

DEFENSORÍA DEL CONTRIBUYENTE
DIVISIÓN TRIBUTARIA

ORD. N° ____/2023.

MAT.: Solicita Información conforme al artículo 63 de la Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente, contenida en el artículo vigésimo tercero de la Ley N°21.210.

DE: RICARDO ANTONIO PIZARRO ALFARO
DEFENSOR NACIONAL DEL CONTRIBUYENTE

A: HERNÁN FRIGOLETT CÓRDOVA
DIRECTOR DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

Conforme a los artículos 61 y siguientes del artículo vigésimo tercero de la Ley N°21.210 (en adelante Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente), la Defensoría del Contribuyente tiene facultades para realizar revisiones y estudios destinados a detectar problemas generales del ordenamiento tributario que afecten a grupos o segmentos de contribuyentes, regiones, industrias u otros, vulnerando o poniendo en riesgo la aplicación de la ley o los derechos de los contribuyentes.

Este procedimiento iniciado de oficio o a petición de parte, tiene un carácter informal, pudiendo dar lugar en su tramitación a todo tipo de actividades de revisión y convocar a reuniones o mesas de trabajo con representantes de contribuyentes, académicos, autoridades, universidades, colegios técnicos, asociaciones gremiales, y cualquier otro interesado destinadas a identificar y discutir los problemas que puedan afectar a un grupo, sector o a la generalidad de contribuyentes.

En este contexto, detectados problemas originados en actos, prácticas o criterios del Servicio de Impuestos Internos, la Defensoría del Contribuyente deberá solicitar informe al Servicio, para que, dentro del plazo de veinte días, contado desde la comunicación de este informe, emita una respuesta con los fundamentos legales y de hecho que motivan dichas prácticas.

Concluida la revisión del problema, la Defensoría podrá convocar a las autoridades correspondientes a reuniones voluntarias destinadas a evaluar alternativas de solución. De arribar a acuerdos de solución, la Defensoría deberá publicar un comunicado en su página web dando cuenta del problema identificado, los compromisos adoptados por las autoridades y los plazos propuestos para ello.

Por el contrario, si en las reuniones señaladas no se llega a acuerdo, la Defensoría del Contribuyente podrá emitir un informe público proponiendo las medidas para dar solución al problema. Si el Servicio de Impuestos Internos rechaza dicha medida deberá indicar fundadamente las consideraciones de hecho y de derecho que motivan su decisión. Luego, la Defensoría del Contribuyente podrá publicar el informe y la comunicación establecida, los que podrán ser presentados como antecedentes en los procedimientos administrativos y judiciales que correspondan.

I. ANTECEDENTES

La Constitución Política de la República en su artículo 19 N°14 establece el derecho a todas las personas a presentar peticiones a la autoridad, sobre cualquier asunto de interés público o privado, sin otra limitación que la de proceder en términos respetuosos y convenientes. Este derecho constitucional se materializa en la facultad de cualquier persona en virtud de un interés de requerir o dirigirse a la administración del Estado para que dentro de sus competencias, reciba y de curso a la solicitud.

A nivel legal se regula mediante la Ley N°19.880, que establece las bases de los procedimientos administrativos que rigen los actos de los órganos de la administración del Estado (LBPA), aplicables a todo servicio público creado para el cumplimiento de la función administrativa, entre ellos, el Servicio de Impuestos Internos.

Esta normativa obliga a que todas las decisiones¹ escritas que adopte la Administración se expresen mediante “actos administrativos”², esto es, decisiones formales en las cuales se contienen declaraciones de voluntad sobre un caso concreto, realizadas en el ejercicio de una potestad pública³.

El acto administrativo nace como resultado del procedimiento administrativo⁴, el cual debe estar sometido a los principios de escrituración, conclusivo, de contradictoriedad, de la no formalización, de inexcusabilidad, de impugnabilidad, entre otros.

Respecto a los actos administrativos terminales, el artículo 41 de la LBPA, establece que dicha resolución debe decidir sobre todas las cuestiones planteadas por los interesados, así como aquellas otras cuestiones conexas con aquellas o deriven del procedimiento, aun cuando no hayan sido planteadas por los interesados. No obstante, la resolución debe ajustarse a las peticiones formuladas por el interesado, sin que en ningún caso pueda agravar su situación inicial y sin perjuicio de la potestad de la Administración de incoar de oficio un nuevo procedimiento, si fuere procedente.

Además, dispone que la resolución debe contener la decisión, la cual debe ser fundada. Igualmente, la resolución ha de hacer referencia a los recursos que contra la misma proceden, el órgano administrativo o judicial ante el que hubieran de presentarse y plazo para interponerlos. Finalmente, el artículo 45 de la misma LBPA, dispone que el contenido de la resolución es el mismo que ha de notificarse al interesado.

Luego, atendido que el Servicio de Impuestos Internos es la autoridad competente para resolver administrativamente todos los asuntos de carácter tributario, facultad que el artículo 6 B N°5 del Código Tributario entrega a los Directores Regionales, mediante Resolución EX. N°2301 de 7 de octubre de 1986, fijó procedimientos, normas e instrucciones con respecto a las solicitudes administrativas presentadas por los contribuyentes⁵.

