio de Impuestos Internos sostiene que, en la especie, no se infringe la exigencia constitucional del debido proceso, ya que las normas del Código Tributario y del D.F.L. N° 7, de 1980, del Ministerio de Hacienda, han creado un tribunal y un procedimiento, ambos con el carácter de especial. Por su parte, ha sido el mismo legislador quien ha señalado la forma de establecer la persona que se desempeñará como juez haciendo presente, al mismo tiempo, que en muchas oportunidades los Tribunales Superiores de Justicia han confirmado o revocado sentencias de funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, designados jueces por el Director Regional al amparo de la legislación vigente. A lo anterior añade ejemplos de causas en las que la Corte Suprema desestimó la inaplicabilidad del artículo 116 del Código Tributario.

Por último, el Servicio de Impuestos Internos plantea que, de conformidad con la jurisprudencia de este propio Tribunal, solo podría concluirse que las normas del Código Tributario, en cuanto leyes de la República, tienen plena vigencia, mientras no opere respecto de ellas la derogación expresa, descartando así la posibilidad de entender que la norma contenida en el artículo 116 del Código Tributario fue derogada tácitamente al entrar en vigencia la Constitución que hoy nos rige.

Así, el Servicio de Impuestos Internos solicita el rechazo del requerimiento de inaplicabilidad, por no existir vulneración de precepto constitucional alguno.

Se trajeron los autos en relación escuchando las alegaciones de los abogados de las dos partes, con fecha tres de agosto de dos mil seis.

## CONSIDERANDO:

**PRIMERO:** Que el artículo 93 N° 6 de la Constitución Política de la República dispone que es atribución del Tribunal Constitucional, *“resolver, por la mayoría de sus miembros en ejercicio, la inaplicabilidad de un precepto legal cuya aplicación en cualquier gestión que se siga ante un tribunal ordinario o especial, resulte contraria a la Constitución”*;

**SEGUNDO:** Que la misma norma constitucional expresa, en su inciso décimo primero que, en este caso, *“la cuestión podrá ser planteada por cualquiera de las partes o por el juez que conoce del asunto”* y agrega que *“corresponderá a cualquiera de las salas del Tribunal declarar, sin ulterior recurso, la admisibilidad de la cuestión siempre que verifique la existencia de una gestión pendiente ante el tribunal ordinario o especial, que la aplicación del precepto legal impugnado pueda resultar decisivo en la resolución de un asunto, que la impugnación esté fundada razonablemente y se cumplan los demás requisitos que establezca la ley”*;

**TERCERO:** Que como se ha señalado en la parte expositiva, en el presente requerimiento, se solicita la inaplicabilidad del artículo 116 del Código Tributario, en la instancia abierta con la interposición del recurso de apelación que se tramita ante la Corte de Apelaciones de Valparaíso, Rol Nº 471-2006, por lo que esta es, precisamente, la gestión pendiente que faculta a esta Magistratura para pronunciarse sobre la acción deducida por don Juan Antonio Alvarez Avendaño, en representación de la Compañía Sudamericana de Vapores S.A.

**CUARTO:** Que el citado precepto legal, ubicado en el título “De los Tribunales”, correspondiente al Libro III del Código Tributario, dispone que: *“El Director Regional podrá autorizar a funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando “por orden del Director Regional”*;

**QUINTO:** Que las normas de la Constitución que se estiman infringidas por el requirente son los artículos 6º, 7º, 19 Nº 3 inciso 4º, 38 inciso 2º, 76 y 77 de la misma.

El artículo 6º señala que: *“Los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella y garantizar el orden institucional de la República.*

Los preceptos de esta Constitución obligan tanto a los titulares o integrantes de dichos órganos como a toda persona, institución o grupo.

La infracción de esta norma generará las responsabilidades y sanciones que determine la ley”.

El artículo 7º, precisa, a su vez, que: *“Los órganos del estado actúan válidamente previa investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley.*

Ninguna magistratura, ninguna persona ni grupo de personas pueden atribuirse, ni aun a pretexto de circunstancias extraordinarias, otra autoridad o derechos que los que expresamente se les hayan conferido en virtud de la Constitución o las leyes.

Todo acto en contravención a este artículo es nulo y originará las responsabilidades y sanciones que la ley señale”.

Por su parte, el artículo 19 Nº 3, que consagra la igualdad en el ejercicio de los derechos y la igualdad ante la justicia, prescribe, en su inciso 4º que: *“Nadie podrá ser juzgado por comisiones especiales, sino por el*



tribunal que señalare la ley y que se hallare establecido por esta con anterioridad a la perpetración del hecho". El inciso 5° de esa misma norma establece que: "Toda sentencia de un órgano que ejerza jurisdicción debe fundarse en un proceso previo legalmente tramitado. Corresponderá al legislador establecer siempre las garantías de un procedimiento y una investigación racionales y justos".

A su turno, el artículo 38, en su inciso 2°, precisa que: "Cualquier persona que sea lesionada en sus derechos por la Administración del Estado, de sus organismos o de las municipalidades, podrá reclamar ante los tribunales que determine la ley, sin perjuicio de la responsabilidad que pudiere afectar al funcionario que hubiere causado el daño".

El artículo 76, en su inciso primero, indica que: "La facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado, pertenece exclusivamente a los tribunales establecidos por la ley. Ni el Presidente de la República ni el Congreso pueden, en caso alguno, ejercer funciones judiciales, avocarse causas pendientes, revisar los fundamentos o contenido de sus resoluciones o hacer revivir procesos fenecidos".

Finalmente, el artículo 77, en lo atinente a la acción deducida, señala que: "Una ley orgánica constitucional determinará la organización y atribuciones de los tribunales que fueren necesarios para la pronta y cumplida administración de justicia en todo el territorio de la República. La misma ley señalará las calidades que respectivamente deban tener los jueces y el número de años que deban haber ejercido la profesión de abogado las personas que fueren nombradas ministros de Corte o jueces letrados.

La ley orgánica constitucional relativa a la organización y atribuciones de los tribunales, solo podrá ser modificada oyendo previamente a la Corte Suprema de conformidad a lo establecido en la ley orgánica constitucional respectiva".

**SEXTO:** Que, antes de entrar al análisis de la inaplicabilidad del artículo 116 del Código Tributario, resulta necesario pronunciarse sobre dos cuestiones previas planteadas por el Servicio de Impuestos Internos en sus alegaciones.

La primera incide en la facultad de esta Magistratura para examinar la constitucionalidad de la norma legal impugnada por la vía de este requerimiento de inaplicabilidad por ser dicho precepto anterior a la vigencia de la Constitución y contrario a esta, pudiendo argumentarse su derogación tácita, la que, en todo caso, el aludido Servicio descarta.

La segunda, alude a la naturaleza de la norma cuya inaplicabilidad se solicita, pues el Servicio de Impuestos Internos ha sostenido, en estos estrados, que el artículo 116 del Código Tributario, es una norma "ordenatoria litis" y no "decisoria litis", por lo cual no se cumpliría la exigencia prevista en el inciso undécimo de la Carta Fundamental para que prosperara este requerimiento.