¹ Cabe destacar que, doctrinariamente, se ha entendido que la voz “decisión” no implica toda manifestación de voluntad de la administración, sino una decisión unilateral de la administración en el ejercicio de sus funciones resolviendo un caso concreto, respecto a lo cual se excluyen las certificaciones, interpretaciones, manifiestos de opinión, entre otras, que no deciden nada en particular. Véase BERMÚDEZ Soto, Jorge. 2010. Derecho Administrativo General, Legal Publishing, Santiago, Chile.

² Artículo 3 inciso primero de la Ley N° 19.880 que establece bases de los procedimientos administrativos que rigen los actos de los órganos de la administración del estado. En adelante LBPA o Ley N°19.880.

³ Artículo 3 inciso segundo de la LBPA

⁴ Artículo 18, inciso primero de la LPBA

⁵ Resolución Ex. N°2301 de 1986 del Servicio de Impuestos Internos disponible en línea en:

<https://www.sii.cl/documentos/resoluciones/1986/reso2301a.htm>

En virtud de esta instrucción se resolvió que toda solicitud o comunicación que deba presentar el contribuyente de aquellas a que se refiere el resolutivo N°2 de la misma, se harán mediante el formulario N° 2117 (F2117), regulando respecto a éstas los requisitos y obligaciones que se derivan de las resoluciones que resuelvan estas peticiones.

1. Formulario N°2117

El Formulario N°2117 se diseñó para presentar al Servicio de Impuestos Internos cada una de las peticiones o comunicaciones referidas en la Circular 50 de 1986, manteniendo el orden y numeración que también lleva el “Libro de Oficina de Partes”, estructurándolo en base a un recuadro con la materia para marcar y un título de “Fundamentos de la solicitud y/o documentos adjuntos” para completar.

2. Digitalización de peticiones administrativas

El formulario N°2117 y otras peticiones administrativas, se sometieron paulatinamente a un proceso de digitalización de la atención de los contribuyentes por parte del Servicio de Impuestos Internos, que derivó en la creación del Sistema de Peticiones Administrativas (SISPAD) basado en los principios de escrituración y no formalización de la LBPA y en el artículo 4 bis de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, que lo faculta para comunicarse por medios digitales con los contribuyentes.

Al respecto, la ley aclara que los trámites y actuaciones que se realizan a través de tales medios producen los mismos efectos que los trámites y actuaciones efectuados en las oficinas del Servicio o domicilio del contribuyente⁶.

En conclusión, sea cual sea la vía mediante la cual los contribuyentes requieran al SII para que se pronuncie en ejercicio de sus potestades sobre su caso concreto, SISPAD o F2117, ambas cumplen con los elementos que dentro de nuestro ordenamiento jurídico dan lugar a un procedimiento administrativo, lo que resulta de suma importancia dado el carácter supletorio de su regulación.

3. Forma de notificación de la respuesta a la petición administrativa

Finalizado el trámite que dio origen a la petición administrativa, el SII envía una comunicación al contribuyente a la dirección de correo electrónico registrada en los datos personales del contribuyente, informando el cierre de la petición administrativa y la respuesta en relación con la petición del contribuyente.

II. PROBLEMAS QUE PONEN EN RIESGO LA CORRECTA APLICACIÓN DE LA LEY Y LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

La Defensoría del Contribuyente, en el ejercicio de sus funciones, ha evidenciado problemas en la tramitación y resolución de las peticiones administrativas, así como en la digitalización de ciertos trámites resueltos en el Sistema de Peticiones Administrativa (SISPAD) los que podrían poner en riesgo la correcta aplicación de la Ley y los derechos de los contribuyentes.

⁶ Pese a ello, en la práctica la respuesta del F2117 se hacía a través de resolución, mientras que las consultas efectuadas por Sistema de Peticiones Administrativas se hacen por medio de la misma plataforma.

Las problemáticas fueron detectadas por casos en que la Defensoría del Contribuyente ha efectuado presentaciones mediante el Sistema de Peticiones Administrativas y su respectiva respuesta, cuya evidencia se encuentran en el Anexo N°2 de este oficio⁷.

Los problemas identificados por la Defensoría, que se abordan a continuación son: (1) dificultad de presentar peticiones administrativas en papel vía formulario N°2117 en las oficinas del SII; (2) dificultad para encontrar la materia que corresponda a la petición concreta del contribuyente; (3) pronunciamientos incompletos o inconsistentes con las peticiones formuladas; (4) pronunciamientos que no explicitan la motivación que dio lugar a la decisión; (5) ausencia de información respecto a la posibilidad de recurrir a lo resuelto; y (6) ausencia de la notificación de la resolución de la petición administrativa.

A continuación, se abordan los problemas identificados en el sistema de peticiones administrativas:

1. Dificultad de presentar peticiones administrativas en papel vía formulario N°2117 en las oficinas del SII

Se ha identificado como primer problema, la imposibilidad de presentar peticiones administrativas en papel mediante el formulario N°2117 en las oficinas del Servicio de Impuestos Internos.