**SÉPTIMO:** Que, respecto de la primera de las cuestiones suscitadas, debe tenerse presente que del texto del artículo 93 N° 6 como del inciso



undécimo de esa misma norma se desprende, inequívocamente, que la exigencia para que proceda un recurso de inaplicabilidad por inconstitucionalidad se refiere a que exista “un precepto legal” cuya aplicación en cualquier gestión que se siga ante un tribunal ordinario o especial, resulte contraria a la Constitución. De ello se infiere que debe tratarse de un precepto legal que se encuentre vigente, con independencia de si dicha vigencia se produjo antes o después que la de la Carta Fundamental. Esta interpretación resulta ser la única que se concilia con el principio de supremacía constitucional consagrado en el artículo 6°, inciso primero, de nuestro Código Político.

Por lo demás, la conclusión precedente resulta concordante con lo expresado por la Corte Suprema, en diversos fallos, cuando conociendo de requerimientos como los de la especie, ha afirmado que “*lo esencial para que esta Corte pueda pronunciarse sobre la inaplicabilidad de una ley radica en la condición de que esta y la Carta Fundamental se hallen vigentes*” (Sentencia de 20 de diciembre de 2002, Rol N° 3419-2001, considerando 8°).

**OCTAVO:** Que, en relación con la segunda cuestión planteada y que se vincula a la naturaleza del artículo 116 del Código Tributario, el Servicio de Impuestos Internos ha argumentado que se trata de una norma “ordenatoria litis” y no “decisoria litis”, de modo que no tendría incidencia en el fallo que ha de dictar la Corte de Apelaciones de Santiago en la gestión pendiente a que se refiere la presente acción.

**NOVENO:** Que este Tribunal entiende que el argumento del Servicio de Impuestos Internos afectaría directamente el cumplimiento de uno de los requisitos de admisibilidad de los requerimientos de inaplicabilidad, que se encuentran consignados en el inciso undécimo del artículo 93 de la Constitución y que se refiere a que “la aplicación del precepto legal impugnado pueda resultar decisivo en la resolución del asunto”.

**DÉCIMO:** Que, según puede observarse de la lectura del precepto aludido, la Carta Fundamental no ha establecido diferencias en relación con el tipo o naturaleza del precepto legal cuya inaplicabilidad se solicita, sino que ha aludido genéricamente a las normas con rango o valor de ley exigiendo solamente que “pueda resultar decisiva en la resolución del asunto”.

Este mismo criterio ha sido observado por la Corte Suprema, al resolver recursos de inaplicabilidad referidos al mismo precepto legal que se impugna en esta oportunidad, cuando ha expresado: “*Que examinado el punto en estudio bajo el prisma que se viene desarrollando resulta que la delegación de facultades jurisdiccionales que franquea el artículo 116 del Código Tributario constituye una cuestión de especial incidencia en la decisión del asunto pendiente, de modo que parece plenamente procedente el análisis relativo a la sujeción de dicha disposición o su disconformidad con la normativa superior de nuestra carta fundamental, además que esta no formula distinciones entre normas sustantivas y adjetivas, por lo que todas ellas quedan comprendidas para resolver*”



*la procedencia del recurso*". (Sentencia de 18 de marzo de 2005, Rol N° 1589-2003, considerando 5°).

**DÉCIMO PRIMERO:** Que afirmado que el requerimiento de inaplicabilidad procede contra un precepto legal, de cualquier naturaleza, que se estima contrario a la Carta Fundamental, la exigencia constitucional se completa si dicho precepto legal puede resultar decisivo en la resolución del asunto o gestión pendiente, lo que implica que la inaplicabilidad declarada deba ser considerada por el juez llamado a resolverla, tanto en lo que se refiere a los fundamentos de esta cuanto a todo otro razonamiento que implique que la decisión del asunto no resultará contraria a la Constitución.

Al respecto, debe recordarse que en el debate sostenido al interior de la Comisión de Estudio de la Nueva Constitución Política, a propósito del recurso de inaplicabilidad, consagrado, originalmente, en su artículo 80, se dejó en evidencia la estrecha relación entre esta acción constitucional y el principio de supremacía constitucional. En este sentido, el comisionado Jaime Guzmán expresaba: "*...en realidad, el problema que les ocupa en este momento es el de cómo garantizar la supremacía constitucional. Si se mira el tema en su conjunto, verán que la supremacía constitucional tiende a impedir que una ley contraria a la Carta Fundamental surta efectos, ya sea que estos se refieran a un particular determinado o a la comunidad en general*". Agregaba que: "*...hay que establecer algún órgano que vele por la supremacía constitucional. Si se recoge el artículo 86 de la Constitución, se verá que, en realidad, está mal ubicado en el Capítulo relativo al Poder Judicial un recurso que debiera estar más bien ubicado en el tema de la formación de las leyes y en el modo de velar por la supremacía constitucional*". (Actas Oficiales de la Comisión de Estudio de la Nueva Constitución Política de la República, sesión N° 286, 21 de abril de 1977, pág. 989).

La exigencia contenida en el artículo 93, inciso undécimo, en orden a que "la aplicación del precepto legal impugnado pueda resultar decisivo en la resolución de un asunto", no puede, entonces, interpretarse prescindiendo de la finalidad que anima a la institución de la inaplicabilidad por inconstitucionalidad de la ley. Esta conclusión resulta plenamente consecuente con el criterio de interpretación finalista o teleológico, que ha orientado la jurisprudencia de este Tribunal, y "*que postula que sobre el tenor literal de una disposición debe predominar la "finalidad" del precepto que la contiene, ya que este elemento revela con mayor certeza jurídica su verdadero alcance, puesto que las Constituciones no se escriben simplemente porque sí, sino que cada una de las normas tiene su "ratio legis" y su propia finalidad*". (Sentencia de 31 de enero de 2006, Rol N° 464, considerando 6°).

**DÉCIMO SEGUNDO:** Que, a la luz de los antecedentes tenidos a la vista, en la especie, este Tribunal considera que la declaración de inaplicabilidad del artículo 116 del Código Tributario —norma procesal de carácter orgánico— resultaría decisiva en la resolución del recurso de

apelación pendiente ante la Corte de Apelaciones de Valparaíso, en relación con el procedimiento de reclamación en contra de las liquidaciones de impuestos N<sup>os</sup> 168 a 174, todas de 30 de julio de 2004, practicadas en contra de la Compañía Sudamericana de Vapores S.A. En efecto, si se determina que el aludido precepto legal contraviene la Constitución, resultará que la sentencia dictada por doña María Elena Thomas Gana, en su calidad de Jueza Tributaria de la Dirección Regional de Valparaíso del Servicio de Impuestos Internos, el 3 de febrero de 2006, fue dictada, en realidad, por quien no tenía la calidad de juez adoleciendo, entonces, de un vicio que vulnera tanto el inciso 1<sup>o</sup> como el inciso 2<sup>o</sup> del artículo 7<sup>o</sup> del Código Político, lo que no puede resultar indiferente a los jueces del fondo.

**DECIMOTERCERO:** Que, resueltas las cuestiones previas planteadas por el Servicio de Impuestos Internos en este requerimiento, corresponde que esta Magistratura se pronuncie sobre la petición formulada por el requirente en orden a declarar inaplicable por inconstitucional el artículo 116 del Código Tributario, en la causa abierta con ocasión del recurso de apelación interpuesto por la Compañía Sudamericana de Vapores S.A., ante la Corte de Apelaciones de Valparaíso, bajo el Rol N<sup>o</sup> 471-2006.

**DECIMOCUARTO:** Que, en este sentido, debe recordarse que el legislador otorgó competencia a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos para conocer y fallar las reclamaciones y denuncias que los contribuyentes puedan efectuar en relación con las liquidaciones de impuestos que se les formulen.

El artículo 6<sup>o</sup> letra B, numeral 6 del Código Tributario consagra esta facultad en los siguientes términos: *“Dentro de las facultades que las leyes confieren al Servicio, corresponden: B.- A los Directores Regionales en la jurisdicción de su territorio: N<sup>o</sup> 6 Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes, de conformidad a las normas del Libro Tercero”.*

A su turno, el artículo 115 del mismo Código precisa:

*“El Director Regional conocerá en primera o en única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, salvo que expresamente se haya establecido una regla diversa.*

Será competente para conocer de las reclamaciones el Director Regional de la unidad del Servicio que emitió la liquidación o el giro o que dictó la resolución en contra de la cual se reclame, en el caso de reclamaciones en contra del pago, será competente el Director Regional de la unidad que emitió el giro al cual corresponda el pago. Si las liquidaciones, giros o resoluciones fueren emitidos por unidades de la Dirección Nacional, o el pago correspondiere a giros efectuados por estas mismas



unidades, la reclamación deberá presentarse ante el Director Regional en cuyo territorio tenga su domicilio el contribuyente que reclame al momento de ser notificado de revisión, de citación, de liquidación o de giro.

El conocimiento de las infracciones a las normas tributarias y la aplicación de las sanciones pecuniarias por tales infracciones, corresponderá al Director Regional que tenga competencia en el territorio donde tiene su domicilio el infractor.

Tratándose de infracciones cometidas en una sucursal del contribuyente, conocerá de ellas el Director Regional que tenga competencia en el territorio dentro del cual se encuentre ubicada dicha sucursal”.

Por su parte, el artículo 19 del D.F.L. N° 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, indica, en su letra b), que: “*Le corresponde a los Directores Regionales dentro de sus respectivas jurisdicciones: b) Resolver las reclamaciones tributarias que presenten los contribuyentes y las denuncias por infracción a las leyes tributarias, en conformidad al Libro III del Código Tributario y a las instrucciones del Director*”.

**DECIMOQUINTO:** Que de los preceptos transcritos se aprecia que los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, en el territorio que les corresponde, ejercen funciones de carácter jurisdiccional entendida la jurisdicción, al decir de este Tribunal, como “el poder deber que tienen los tribunales para conocer y resolver, por medio del proceso y con efecto de cosa juzgada, los conflictos de intereses de relevancia jurídica que se promuevan en el orden temporal, dentro del territorio de la República y en cuya solución les corresponda intervenir”. (Sentencia Rol N° 346, de 8 de abril de 2002, considerando 43°).

Así, los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, al conocer y resolver, en primera o en única instancia, conflictos jurídicos derivados de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, actúan como tribunales en ejercicio de la jurisdicción que la ley les ha confiado. Asimismo, cabe tener en cuenta que, de conformidad con el artículo 120 del Código Tributario, las Cortes de Apelaciones conocen en segunda instancia de los recursos de apelación que se deduzcan contra las resoluciones de los Directores Regionales, en los casos en que ellos sean procedentes.

La naturaleza jurisdiccional de la función confiada a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, en virtud de los preceptos legales reseñados en el considerando precedente, se ve además confirmada en el Mensaje de S.E. el Presidente de la República que el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria, de 19 de noviembre de 2002, y en actual tramitación legislativa, en el que se señala “*la facultad jurisdiccional de primera instancia, en materia tributaria corresponde en la actualidad a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos. Por la vía de la delegación de facultades, se ha radicado en los Jefes de Departamento Tribunal Tributario de cada Dirección Regional*”.

En el mismo sentido lo ha señalado la Corte Suprema en el Oficio Nº 3643, de 30 de diciembre de 2002, con ocasión de la solicitud de su opinión respecto del mismo proyecto, en el que se indica: *“Aunque un órgano exterior al Poder Judicial puede ejercer jurisdicción, tal como lo reconoce el inciso quinto del Nº 3 del artículo 19 de la Constitución Política...”*.

En consecuencia, en el ejercicio de la aludida función jurisdiccional, los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos forman parte de los tribunales especiales a que se refiere el artículo 5º, inciso 4º del Código Orgánico de Tribunales, que señala: *“Los demás tribunales especiales se regirán por las leyes que los establecen y reglamentan, sin perjuicio de quedar sujetos a las disposiciones generales de este Código”*.

La jurisprudencia de la Corte Suprema también ha reconocido la naturaleza jurisdiccional de las funciones que desarrollan los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, al amparo de los artículos 115 del Código Tributario y 19 letra b) del D.F.L. Nº 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, en los siguientes términos:

*“El Director Regional de Impuestos Internos, por prescripción del Código Tributario, es juez, de única o primera instancia para conocer de las reclamaciones tributarias y de la infracción a las leyes del mismo carácter, con independencia de las funciones administrativas que le corresponden en su carácter de tal...”* agregando que *“en el propio Código Orgánico de Tribunales se reconoce la existencia de tribunales especiales regidos por leyes propias, lo que sucede con los que reglamenta el Código Tributario, que son tribunales especiales establecidos por la ley para conocer materias de carácter tributario; son tribunales de primera instancia y de sus sentencias se puede apelar a las Cortes de Apelaciones y sus resoluciones también pueden ser corregidas por la vía disciplinaria por la Corte Suprema, que tiene la superintendencia directiva, correccional y económica de todos los tribunales de la nación”*. (Sentencia de 4 de septiembre de 1992, Rol Nº 17.167, considerandos 15º y 20º).

**DECIMOSEXTO:** Que, reconocida la función jurisdiccional que ejerce el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, en cuanto tribunal que conoce y falla los reclamos tributarios, el requirente, en estos autos, ha impugnado el artículo 116 del Código Tributario, en cuanto faculta a los aludidos Directores Regionales para delegar las facultades jurisdiccionales que la ley les ha otorgado en funcionarios de ese Servicio, sosteniendo que él vulnera los artículos 6º, 7º, 19 Nº 3, inciso cuarto, 38, inciso segundo, 76 y 77 de la Constitución Política.

**DECIMOSÉPTIMO:** Que, en efecto, el citado artículo 116 del Código Tributario prescribe que: *“El Director Regional podrá autorizar a funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando “por orden del Director Regional”*.