En este sentido, esta Defensoría en el cumplimiento de sus funciones, en representación administrativa de doña María Barraza, RUT 9.374.275-3, presentó una petición administrativa, folio N°77323104765, que consistió en solicitar que se elimine la observación de renta F51 de la declaración de renta Formulario N°22 del AT 2022. Dicha petición administrativa no contaba con una materia específica para ese asunto en particular en el SISPAD y por esta razón, funcionarios de la Defensoría concurrieron a las oficinas de la Dirección Regional Santiago Centro, con el objeto de presentar la petición administrativa en soporte de papel, vía formulario N°2117, sin embargo, en las oficinas del SII se les informó que no se recibían peticiones administrativas en papel, y que debían ingresar la solicitud vía SISPAD y bajo la materia "más parecida".

Al respecto, la Circular del SII N°50 de 1986 establece que el lugar para presentar la solicitud o petición administrativa Formulario N°2117 es en las oficinas de la Dirección Regional o Unidad del SII en cuya jurisdicción tenga domicilio el contribuyente.

Lugar de presentación.-

La solicitud o comunicación efectuada en el formulario N° 2117, deberá presentarse en la Dirección Regional o Unidad del Servicio de Impuestos Internos en cuya jurisdicción tenga domicilio el contribuyente.

En concordancia con lo anterior, la Ley N°19.880 establece las normas básicas para la tramitación del procedimiento administrativo, asegurando que todos los procedimientos cuenten con un expediente, ya sea en formato escrito o electrónico. El artículo 30 de la misma ley, por su parte, señala que la administración debe disponer formularios para las solicitudes, los cuales deben estar disponibles para los ciudadanos en las dependencias administrativas.

Como puede observarse, la Ley N°19.880 permite que los ciudadanos puedan presentar solicitudes escritas en las dependencias administrativas y en los formularios dispuestos para tales efectos. Al

⁷ Se acompañan ejemplos completos en documento anexo.

mismo tiempo, impone a la Administración del Estado la responsabilidad de recibir y atender estas solicitudes.

Lo anterior, se mantiene aún con la entrada en vigencia de la Ley N°21.180, promulgada en noviembre del año 2020, sobre Transformación Digital del Estado, complementada por el DFL N°1 de 2020, del Ministerio Secretaría General de la Presidencia, que dispuso una aplicación gradual de su entrada en vigencia, de tal manera que el Servicio de Impuestos Internos (SII) deberá implementar el ingreso de solicitudes, formularios o documentos, exclusivamente mediante documentos electrónicos o formatos electrónicos a través de sus plataformas a partir del año 2024.

En consecuencia, cabe destacar que, tanto las instrucciones del SII, como lo dispuesto por la Ley N°19.880 permiten la presentación de solicitudes en soporte de papel, regulando el procedimiento al respecto.

Finalmente, se hace presente que, la imposibilidad fáctica de presentar peticiones administrativas en soporte de papel mediante el formulario N°2117 dispuesto para tales efectos, podría suponer una vulneración a los derechos de un grupo o segmento de los contribuyentes, especialmente el derecho a que se facilite el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, establecido en el N°1 del artículo 8 bis del Código Tributario y el derecho a iniciar los procedimientos que correspondan, establecido en el N°11 del citado artículo 8 bis del Código Tributario.

2. Dificultad para clasificar la materia pertinente a la petición concreta del contribuyente

Se ha identificado como segundo problema la dificultad que experimenta un contribuyente para clasificar o catalogar la materia pertinente a su petición en el Sistema de Peticiones Administrativas (SISPAD) cuando esta no se encuentra dentro del listado taxativo de las 108 materias establecidas en dicho sistema.

En este sentido, en el mismo caso señalado anteriormente de María Barraza, RUT N°9.374.275-3, esta Defensoría presentó una petición administrativa, folio N°77323104765, que consistió en solicitar que se elimine la observación de renta F51 de la declaración de renta Formulario N°22 del AT 2022, sin embargo se detectó que el SISPAD no cuenta con una materia específica o de eliminación de observaciones⁸. Por esta razón, funcionarios de la Defensoría concurrieron a las oficinas de la Dirección Regional Santiago Centro, ocasión en que se les informó que, además de que no recibían peticiones administrativas en papel, debían ingresar la solicitud vía SISPAD y bajo la materia "más parecida".

La materia "más parecida" utilizada al respecto fue "rectificación F22", a pesar de que no se trataba de una solicitud para rectificar la declaración de renta F22, sino de una solicitud de eliminación de la observación F51, para lo cual se acompañaron todos los antecedentes que desvirtuaban la observación.

En consecuencia, no existe opción para presentar adecuadamente una petición administrativa cuya materia no está específicamente señalada en el SISPAD, entregándole al contribuyente la carga de discernir cuál es la materia que más se asemeja a la solicitud que necesita realizar. Esta dificultad puede generar confusión y demoras en el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, lo cual, no hace más que generar incertidumbre respecto del éxito que tendrá el contribuyente respecto de su solicitud.

⁸ Evidencia incorporada en el Anexo N°2, páginas 9 a 16.

Adicionalmente, se ha identificado que no existe una estructura clara y comprensible de las materias incluidas en el sistema, ni se ofrece una navegación intuitiva o herramientas de búsqueda eficientes que permitan a los contribuyentes encontrar fácilmente la materia pertinente para clasificar adecuadamente la petición administrativa y, asimismo, acompañar los antecedentes necesarios relacionados con la solicitud. Lo anterior dificulta la eficiencia y colaboración entre el SII y los contribuyentes, afectando negativamente la relación de confianza y el cumplimiento efectivo de las obligaciones tributarias.