Que, en relación con esa norma, el artículo 20 del D.F.L. N° 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, prescribe que: “*Los Directores Regionales podrán, de acuerdo con las normas impartidas por el Director, autorizar a funcionarios de su dependencia, para resolver determinadas materias o para hacer uso de alguna de sus atribuciones, actuando “por orden del Director Regional”.*”

**DECIMOCTAVO:** Que, resulta necesario verificar cuál es la naturaleza de la delegación que realiza el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos en determinados funcionarios del mismo para efectos de conocer y fallar reclamaciones y denuncias en materia tributaria.

Sobre el particular, se ha entendido por delegación “*la acción y efecto de delegar*”. A su vez, delegar es “*dar una persona a otra la autoridad y jurisdicción que él tiene por su oficio o dignidad para que haga sus veces o la represente*” (Ricardo Villarreal Molina y Miguel Angel del Arco Torres. Diccionario de Términos Jurídicos. Editorial Comares, 1999. pág. 134). Se afirma, asimismo, que la delegación, en materia de derecho público y administrativo, es “*la decisión por la cual un funcionario público confía a otro el ejercicio de una parte de su competencia*”. (Henri Capitant. Vocabulario Jurídico. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1996, pág. 193).

En la especie, la potestad que el artículo 116 del Código Tributario permite ejercer a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos es la de “conocer y fallar reclamaciones y denuncias” actuando “por orden” de tales autoridades. Como nadie puede delegar facultades que no posee, debe entenderse que lo que se delega, en este caso, son las facultades conferidas a los propios Directores Regionales, por el artículo 115 precedente, en orden a conocer, en primera o única instancia, según proceda, de las reclamaciones y denuncias deducidas por los contribuyentes por infracción a las disposiciones tributarias. En consecuencia, la delegación realizada por la Directora Regional de Valparaíso del Servicio de Impuestos Internos en la funcionaria de esa repartición doña María Elena Thomas Gana, mediante Resolución Exenta N° 1.307, de 19 de noviembre de 1998, a que hace alusión el extracto publicado en el *Diario Oficial* de 30 de noviembre de ese año, se refiere a facultades jurisdiccionales, en los términos establecidos en el considerando decimoquinto de esta sentencia, descartándose la hipótesis de una delegación de atribuciones administrativas, en la medida que lo delegado son las facultades de “conocer y fallar” reclamaciones tributarias. Debe observarse que esta terminología reproduce aquella utilizada por el artículo 76 inciso primero de la Constitución, que consagra, precisamente, los momentos de la jurisdicción que se confía en forma privativa a los tribunales de justicia.

Consecuentemente, quien posee jurisdicción para conocer y fallar, como juez especial de carácter tributario, las reclamaciones de esa naturaleza es la persona del Director Regional del Servicio de Impuestos

Internos. Otros funcionarios del Servicio que hoy se desempeñan como jueces y, como tales, ejercen funciones jurisdiccionales lo hacen en base a la delegación que les efectúa el aludido Director Regional, al amparo del artículo 116 del Código Tributario, que está precisamente objetado en el requerimiento que se analiza.

Así, debe descartarse lo argumentado en estrados por el Servicio de Impuestos Internos en el sentido de que la referida norma legal crea un tribunal con anterioridad faltando solo que el Director Regional designe a la persona que desempeñará tal función. Debe recordarse, en este sentido, que lo propio de la jurisdicción es la función en que consiste y no el órgano que la ejerce. Así, otros funcionarios del Servicio de Impuestos Internos no tienen tal carácter por no ejercer jurisdicción ni pueden ser de los llamados "jueces", sino hasta que se produce efectivamente la delegación, por parte del Director Regional, que es el órgano legalmente facultado para ejercerla.

**DECIMONOVENO:** Que aclarado que el artículo 116 del Código Tributario importa la delegación de facultades jurisdiccionales de un juez a un funcionario público que no reviste tal atributo, resulta necesario analizar si ello vulnera la Constitución Política, en los términos planteados en el requerimiento de autos.

**VIGÉSIMO:** Que, al respecto, esta Magistratura ha resuelto que: *"Nuestra Constitución Política caracteriza la jurisdicción como una función pública emanada de la soberanía, lo que resulta de aplicar los artículos 5º, 6º y 7º de la Constitución, y entrega su ejercicio en forma privativa y excluyente a los tribunales establecidos por ella o la ley, que son "las autoridades que esta Constitución establece". Así se desprende de las disposiciones constitucionales contempladas en los artículos 73, 74, y de los Capítulos VII y VIII, que establecen el Tribunal Constitucional y a la Justicia Electoral, respectivamente".* Agrega que *"como la función jurisdiccional es expresión del ejercicio de la soberanía, solo la pueden cumplir las autoridades que esta Constitución establece ...sea que las autoridades jurisdiccionales a que alude se encuentren dentro o fuera del "Poder Judicial"".* (Sentencia de 8 de abril de 2002, Rol Nº 346, considerandos 44º y 45º).

La jurisdicción así concebida es un atributo de la soberanía y, como tal, es indelegable por parte de las autoridades a quienes la Constitución o la ley la han confiado.

En esta línea de razonamiento, si la facultad de conocer y fallar reclamaciones y denuncias tributarias confiada a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos por el Código Tributario, no puede ser constitucionalmente delegada, la dictación de la Resolución Exenta Nº 1.307, de 19 de noviembre de 1998, mediante la cual se autorizó a la funcionaria de ese Servicio, doña María Elena Thomas Gana, para conocer y fallar reclamaciones tributarias, en carácter de juez, como la planteada por el requirente, vulnera lo dispuesto en el artículo 5º de la



Carta Fundamental. Ello, en relación con el artículo 76, inciso primero, según el cual *“la facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado, pertenece exclusivamente a los tribunales establecidos por la ley”*.

Cabe advertir que este Tribunal ha precisado que *“dentro del concepto “causas civiles” a que se refiere la disposición preinserta, se deben incluir todas aquellas controversias jurídico-administrativas que se pueden suscitar, y que deben resolver autoridades que si bien no están insertas dentro de los tribunales que regula el Código Orgánico de Tribunales, están ejerciendo jurisdicción y resolviendo cuestiones que afectan los derechos de las personas”*. (Sentencia de 22 de noviembre de 1993, Rol N° 176, considerando 6°).

**VIGESIMO PRIMERO:** Que, por las mismas razones explicadas, el precepto legal que autoriza a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos para delegar facultades jurisdiccionales en funcionarios de su dependencia infringe, asimismo, el artículo 6° de la Constitución Política, que consagra los principios de supremacía constitucional (inciso primero) y de vinculación directa de los preceptos de la Carta respecto de los titulares e integrantes de los órganos del Estado, como de toda persona, institución o grupo (inciso segundo).

En este mismo orden de consideraciones resulta vulnerado también el artículo 7° de la Constitución Política, tanto en sus incisos primero como segundo, que consagran, respectivamente, los requisitos de validez aplicables a la actuación de los órganos del Estado —que se refieren a la investidura regular del órgano, a su competencia y al cumplimiento de las formalidades que establezca la ley—, como el principio de clausura del derecho público, que impide que las magistraturas, personas o grupos de personas se atribuyan otra autoridad o derechos que los que expresamente se les hayan conferido en virtud de la Constitución o las leyes.

Por lo demás, debe considerarse que la imposibilidad de delegar funciones jurisdiccionales, como consecuencia directa de que la soberanía solo puede ejercerse por las autoridades que la propia Constitución o la ley establecen, resulta confirmada por la prohibición que se impone al propio legislador, en el artículo 64 de la Carta Fundamental, en orden a autorizar al Presidente de la República para dictar legislación delegada en materias que se refieran a la organización, atribuciones y régimen de los funcionarios del Poder Judicial.

**VIGÉSIMO SEGUNDO:** Que, seguidamente, resulta necesario analizar la conformidad del artículo 116 del Código Tributario con el denominado principio de “legalidad del tribunal”, consagrado en los artículos 19 N° 3 inciso cuarto, 38 inciso 2°, 76 y 77 de la Constitución, que importa, básicamente, que la única autoridad que puede crear tribunales con carácter permanente, es la ley.

El artículo 19 N° 3 de la Carta Fundamental precisa, en su inciso 4°, que: *“Nadie podrá ser juzgado por comisiones especiales, sino por el tribunal que*

*le señalare la ley y que se hallare establecido por esta con anterioridad a la perpetración del hecho”.*

En idéntico sentido, el artículo 38, en su inciso segundo, de la Constitución establece que: *“Cualquier persona que sea lesionada en sus derechos por la Administración del Estado, de sus organismos o de las municipalidades, podrá reclamar ante los tribunales que determine la ley, sin perjuicio de la responsabilidad que pudiere afectar al funcionario que hubiere causado el daño”.*

De la misma manera, el artículo 76 del Código Político, en su inciso primero, precisa que: *“La facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado pertenece exclusivamente a los tribunales que señale la ley”.* El artículo 77 de la misma Carta, en su inciso primero, a su vez, indica que: *“Una ley orgánica constitucional determinará la organización y atribuciones de los tribunales que fueren necesarios para la pronta y cumplida administración de justicia en todo el territorio de la República. La misma ley señalará las calidades que respectivamente deban tener los jueces y el número de años que deban haber ejercido la profesión de abogado las personas que fueren nombradas Ministros de Corte o jueces letrados”.*

La garantía evidente de que toda persona solo pueda ser juzgada por el tribunal que señale la ley y por el juez que lo representa, en los términos que se han referido resulta, así, un elemento fundamental para la seguridad jurídica, pues impide que el juzgamiento destinado a afectar sus derechos y bienes se realice por un tribunal o un juez distinto del órgano permanente, imparcial e independiente a quien el legislador haya confiado previamente esta responsabilidad que se cumple por las personas naturales que actúan en él.

La estrecha ligazón entre el principio de legalidad del tribunal y la seguridad jurídica resulta relevante, pues, como ha señalado este Tribunal, *“...entre los elementos propios de un Estado de Derecho, se encuentran la seguridad jurídica, la certeza del derecho y la protección de la confianza de quienes desarrollan su actividad con sujeción a sus principios y normas positivas. Esto implica que toda persona ha de poder confiar en que su comportamiento, si se sujeta al derecho vigente, será reconocido por el ordenamiento jurídico, produciéndose todos los efectos legalmente vinculados a los actos realizados”.* (Sentencia de 10 de febrero de 1995, Rol Nº 207, considerando 67º).

En definitiva, y como recuerda el profesor Franck Moderne, la seguridad jurídica, como principio general del derecho público, implica en lo esencial, dos grandes aspectos: *“una estabilidad razonable de las situaciones jurídicas y un acceso correcto al derecho”.* (Franck Moderne. “Principios generales del Derecho Público”. Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 2005, pág. 225).

Así, es posible sostener que el respeto a la seguridad jurídica, que supone el cumplimiento estricto del principio de legalidad del tribunal, a través del juzgamiento realizado por el tribunal y por el juez institui-



dos por la ley, constituye una base fundamental para el pleno imperio del Estado de Derecho.

**VIGÉSIMO TERCERO:** Que si la jurisdicción solo puede ejercerse por los tribunales establecidos por la ley, sean ordinarios o especiales, toda persona que pretenda desempeñarse como juez de esos tribunales, sin haber sido instituida por el legislador, sino que por un acto administrativo, se constituye en una comisión especial expresamente prohibida por la Carta Fundamental.

En la especie, las reclamaciones tributarias deducidas por la Compañía Sudamericana de Vapores S.A. han sido conocidas y resueltas por doña María Elena Thomas Gana, en calidad de "Juez Tributario", en virtud de la delegación de facultades que le ha otorgado la Directora Regional de Valparaíso del mismo Servicio, mediante Resolución Exenta N° 1.307, de 19 de noviembre de 1998. En consecuencia, no ha sido la ley el título habilitante del ejercicio de esa función jurisdiccional, sino que una disposición de carácter administrativo. Así, el artículo 116 del Código Tributario, que ha permitido el ejercicio de esa función sobre la base de un precepto distinto a la ley, no solo vulnera el principio de legalidad del tribunal consagrado en los artículos 19 N° 3, inciso cuarto, 38, inciso segundo, 76 y 77 de la Constitución Política, sino que resulta contrario a los artículos 6° y 7° de la Carta Fundamental que garantizan la sujeción integral de los órganos del Estado al imperio del derecho.

**Y VISTO**, lo prescrito en los artículos 5°, 6°, 7°, 19 N° 3, inciso cuarto, 38 inciso segundo, 64, 76 y 77 de la Constitución Política de la República, así como en los artículos 30 y 31 de la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional.

**SE DECLARA QUE SE ACOGE EL REQUERIMIENTO DE FOJAS 1 Y, EN CONSECUENCIA, SE DECIDE QUE ES INAPLICABLE EN EL PROCESO QUE SE ENCUENTRA EN TRÁMITE DE APELACIÓN, ANTE LA CORTE DE APELACIONES DE VALPARAÍSO, ROL N° 471-2006, LA NORMA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 116 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.**

**Acordada con el voto en contra del Ministro señor Jorge Correa Sutil**, quien estuvo por rechazar la acción de inaplicabilidad del precepto legal por las consideraciones que siguen:

**Primero:** Este disidente concuerda plenamente con el fallo que antecede en que resulta contrario a la Constitución que se delegue la función de juzgar en un funcionario que la ley no designa más que por su pertenencia a un servicio público determinado. Por los fundamentos que el fallo expresa en los dos primeros párrafos de los considerandos Vigésimo y Vigésimo Primero y en el Vigésimo Segundo, comparto que es contrario a los derechos fundamentales que conozca y juzgue una causa de naturaleza jurisdiccional quien resulte designado por el director regional de un servicio centralizado y que el orden institucional que consagra

la Constitución no acepta que se deleguen facultades jurisdiccionales, sin estricta sujeción al principio de legalidad. Discrepo, sin embargo, con la premisa básica de que el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos o que el funcionario delegado ejerzan una función jurisdiccional cuando resuelven un reclamo tributario. Analizada la función que el artículo 116 autoriza a delegar, he llegado a la convicción que ella carece de los atributos básicos de la función jurisdiccional, pues en el reclamo tributario que se debe resolver no hay controversia entre partes sometida a la decisión de un tercero, ni esta controversia debe, en estricto rigor jurídico, resolverse conforme a derecho y, por último, resulta dudoso que estemos frente a un proceso de carácter jurisdiccional. En cambio, el reclamo tributario y su resolución comparten una naturaleza y una regulación que es típica de las de carácter administrativo y que no difiere sustancialmente de muchas otras existentes en nuestra legislación, todas ellas consistentes en resolver en sede y con carácter administrativo reclamaciones respecto de lo obrado por el propio servicio. Desarrollo esas razones en los considerandos que siguen, para luego hacer explícitas algunas conclusiones de carácter más general.