Finalmente, cabe destacar que lo señalado anteriormente podría afectar directamente el derecho del contribuyente a que se facilite el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y a iniciar los procedimientos que corresponda, según lo establecido en el N°1 y N°11 del artículo 8 bis del Código Tributario. Cuando un contribuyente necesita realizar una petición formal ante la administración tributaria, es fundamental que se le brinde un acceso sencillo y claro a la información necesaria para llevar a cabo dicha acción de manera adecuada.

3. Pronunciamientos incompletos o inconsistentes con las peticiones formuladas

El ya citado artículo 41 de la LBPA dispone que, la resolución que pone fin al procedimiento decidirá sobre las cuestiones planteadas por los interesados y sobre cuestiones conexas que deban ser puestas en conocimiento de los interesados. De esta manera, la resolución deberá ajustarse a las peticiones formuladas por éste, sin que en ningún caso pueda agravar su situación inicial y sin perjuicio de la potestad de la administración de incoar de oficio un nuevo procedimiento, si fuere procedente.

En este sentido, la Defensoría del Contribuyente ha identificado como un tercer problema que, en las presentaciones administrativas realizadas a la fecha, no ha existido un pronunciamiento pleno en el SISPAD de cada una de las peticiones formuladas.

En los ejemplos referidos no solo se evidencia una incompleta resolución respecto del petitorio íntegro puesto en conocimiento del SII, sino que además no se entrega información conexas, por ejemplo, del alcance y contenido de lo resuelto.

En concreto, por presentación de 17 de mayo de 2023⁹, la Defensoría del Contribuyente solicitó al SII un pronunciamiento mediante petición administrativa a través del SISPAD respecto a la solicitud de anulación de boleta de honorarios electrónica (BHE); rectificación de declaración de renta consistente con la anulación de la BHE solicitada en lo principal; anulación o suspensión de giro emitido por la declaración de renta que incluía BHE que debía ser anulada; suspensión de procedimiento de cobro ejecutivo del giro referido; se tengan documentos por acompañados; acredita personería mediante la cual se efectúa la petición administrativa; e indica datos para comunicaciones y notificaciones que se dieran lugar a propósito de la petición. Respecto a todas estas peticiones se resolvió: “Se anula la Boleta de Honorarios electrónica N° 84 con fecha 30. 05. 2023 por duplicación con BHE N°96”.

Es decir, no existió un pronunciamiento respecto de seis de las siete peticiones de pronunciamiento efectuadas a la autoridad y además no se entregó información conexas crucial que debía ser puesta en conocimiento del contribuyente, como por ejemplo, en el caso concreto del actual estado de su declaración de renta (ahora inconsistente con las BHE declaradas) y el giro emitido a propósito de la misma declaración.

⁹ Evidencia incorporada en el Anexo N°2, páginas 17 a 24.

Lo anterior, permite concluir que en el caso concreto, la respuesta manifestada en la plataforma SISPAD no decide sobre todas las peticiones o solicitudes de pronunciamiento concreto de los contribuyentes, ni de las cuestiones conexas que deben ser puestas en conocimiento de los interesados, lo que además de incumplir con las exigencias del artículo 41 de la Ley N°19.880 y el principio de economía procedimental, y en el caso de tratarse de una práctica generalizada del sistema, afectaría a la gran mayoría de usuarios que realicen peticiones administrativas al SII, lo que podría constituir una vulneración de los derechos del contribuyente, especialmente el consagrado en el N°2 del artículo 8 bis del Código Tributario, el cual dispone el derecho del contribuyente a ser atendido en forma diligente.

Al respecto, el propio Servicio, mediante Circular N°12 de 2021, señala que *“la atención diligente alude a entregar información exacta y útil al contribuyente, que responda a sus consultas formuladas personalmente o representado, en los canales de comunicación de que dispone el Servicio, en las oficinas de atención de público o durante el procedimiento de fiscalización o actuación de que se trate”*.

Es decir, se reconoce que este derecho implica que los contribuyentes tienen garantizado recibir respuestas a todas y cada una de sus consultas formuladas, sea que se realicen personalmente o representados; o, a través de los canales de comunicación o en las oficinas del SII; o, durante cualquier procedimiento, sea que se trate de un procedimiento de fiscalización u otro.

4. Falta de fundamentación o motivación que dé lugar a la decisión

Un cuarto problema identificado es que el contenido de la resolución carece de fundamentación o motivación que dé cuenta de la vía mediante la cual se arribó a una determinada decisión.

La motivación de la decisión administrativa es un elemento formal e indispensable del acto administrativo. Incluso se ha destacado que existe un deber derivado de la legitimación frente a las personas y exigencia democrática a quienes ejercen poder público, de justificar sus actuaciones por medio de razones que puedan ser, en principio, comprendidas –y compartidas– por todos, especialmente en aquellas situaciones donde se afecta la esfera jurídica de los individuos¹⁰.

Así, el deber de motivación es una exigencia legal, que se complementa con lo dispuesto en la Ley N°19.880 que ratifica los principios de imparcialidad administrativa, transparencia y publicidad. Además, se vincula con el principio de legalidad dispuesto en el artículo 7 de la Constitución Política de la República y el artículo 2 de la Ley N°18.575, el que señala que las entidades fiscales deben actuar dentro de su competencia y en la forma prescrita por la ley.