**Segundo:** Que es efectivo que las normas del Código Tributario que regulan la reclamación tributaria —cuyo conocimiento y resolución el impugnado artículo 116 del mismo cuerpo legal autoriza delegar— se refieren a este reclamo, a quien lo resuelve, a su procedimiento y a la decisión que le pone término con un lenguaje propio de lo judicial. Así, el propio Libro Tercero y su Título I hablan de los “Tribunales”, otras disposiciones otorgan la denominación de juez (tributario) a quien encargan resolver este asunto; diversos preceptos, como los artículos 115, 117, 118, 119, 120 y otros llaman “instancia” a la sucesión de actos destinados a resolver el reclamo. En igual sentido, el artículo 134 denomina “fallo” a la resolución definitiva del reclamo, mientras el inciso segundo del artículo 136 y el artículo 137 y 138, entre otros, la denominan “sentencia”. Igual lenguaje propio de lo judicial utiliza el Código Tributario para denominar la impugnación de lo resuelto que habilita al reclamante a llegar a la instancia del poder judicial, pues los artículos 139 y 141 la llaman “apelación”. No debe restarse importancia a estas denominaciones; no son triviales pues como ha acreditado la teoría contemporánea, en el ámbito jurídico, los nombres suelen constituir realidades, particularmente en cuanto esos nombres hacen inmediatamente aplicables estatutos jurídicos a la figura por el solo hecho de asignarle un nombre. No siendo trivial el modo en que la legislación denomina una determinada situación, el nombre no es, sin embargo, un antecedente suficiente para resolver que tal situación es, en realidad, lo que la ley dice que es. Un viejo aforismo jurídico dice que las cosas en derecho son lo que son y no lo que la ley dice que son. Para saber si el órgano que resuelve el reclamo tributario es en realidad un tribunal especial que



ejerce jurisdicción y para determinar si su resolución es una verdadera sentencia, es necesario examinar las restantes reglas relativas a tales institutos, pues es perfectamente posible que los nombres no constituyan esas realidades y que, bajo su apariencia, ni el órgano sea un Tribunal, ni el procedimiento uno judicial ni la resolución un fallo, todo lo cual obliga a ir más allá de las denominaciones legales.

**Tercero:** Que al hacer el examen de las restantes reglas relativas al reclamo tributario, se llega forzosamente a la conclusión de que en él no se encuentran presentes las características más elementales de la jurisdicción. Desde luego, y como se desarrolla más extensamente en los considerandos que siguen, no se verifica, en la especie, una controversia entre partes sometida a la decisión de un juez. En efecto, el procedimiento no contempla sino a una parte: al reclamante tributario, pues el Servicio reclamado no es parte sino quien decide el reclamo. Tampoco hay juez, pues no puede tenerse como tal a aquel que tiene, en tal grado, interés en el asunto que debe resolverse. Si bien hay un asunto de relevancia jurídica que debe resolverse, el acto que lo resuelve no está obligado a hacerlo en conformidad a derecho y ni siquiera hay obligación de resolverlo, por lo que tampoco comparece en la especie, este tan elemental componente de la jurisdicción. Por último, las formas procesales carecen de la bilateralidad de la audiencia, elemento que configura esencialmente una controversia jurisdiccional. En cambio, el análisis de los intervinientes, de la resolución y, parcialmente de las formas procesales muestra que estas son las propias del reclamo administrativo denominado recurso jerárquico. En tales condiciones, no estamos en presencia de funciones jurisdiccionales.

**Cuarto:** Que, en lo que se refiere a los intervinientes, es forzoso concluir, en primer lugar, que el reclamo tributario no está llamado a ser resuelto por un tribunal especial ni por un juez, sea el titular al que alude el artículo 115, sea el delegado a que se refiere el artículo 116, ambos del Código Tributario. Por definición, un juez es un tercero imparcial que se sitúa entre quienes contienden para resolver una disputa de relevancia jurídica (en la jurisdicción contenciosa). En la especie, el reclamo tributario lo interpone el contribuyente en contra de una resolución del Servicio de Impuestos Internos y la ley llama a resolverlo a un funcionario del mismo Servicio en contra de quien se reclama. Este funcionario es dependiente del órgano reclamado y tiene el deber funcionario de defender sus intereses. En consecuencia, el órgano que resuelve el reclamo tributario es el Servicio de Impuestos Internos y la persona que lo decide un funcionario de dicho Servicio quien, como tal, no puede ser tenido como un tercero, pues es dependiente del órgano reclamado (artículo 18 del Decreto con Fuerza de Ley N° 7 de Hacienda de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos), ni está llamado a ser imparcial pues si lo fuere incumpliría con sus deberes funcionarios. Ni en

el sentido natural y obvio, ni en el sentido técnico puede estimarse juez a la parte interesada, aunque esté facultada para resolver. Lo dicho vale tanto para el Director Regional como para su eventual delegado.

**Quinto:** Lo dicho en el considerando anterior no es, a juicio de este disidente, suficiente para concluir que la resolución del reclamo tributario no tiene carácter jurisdiccional, como lo han sostenido votos minoritarios en inaplicabilidades análogos a los de esta causa emanados de la Excm. Corte Suprema (como el pronunciado por cinco Sres. Ministros con fecha 12 de diciembre de 2002 en la causa Verdugo Pincheira con Servicio de Impuestos Internos) pues ello equivale a definir lo jurisdiccional únicamente por el órgano que resuelve. En cambio, la afirmación contenida en el considerando cuarto, tenida como premisa, puede llevar a dos conclusiones igualmente plausibles: por una parte, a que el supuesto tribunal no es tal y, por ende no hay un órgano que ejerza jurisdicción, como lo han sostenido esos votos de minoría; pero también permite igualmente concluir que el órgano ejerce jurisdicción pero que, por no reunir las características propias de un juez, lo hace contraviniendo la Constitución, privando a quienes litigan de un juez imparcial y, por ende, de un debido proceso judicial. Si lo dicho en el considerando cuarto no puede ser concluyente, se hace necesario continuar con el análisis, para discernir si estamos ante una función administrativa o ante un órgano que, violando garantías constitucionales de imparcialidad, ejerce jurisdicción.