Para el caso particular de este informe, el reconocimiento del deber de motivación se desprende del artículo 41 de la Ley N°19.880, así como de lo exigido por el artículo 8 bis N°4 del Código Tributario. En efecto, estos cuerpos normativos no solo exigen fundamentación general a todos los actos administrativos, sino que en concreto establece el derecho del contribuyente a conocer claramente las razones que motivan el actuar del SII. Ello implica que, en todo acto, el contribuyente tiene el derecho de acceder a los fundamentos lógicos y jurídicos, de hecho y de derecho, que impulsaron una actuación. Es decir, debemos entender que el SII debe indicar con precisión el análisis argumentativo mediante el cual justificó, ya sea por un ejercicio lógico deductivo, normativo o probatorio, las estructuras de hecho que motivaron su actuar.

¹⁰ ROCHA Fajardo, Esteban. 2018. Estudio sobre la motivación del acto administrativo. Tribunal Constitucional. Premio Tribunal Constitucional 2017. Cuadernos del Tribunal Constitucional. N° 65, Santiago, Chile.

Es fundamental resaltar que, en el ámbito del procedimiento administrativo, podemos distinguir entre actos de mero trámite y actos terminales, cada uno con características y funciones específicas.

Los actos de mero trámite son aquellos que se emiten dentro de un procedimiento administrativo y tienen como finalidad dar curso progresivo al mismo. Estos actos son de naturaleza instrumental y su función principal es impulsar el desarrollo del procedimiento, sin tomar decisiones sustanciales sobre la solicitud de los interesados. Ejemplos de actos de mero trámite pueden ser las certificaciones, notificaciones, visitas o actuaciones en terreno, toma de declaraciones, entre otros. En referencia a los actos de mero trámite, la Contraloría General de la República, mediante Dictamen N° 82485 del año 2015 ha señalado que *“No procede exigir el cumplimiento de los requisitos previstos en los artículos 40 y 41 de la Ley N° 19.880, respecto de actos de mera tramitación”*.

Por otro lado, los actos terminales o decisorios son aquellos en los que se concentra la resolución administrativa que pone fin al procedimiento, por ejemplo, las materias sustantivas tratadas en este informe que conceden o deniegan una solicitud presentada por un contribuyente¹¹. Estos actos contienen la decisión que resuelve las cuestiones planteadas por los interesados o por la propia Administración Pública y constituyen la culminación del procedimiento, su contenido determina los derechos y obligaciones de las partes involucradas.

Aclarado lo anterior, queda de manifiesto que las peticiones administrativas presentadas en este informe iniciaron un procedimiento administrativo en el cual la decisión final constituye el acto terminal del mismo. Estas peticiones cumplen con todas las condiciones para ser consideradas como actos administrativos terminales, por lo tanto, deben cumplir con lo establecido en el artículo 41 de la Ley N°19.880, que regula el procedimiento administrativo, y el artículo 8 bis N°4 del Código Tributario.

Sin embargo, como es expresado en los ejemplos contenidos en el anexo de este oficio, las respuestas a las peticiones administrativas que son tramitadas mediante el SISPAD, no ofrecen una motivación del acto, sino que exclusivamente la decisión adoptada por la autoridad. No existiendo instancia mediante la cual se notifique e informe al contribuyente de las consideraciones que dieron lugar a lo resuelto en su caso concreto.

Atendido lo anterior, la forma en que se da respuesta y cierre a las peticiones administrativas de los contribuyentes, podría llevar a que en una parte importante de las peticiones administrativas se estén vulnerando los derechos de los contribuyentes, especialmente el establecido en el artículo 8 bis N°4 del Código Tributario, así como también del N°11 del mismo artículo, referido al derecho a ejercer recursos e iniciar los procedimientos que correspondan ante lo resuelto, toda vez que, no existiendo fundamentación visible de la decisión, el contribuyente no puede saber cuáles fueron las consideraciones que motivaron el actuar de la administración y, por tanto, si su eventual disconformidad total o parcial con lo resuelto tiene fundamentos plausibles para oponerse a ellas o razonamientos no observados por la administración.

5. Ausencia de información respecto a la posibilidad de recurrir de lo resuelto

Un quinto problema detectado es que no se informen las acciones que tiene a disposición el contribuyente ante su disconformidad, total o parcial, con lo resuelto, así como cuando estime que sus derechos pudieren haber sido o están siendo vulnerados.

¹¹ A saber: solicitud de eliminación de observaciones de un año tributario en particular, de anulación de boletas de honorarios, de autorización para rectificar en virtud del artículo 36 bis del Código Tributario, suspensión de cobro ejecutivo de giros, entre otras.

El artículo 41 de la Ley N°19.880, señala que las resoluciones deben expresar los recursos que procedan, ante un órgano administrativo o judicial que hubieran de presentarse y el plazo para interponerlos, sin perjuicio de que los interesados puedan ejercitar cualquier otro que estimen oportuno. Lo anterior de acuerdo con el principio de impugnabilidad, el cual dispone que todo acto administrativo es susceptible de impugnación a través de los recursos que franquea la ley.