**Sexto:** Que, continuando con el análisis de los intervinientes, es fuerza concluir que tampoco concurre en la especie el más elemental componente de la jurisdicción contenciosa: no existen partes que sostengan una controversia jurídica. Por el contrario, el examen del procedimiento que rige el reclamo tributario muestra a un solo sujeto o parte: el reclamante y ninguna controversia. El Servicio de Impuestos Internos no es parte en el reclamo, el procedimiento no supone que comparezca, no lo contempla ni le concede derecho alguno; el Servicio de Impuestos Internos no está llamado a controvertir nada y mal podría hacerlo, del momento que es el mismo órgano que llevó a cabo el acto en contra del cual se reclama y, a su vez es quien resuelve el asunto. El Servicio de Impuestos Internos no es parte que controvierta ni podría serlo pues sus intereses están representados por quien va a resolver el reclamo y nadie puede controvertir ante sí mismo.

**Séptimo:** Que, de ese modo, el análisis de los actores del reclamo tributario no muestra ninguna de las características propias de la jurisdicción, pues no hay partes que controviertan un asunto de relevancia jurídica que deba ser resuelto por un tercero. En cambio, el asunto de relevancia jurídica ha de ser decidido por actores típicos del recurso jerárquico ante el propio órgano que ya ha resuelto en contra de los intereses del administrado. En la especie, un órgano de la administración



del Estado, como es el Servicio de Impuestos Internos, resuelve en contra de los intereses del contribuyente y ello origina el reclamo tributario, que es así, un recurso jerárquico destinado a que el propio Servicio de Impuestos Internos modifique o mantenga su posición.

**Octavo:** A diferencia del análisis acerca de los intervinientes, el de las reglas de procedimiento no permite arribar a conclusiones unívocas acerca de la naturaleza (jurisdiccional o administrativa) del instituto en estudio. A favor del carácter jurisdiccional puede anotarse el hecho de que los autos sobre reclamación deben llevarse en la forma ordenada para los expedientes judiciales en los artículos 29 y 34 del Código de Procedimiento Civil y especialmente que las reglas supletorias aplicables son, por disposición del artículo 148 del Código Tributario, las comunes a todo procedimiento del Libro Primero del Código de Procedimiento Civil y no las supletorias de los procedimientos administrativos. Con todo, no es menor anotar a favor de la tesis de que estamos enfrente de una gestión administrativa y no jurisdiccional, el hecho de que el procedimiento para conocer y resolver de estas reclamaciones, establecido en el Título II del Libro Tercero del Código Tributario, no contempla bilateralidad de la audiencia. En efecto, las reglas procesales del respectivo Título no otorgan, como ya se dijo, derechos procesales al Servicio de Impuestos Internos, lo que se justifica precisamente porque se trata de un reclamo en su contra que resuelve uno de sus funcionarios, por lo que sus intereses están representados no por una parte en el litigio, sino por quien resuelve tal reclamo, lo que hace innecesario que argumente o aporte pruebas. Esta forma procesal es típica de los procedimientos administrativos y completamente ajena e intolerable en un proceso jurisdiccional.

**Noveno:** Que, por último, el análisis de la resolución del reclamo tributario lleva definitiva y concluyentemente a la convicción de que no estamos frente a una sentencia, componente esencial de lo jurisdiccional, pues no resulta exigible que el reclamo se decida en conformidad a derecho y, ni siquiera resulta exigible que se resuelva, lo que priva al reclamo tributario de otro de los más esenciales componentes de la jurisdicción. La ley tributaria establece tres reglas acerca de esta resolución definitiva que son tan propias de resoluciones administrativas y tan impropias de resoluciones jurisdiccionales que convencen a este disidente que aquello cuya delegación viene impugnándose es una resolución administrativa y no una jurisdiccional. Estas son el carácter modificable de la resolución, la forma que ella debe tener y, lo más significativo, el valor que la ley concede al silencio o falta de resolución, todo lo cual se desarrolla en los tres considerandos que siguen.

**Décimo:** Que, en lo que respecta a la resolución definitiva de la reclamación tributaria el artículo 139, del Código respectivo autoriza a interponer en su contra recurso de reposición, lo que es impropio de una

sentencia definitiva y típico de una resolución administrativa. En efecto, cuando se produce una sentencia definitiva, el órgano respectivo pierde su jurisdicción bajo el efecto del desasimiento. En cambio, cuando la resolución es administrativa, el órgano puede siempre modificar lo resuelto.

**Décimo primero:** Que las sentencias o fallos típicamente deben resolver en conformidad a derecho y tener una forma determinada, exigida por los artículos 170 del Código de Procedimiento Civil para las sentencias civiles, y 500 del Código de Procedimiento Penal y 342 del Código Procesal Penal para las sentencias penales. La forma, en este caso no es un tema menor, pues las decisiones de un órgano que ejerce jurisdicción se diferencian de las decisiones políticas y de las administrativas esencialmente por el razonamiento, en derecho, que les resulta debido a las primeras y no a las restantes. En efecto, si algo distingue sustancialmente a las resoluciones de jueces ordinarios o especiales, es que ellas deben estar solo fundadas en el derecho y razonar conforme a él, mientras las restantes no tienen la exigencia de razonar únicamente conforme a derecho. Para lograr esta fundamentación exhaustiva en derecho, la ley exige formas, tales como las de consignar las alegaciones de las partes, resolver cada una de ellas, dar los fundamentos jurídicos de tales razonamientos, exponer y ponderar la prueba y otras reglas de forma, que constituyen la única garantía de que el razonamiento de fondo sea efectivamente conforme a derecho. Para que estas reglas realmente obliguen es necesario que la sentencia que no cumpla con ellas sea susceptible de ser anulada, de no valer como sentencia. Ello no se verifica en el reclamo tributario. En efecto, si bien la resolución del reclamo tributario está llamada a tener la forma de una sentencia, pues le es aplicable el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil, no está, en rigor, jurídicamente obligada a tener esta forma de sentencia y no deja de valer si carece de esos requisitos esenciales. El artículo 140 del Código Tributario establece que *"En contra de la sentencia de primera instancia no procederá el recurso de casación en la forma ni su anulación de oficio. Los vicios en que se hubiere incurrido deberán ser corregidos por el Tribunal de Apelaciones que corresponda"*. En otras palabras, la resolución de la reclamación tributaria puede tener la forma, tener los requisitos de forma, ser, en esencia, una sentencia, resolver en conformidad a derecho, pero puede igualmente no tener esas características y valer, pues, como señala la norma transcrita, no cabe anularla, ni a petición de parte ni de oficio, cualquiera sean los vicios de que adolezca. En otras palabras, la resolución de la reclamación tributaria, aunque puede revocarse, debe estimarse que vale, aunque no resuelva conforme a derecho ni cumpla con ninguno de los requisitos propios de las decisiones judiciales. La decisión del reclamo tributario vale aunque no cumpla con los requisitos de una sentencia; vale aunque no razone en derecho, ni se haga cargo de las peticiones o aunque resuelva ultra petita. Vale incluso aunque no contenga la resolución del asunto. No hay exage-

ración alguna en este último aserto; pues así lo establece expresamente el artículo 135 del Código Tributario que se comenta en el considerando que sigue. En consecuencia, la resolución del reclamo tributario no está jurídicamente obligada, para valer como tal, a tener la forma de una sentencia, lo que equivale a decir que no es ni puede ser tenida como una sentencia.