Así las cosas, además de incumplirse con la aplicación del citado artículo 41 de la LBPA, también se estaría vulnerando el derecho del contribuyente consagrado en la letra c) del N°4 del artículo 8 bis del Código Tributario, el cual dispone el derecho del contribuyente a que se informe el plazo para interponer alegaciones o recursos.

De acuerdo con lo anterior, se podría estar vulnerando adicionalmente el N°11 del artículo 8 bis del mismo Código Tributario, el cual dispone el derecho del contribuyente a ejercer recursos e iniciar los procedimientos que correspondan ante lo resuelto, toda vez que, no existiendo información al respecto, puede inducirse al contribuyente a entender que no existen recursos que procedan contra la resolución respectiva. Asimismo, se podría estar vulnerando el derecho del contribuyente consagrado en el N°1 del artículo 8 bis del Código Tributario, el cual establece el derecho del contribuyente a ser informado, es decir, a tener acceso a conocer cuáles son sus derechos; cómo puede ejercerlos, cómo puede hacer uso de ellos en el cumplimiento de sus obligaciones; además de las acciones que tiene a su disposición cuando sus derechos son vulnerados.

Luego, este problema adquiere mayor gravedad cuando la información disponible para los contribuyentes, en la pestaña preguntas frecuentes del sistema de peticiones administrativas, señala que sólo son reclamables las resoluciones administrativas del SII que rechacen peticiones del contribuyente comprendidas en los artículos 124 y 126 del Código Tributario¹²:

Pregunta	ID: 001.112.2151.008	Fecha de Creación: 30/12/2004
¿Son reclamables las resoluciones administrativas del SII que rechazan peticiones de un contribuyente?		
Respuesta	Fecha de Actualización: 11/08/2022	
Sólo son reclamables las resoluciones administrativas comprendidas en los artículos 124 y 126 del Decreto Ley N° 830 sobre Código Tributario , que se indican a continuación:		
Art. 124 • Las que incidan en el pago de un impuesto, o bien en los elementos que sirven para determinarlo, siempre y cuando el contribuyente invoque un interés actual comprometido.		
Art. 126 • Aquellas que no dan lugar a devoluciones de impuestos fundadas en pagos excesivos, como consecuencia de errores propios. • Las que impiden la restitución de sumas pagadas doblemente, en exceso o indebidamente, a título de impuestos, reajustes, intereses y multas. • Aquellas que no permiten la restitución de tributos que ordenen las leyes de fomento o que establezcan franquicias tributarias.		

Dicha respuesta frecuente puede inducir a confusiones, al no indicar la diferencia entre actos reclamables e impugnables y al señalar solo los actos administrativos descritos en los artículos 124 y 126 del Código Tributario y no aquellos que provengan de la facultad de los Directores Regionales para resolver administrativamente todos los asuntos de carácter tributario que se promuevan, contenido en el artículo 6 letra B.- N° 5 del Código Tributario.

Además, respecto a ellos, procederían los recursos administrativos de reposición y jerárquico, regulados en dicha Ley, sin perjuicio del recurso extraordinario de revisión y de los demás recursos que establezcan las leyes especiales.

¹² Pregunta frecuente disponible en línea en:
https://www.sii.cl/preguntas_frecuentes/petic_adm_otras_solic/001_112_2151.htm

Con todo, procedería el recurso de resguardo en los casos en que los contribuyentes consideren vulnerados sus derechos producto de un acto u omisión del Servicio, ante el competente Director Regional o ante el Director en su caso; y el reclamo por vulneración de derechos cuando se consideren vulnerados los derechos contemplados en los numerales 21, 22 y 24 del artículo 19 de la Constitución Política de la República o en el artículo 8° bis del Código Tributario.

6. Ausencia de la notificación de la resolución de la petición administrativa.

De acuerdo con el artículo 45 de la LBPA, los actos administrativos con efectos individuales deben ser notificados a los interesados conteniendo su texto íntegro. Esto implica que los interesados deben recibir una comunicación oficial que contenga todos los detalles y disposiciones del acto administrativo que les concierne.

En materia tributaria, la notificación se encuentra regulada en el artículo 11 del Código Tributario el cual dispone: *“Toda notificación que el Servicio (SII) deba practicar se hará personalmente, por cedula o por carta certificada dirigida al Domicilio del interesado salvo que una disposición legal exprese ordene una forma específica de notificación o el contribuyente solicite expresamente o acepte ser notificado por correo electrónico u otro medio electrónico establecido por ley...”*

Luego, el artículo 11 bis regula la notificación por correo electrónico y el artículo 11 ter, la notificación por medio del sitio personal del contribuyente.

En consecuencia, por regla general el SII puede practicar la notificación de las siguientes formas: (1) notificación personal, (2) notificación por cédula, (3) notificación por carta certificada y (4) notificación por correo electrónico, cuando esta última es solicitada o aceptada por el contribuyente. Excepcionalmente, puede practicar la notificación mediante publicación en el sitio personal del contribuyente.

Respecto a las dos primeras formas de notificación, estas se encuentran reguladas en el artículo 12 del Código Tributario; la notificación por carta certificada está regulada en el artículo 11, en los incisos tercero y siguientes, todas ellas, comentadas en las Circulares N° 51 de 08 de octubre de 1990 y N° 48 de 21 de agosto de 1997.

En cuanto a la notificación por correo electrónico, de no existir norma expresa, el SII puede notificar por esta vía, previa verificación de la existencia de solicitud o aceptación expresa por parte del contribuyente para ser notificado por correo electrónico u otro medio electrónico que establezca la ley. En este tipo de notificación el correo electrónico debe contener una transcripción de la actuación del Servicio, incluyendo los datos necesarios para su acertada inteligencia y será remitido a la dirección electrónica que indique el contribuyente informando sus modificaciones al Servicio conforme al artículo 68 del mismo cuerpo normativo.

Finalmente, para que proceda la notificación vía publicación en el sitio personal del contribuyente, debe configurarse el supuesto regulado en el inciso cuarto del artículo 13 del Código Tributario, esto es, que el contribuyente no concurra o no fuera habido en el domicilio declarado, cuando en un mismo proceso de fiscalización, se hayan efectuado al menos dos intentos de notificación sin resultado; o, que, con anterioridad, el contribuyente haya manifestado su voluntad de autorizar expresamente para ser notificado mediante la publicación en el sitio personal del contribuyente.

Tanto la forma de notificación mediante correo electrónico y mediante publicación en el sitio personal del contribuyente, han sido comentados por el SII en la Circular N°12 del año 2021.

Revisadas las formas de notificación para efectos tributarios, queda de manifiesto que el correo electrónico que informa el cierre de la petición administrativa no cumple con las formalidades de una notificación, pues no es practicada conforme al artículo 11 del Código Tributario, y además no contienen el texto íntegro de la resolución que permita su acertada inteligibilidad por parte de los contribuyentes.

Dicha práctica del Servicio podría incumplir con la Ley N°19.880, que dispone que todo acto administrativo para que produzca sus efectos, debe ser válidamente notificado de acuerdo a la ley, además, podría estar vulnerando el derecho del contribuyente consagrado en el artículo 8 bis, N°4, letras f) del Código Tributario, el cual dispone el derecho a que en todo procedimiento constituya o no procedimiento de fiscalización, se notifique al término de la actuación de que se trate, certificándose que no existen gestiones pendientes respecto de la materia y por el periodo revisado o que se haya fiscalizado.

Al respecto el SII, mediante la Circular N°12 de 2021, ha reconocido que finalizada que sea una actuación del SII, siempre se deberá notificar tal circunstancia al contribuyente, por medio de un certificado que dé cuenta, además, que no existen gestiones pendientes en el procedimiento respectivo, respecto de la materia y por el período revisado o que se haya fiscalizado. Finaliza señalando que dicho certificado será también entregado a solicitud de parte.

7. Conclusión

Los problemas identificados anteriormente convergen en que en la práctica no se permitiría a los contribuyentes hacer presentaciones en forma presencial; que, en los casos identificados, la decisión de las peticiones administrativas ofrece a los contribuyentes una respuesta limitada en caracteres que no cumple el estándar de una resolución administrativa, como lo exige la Ley N°19.880 y los derechos de los contribuyentes; y que podrían existir incumplimientos normativos en la forma de notificar lo resuelto en peticiones administrativas.

Lo anterior no es menor, toda vez que la propia Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, en su artículo 4 bis, destaca que los trámites y actuaciones que se realizan a través de medios digitales producen los mismos efectos que los trámites y actuaciones efectuados en las oficinas del Servicio o domicilio del contribuyente y, en consecuencia, no existe justificación de medio que sostenga una diferencia de criterio entre lo digital y en papel respecto a la fundamentación, pronunciamiento e información que posea una decisión de la administración en ejercicio de sus funciones.

Adicionalmente, tanto la Circular del SII N°50 de 1986 como la Ley N°19.880 permiten la presentación de solicitudes en soporte de papel, regulando el procedimiento al respecto, cuestión que no estaría ocurriendo en la práctica.

En segundo lugar, cabe agregar que la Ley N°19.880 tiene un estándar respecto al contenido formal del acto administrativo. En términos generales, se desprende que, el acto debe ser escriturado (por escrito o medios electrónicos), requisito que permite su eficacia, ejecución y notificación¹³. Elemento formal que tiene correlato respecto al estándar de contenido establecido en el Código Tributario.

¹³ La doctrina interpreta que éstos se materializan en un encabezado, una parte expositiva, una parte resolutive o decisoria y una conclusión véase ROCHA Fajardo, Esteban. 2018. Estudio sobre la motivación del acto administrativo. Tribunal Constitucional. Premio Tribunal Constitucional 2017. Cuadernos del Tribunal Constitucional. N° 65, Santiago, Chile.

Respecto al contenido, el artículo 8 bis letra N°4 a) del Código Tributario manifiesta que las actuaciones del Servicio, ya sea que constituyan o no, procedimientos de fiscalización, deben indicar con precisión las razones que motivan la actuación que corresponda, lo cual, como se desarrolló, deben ser fundados, expresando los hechos, derecho y razonamiento lógico para llegar a una conclusión.