**Décimo segundo:** Que, probablemente lo que más define una sentencia, propia del ejercicio de la función jurisdiccional es que resuelve la controversia, que se pronuncia acerca de ella. Pues bien, el artículo 135 del Código Tributario dispone que el contribuyente, en una determinada etapa procesal, puede pedir que se establezca un plazo para dictar la resolución definitiva, el que no puede exceder de tres meses. El inciso segundo de la disposición en comento establece literalmente que “**Transcurrido el plazo anterior sin que se hubiere resuelto el reclamo, podrá el contribuyente ...pedir se tenga por rechazado. Al formular esta petición podrá apelar para ante la Corte de Apelaciones respectiva, y en tal caso el Director Regional concederá el recurso y elevará el expediente...**” En consecuencia, el reclamante puede llegar a la Corte de Apelaciones para pedir que se deje sin efecto una resolución que nunca ha existido, que es solo una decisión tácita del órgano ante el cual se reclama. Esta figura de dar valor al silencio como expresión de rechazo (o aceptación) de un reclamo o petición es típico de las resoluciones administrativas (véanse los artículos 64 y 65 de la Ley 19.880 que Establece Bases de los Procedimientos Administrativos que Rigen los Actos de los Organos de la Administración del Estado) y completamente incompatible con las resoluciones jurisdiccionales. Ello tiene una lógica: el silencio administrativo supone una negación (o aceptación) del órgano en contra del cual se reclama, pero nunca podría expresar la voluntad del tercero imparcial que resuelve un asunto, pues el silencio del tercero no puede interpretarse a favor de ninguna de las partes. El silencio de una parte puede entenderse como aceptación o rechazo de lo que la otra le reclama. El silencio de un juez, ordinario o especial, no puede estimarse como una manifestación de su voluntad. La posibilidad de apelar en contra del silencio del Servicio de Impuestos Internos, representado por su Director Regional, instituido en el artículo 115 o por su delegado, en el caso del artículo 116, terminan de convencer a este disidente, con fuerza irredargüible, que lo que la ley tributaria estableció para resolver los reclamos fue una instancia administrativa y jerárquica ante el propio órgano que resolvió, aunque lo haya llamado juez tributario, instancia y fallo.

**Décimo tercero:** De todo lo anterior se sigue que el Servicio de Impuestos Internos no ejerce una facultad jurisdiccional, sino una administrativa cuando resuelve un reclamo tributario, a través de su Director Regional (en el caso del artículo 115) o del funcionario en que este delegue (en el caso del artículo 116). Por las razones expuestas, este



disidente llega a la convicción que los nombres que utiliza el Código Tributario y alguna formas procesales propias de lo judicial no otorgan ni al órgano ni a la decisión el carácter jurisdiccional, pues el resto de las disposiciones acerca del órgano que ejerce esta función y sobre todo, las características de la resolución impiden calificarla de tal, según todo lo ya razonado.

**Décimo cuarto:** Que de la conclusión establecida en el considerando anterior se sigue que la inaplicabilidad deducida debe ser desechada, pues una función administrativa, como lo es resolver un recurso de reclamación tributaria por un funcionario del Servicio de Impuestos Internos, con los requisitos y efectos establecidos por el Código del ramo, puede ser delegada sin que la norma que autoriza tal delegación viole la Constitución.

**Décimo quinto:** Que este disidente no reconoce en la Constitución ningún valor o regla institucional acerca de la titularidad, ejercicio o límites del poder público que resulte vulnerada por el precepto legal que faculta a un funcionario dependiente del Servicio en contra del cual se reclama a delegar el conocimiento y la resolución de un reclamo como el analizado en otro funcionario igualmente dependiente del mismo Servicio; máxime cuando esa resolución no tiene las características de una propia del ejercicio de la jurisdicción, sino de una administrativa. Tampoco logra reconocer qué derecho o garantía fundamental se vulnera o menoscaba por el solo mérito de la delegación, pues no existe diferencia significativa para el ejercicio de derechos fundamentales en la independencia, legalidad o imparcialidad de uno u otro funcionario del Servicio de Impuestos Internos. Del mismo modo, que un recurso jerárquico en contra del mismo Servicio sea resuelto por el Director del Servicio o por un delegado de este, ambos funcionarios dependientes del Servicio en contra del cual se reclama no mejora ni empeora los derechos de defensa del reclamante ni su derecho a que su reclamo sea resuelto, en definitiva, por un juez imparcial en un debido proceso. En consecuencia, la sola autorización de la delegación de una facultad administrativa para resolver una reclamación, que es lo impugnado en autos, no merece, a juicio de este disidente, reproche de constitucionalidad.

**Décimo sexto:** Lo que se afirma en esta disidencia no debe entenderse en el sentido que el estatuto jurídico de las reclamaciones tributarias en particular o de las administrativas en general, queden al margen del estatuto constitucional. Estas instancias administrativas, en su procedimiento y resolución están sujetas a una serie de normas y principios constitucionales; más aún si, como en la especie, la ley las establece como un presupuesto necesario de una instancia judicial posterior para resolver acerca de los derechos de una persona. Una figura de esta naturaleza es susceptible de ser examinada, conjuntamente con el procedimiento judicial que le sigue, para determinar si se garantiza el derecho a un justo y

racional procedimiento. Si un reclamo administrativo es un presupuesto para obtener una resolución judicial, resuelta por un Tribunal independiente, después de un proceso judicial y con las características y efectos propios de una sentencia, como lo es, en la especie, la instancia de la Corte de Apelaciones, entonces ambas instancias –la administrativa y la judicial– forman un todo, que queda sujeto a las exigencias de un debido proceso. Ello no ha sido, sin embargo, lo que se ha pedido examinar en esta causa, sino solo el carácter constitucional de la delegación de una resolución administrativa habilitante de una decisión judicial posterior, delegación respecto de la cual este disidente, como ha quedado dicho, no ve vicios de inconstitucionalidad.

Redactó la sentencia la Ministro señora Marisol Peña Torres, y el voto en contra, su autor.

Notifíquese, regístrese y archívese.  
Rol N° 499-2006.

Pronunciada por el Excmo. Tribunal Constitucional, integrado por su Presidente don José Luis Cea Egaña y los Ministros señores Juan Colombo Campbell, Raúl Bertelsen Repetto, Hernán Vodanovic Schnake, Mario Fernández Baeza, Jorge Correa Sutil, Marcelo Venegas Palacios, señora Marisol Peña Torres y Enrique Navarro Beltrán. Autoriza el Secretario del Tribunal Constitucional, don Rafael Larraín Cruz.