Finalmente, no existe una obligación normativa respecto a la estructura en que se debe manifestar la decisión mediante resolución, sin perjuicio de ello, la Contraloría General de la República ha señalado los elementos básicos de los actos administrativos: una suma (síntesis de la materia), lugar y fecha de emisión del acto, nombre del acto y numeración, vistos (constancia de normas tenidas en cuenta y de los trámites cumplidos en el procedimiento), considerando (razones o motivaciones que justifican el acto), resuelvo (decisión de la administración), imperativos (órdenes de tramitación de la resolución) y firma (de autoridad competente y responsable por la emisión del acto)¹⁴.

Lo anterior, debe considerarse toda vez que es posible observar que las respuestas formuladas en el SISPAD por los resolutores no contienen vistos, considerandos, resolutivos ni firma. La ausencia de estos elementos del acto administrativo da lugar a los problemas desarrollados y eventualmente podrían poner en riesgo la correcta aplicación de la ley y el respeto de los derechos de los contribuyentes antes señalados.

Finalmente, como fue acompañado, los correos electrónicos que informan movimientos o el cierre de la petición administrativa no cumplen con las formalidades de una notificación y además no contienen el texto íntegro de la resolución que permita su acertada inteligencia por parte de los contribuyentes, situación que podría poner en riesgo la correcta aplicación de la ley y el respeto de los derechos de los contribuyentes antes señalados.

III. SOLICITUD DE INFORME

Atendida las facultades legales de esta Defensoría, es necesario que el Servicio de Impuestos Internos informe respecto a:

1. Los fundamentos legales y de hecho que motivan las prácticas descritas en el título anterior, con el objeto de verificar si existen actos, prácticas o criterios que constituyan un riesgo en la correcta aplicación de la ley y respeto de los derechos de los contribuyentes, grupos o segmentos de ellos.
2. Normativa legal y administrativa vigente que regula el Sistema de Peticiones Administrativas (SISPAD) y Peticiones Administrativas presentadas presencialmente. Instrucciones públicas y privadas, guías, manuales de funcionamiento de software, programas y otros que incluyan la forma y contenido para resolver peticiones administrativas. Proporcionar una copia de cada una de ellas.
3. Existencia y forma de acceso a instructivos que ayuden a los contribuyentes a: catalogar correctamente la materia de su petición administrativa (mediante SISPAD o presencialmente); y a conocer los antecedentes necesarios que se deben acompañar dependiendo de la naturaleza de la solicitud.

¹⁴ Centro de Estudios de la Administración del Estado (CEA). Contraloría General de la República. Figuras Jurídicas Administrativas. Material Didáctico.

4. Informar las materias de las peticiones administrativas presentadas en papel que se resuelven mediante resolución y forma de notificación tipo de cada una de ellas. Incluir el caso en que la petición administrativa es presentada por un tercero debidamente facultado para ello.
5. Procedimiento para presentar y resolver una petición administrativa mediante el SISPAD por una materia que no está señalada en la lista taxativa que propone dicho sistema.
6. Número de peticiones administrativas tramitadas en los años comerciales 2022 y 2023 mediante el SISPAD, categorizado por materia y segmento del contribuyente solicitante.
7. De las 108 materias que comprende el SISPAD:
 - 7.1. Confirmar que existió una materia “Otros” y fundamentos de su eliminación.
 - 7.2. Indicar las materias que se resuelven mediante resolución. Señalar aquellas que tienen un procedimiento especial.
 - 7.3. Cuando existe resolución, informar cómo ésta se notifica y proporcionar formato de **notificación tipo** por cada materia. Incluir el caso en que la petición administrativa es presentada por un tercero debidamente facultado para ello.
 - 7.4. Cuando no existe resolución, indicar la forma en que se notifica el cierre de la petición administrativa y proporcionar **notificación tipo** por cada materia. Además, señalar a quién se notifica la respuesta cuando la petición administrativa es presentada por un tercero debidamente facultado para ello.

IV. RESPUESTA DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

La información solicitada tendrá por objeto la completa revisión e identificación de los problemas denunciados por este acto y si corresponde, realizar propuestas de alternativa de solución que, de acuerdo con nuestra Ley Orgánica, debe emitir esta repartición. Según sea el desarrollo y análisis, esta solicitud de información puede ser complementada por otra(s).

Así, una vez recibido el presente oficio, el Servicio de Impuestos Internos deberá evacuar el informe referido **dentro del plazo de veinte días hábiles**, de acuerdo con lo señalado en el artículo 63 de la Ley Orgánica de la Defensoría del Contribuyente.

Concluida la revisión del problema, la Defensoría **podrá** convocar a las autoridades correspondientes a reuniones voluntarias destinadas a evaluar alternativas de solución para continuar con la tramitación del servicio.

Sin otro particular, saluda atentamente a Ud.,

RRL/EMY/AVP/JAM

Anexos

-Documento PDF con materias de peticiones administrativas presentadas en SISPAD.

-Documento PDF con peticiones administrativas presentadas por la Defensoría y su respectiva respuesta en sistema SISPAD.

Distribución:

-Director Servicio de Impuestos Internos

-Archivo DEDECON

www.dedecon.cl



Este documento ha sido firmado electrónicamente de acuerdo con la ley N° 19.799

Para verificar la integridad y autenticidad de este documento ingrese el código de verificación: 2749223-31ca1a en:
<https://doc.digital.gob.cl/validador/>