

ORD. N° ____

SANTIAGO

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.

ANT.: Res. Ex. N° 209 de fecha 19 de octubre de 2023 de la Defensoría del Contribuyente.

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, que vulneren o pongan 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 de Impuestos Internos 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 Ley N°20.431 de 2010 introdujo modificaciones al artículo 9 de la Ley Orgánica del SII con la finalidad de *“Permitir al Servicio de Impuestos Internos organizar su labor, no sólo sobre la base de criterios territoriales, sino que además en función de la calidad o categorías de contribuyentes, que por su diversa naturaleza, requieren la especialización de las diversas unidades de esta repartición. En ese orden, las modificaciones legales deberán posibilitar la asignación de funciones en razón de ‘categorías de contribuyentes’.”*¹

De esta manera, el artículo 9 de dicho cuerpo legal en su actual redacción señala: “Con todo, al Subdirector de Fiscalización y al Director de Grandes Contribuyentes se les entienden conferidas todas las facultades que esta ley, el Código Tributario y otras disposiciones legales otorgan o les confieran en el futuro a los Directores Regionales. Al primero, respecto de todo el territorio del país, y al Director de Grandes Contribuyentes, respecto de aquellos contribuyentes que de conformidad a lo dispuesto en el artículo 3° bis de esta ley queden sometidos a su jurisdicción, conforme a las instrucciones del Director.” (énfasis añadido).

Sumado a lo anterior, la Ley N°19.506 de 1997 incorporó al artículo 42 de la Ley Orgánica del SII que las facultades necesarias para la aplicación y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias recaen sobre los funcionarios fiscalizadores del Servicio, quienes pueden ejercerlas en todo el territorio de la República, limitados a que fuera de su jurisdicción deberán cumplir con las instrucciones específicas del Director o Director Regional del cual dependan.

En este contexto, con fecha 4 de octubre de 2023, el SII emite la Resolución Ex. N°117 que “Dispone la ejecución de acciones de tratamiento en las Direcciones Regionales que se indican” y que en su parte resolutive señala que el Subdirector de Fiscalización podrá disponer que los Directores Regionales, Jefaturas de Departamento, de Unidad, de Grupo y funcionarios dependientes de las Direcciones Regionales Metropolitanas del SII efectúen cualquier tipo de actuación propia de su cargo o función, relativas a la ejecución y desarrollo de acciones de revisión o fiscalización, ya sean revisiones de cumplimiento o auditorías que específicamente se les asignen, respecto de contribuyentes domiciliados fuera de su competencia territorial.

Para ello, establece que los criterios de asignación serán: Contribuyente; clase o tipo de impuesto a revisar; año o años tributarios involucrados y clase de actuación a realizar; tales como revisión de cumplimiento o auditoría.

Además, que los funcionarios tomarán en cuenta las instrucciones específicas que el Subdirector de Fiscalización o el Director Regional respectivo les impartan, y los principios de eficiencia, eficacia y celeridad. Además se ordena a los funcionarios dependientes de Departamentos de Fiscalización que propendan a una mejor comunicación con los contribuyentes y orienten la realización más eficiente



de las acciones de tratamiento, aclarando que cuentan con competencia para efectuar todas las gestiones relacionadas con la aplicación de acciones de revisión y la tramitación de procedimientos de fiscalización, respecto de contribuyentes domiciliados fuera de la competencia territorial de su Dirección Regional, pero dentro de alguna de las comunas que conforman la Región Metropolitana.

Finalmente señala que según el artículo 65 bis, 63 y 59 del Código Tributario la Unidad del SII que realice el requerimiento o citación será competente para conocer todas las actuaciones de fiscalización posteriores, relacionadas con dicho requerimiento o citación, hasta la conclusión natural del procedimiento de que se trate.

Por último y en la misma línea, con fecha 13 de octubre de 2023 el SII publicó en el portal de consulta pública de proyectos de normas o instrucciones con el ID: 2842 una “Circular que complementa Circular N° 34 de 2018. Modifica Circulares N° 12 de 2021 y N° 41 de 2021” originada en la Oficina de Gestión y Apoyo en Jurisprudencia que armoniza lo ya instruido con los criterios de trabajo de la resolución antes referida, materializando la posibilidad que Oficina de Procedimientos Administrativos Tributarios o el Departamento de Procedimientos Administrativos Tributarios de la Dirección Regional que emitió el acto administrativo conozca de RAV y RAF e incorpora que el plazo para dictar la admisibilidad de una RAV o RAF se suspenderá por el tiempo que medie entre el requerimiento para acreditar la representación o ratificar lo obrado y la acreditación o ratificación respectiva, de conformidad con lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 9 del Código Tributario, suspensión que no afectará el plazo de 60 o 90 días, según fuere el caso, para resolver.

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

La Defensoría del Contribuyente, en el ejercicio de sus funciones, considera que las instrucciones y criterios contemplados en la Resolución Ex. N°117 de 4 de octubre de 2023 emitidos por el Servicio de Impuestos Internos podrían poner en riesgo la aplicación de la ley o los derechos de los contribuyentes.

Los criterios identificados por la Defensoría que pondrían en riesgo la aplicación de la ley o los derechos de los contribuyentes dicen relación con: (1) riesgos en la protección de los derechos de los contribuyentes en procedimientos de fiscalización; y (2) riesgos de legalidad de la medida y armonía normativa.

A continuación, se abordan cada uno de ellos:

1. Riesgos en la protección de los derechos de los contribuyentes en procedimientos de fiscalización

Nuestro ordenamiento jurídico establece un catálogo de derechos que todo contribuyente puede exigir que sean respetados por la autoridad fiscalizadora. En ese contexto, el artículo 8 bis del Código Tributario, el artículo 17 de la Ley N° 19.880, el derecho a la seguridad jurídica y las garantías constitucionales en materia tributaria son una expresión del deber del Servicio de Impuestos Internos que debe respetar en toda relación con un contribuyente.

Por su parte, el derecho a la seguridad jurídica de los contribuyentes, implica que éstos tengan conocimiento cierto y anticipado en materias tributarias de las consecuencias jurídicas de sus actos y omisiones.



En esta línea, y dado el cambio de paradigma en la fiscalización que la resolución objeto de este estudio implementa, estimamos necesario destacar los siguientes derechos:

- El **N°1 del artículo 8 bis del Código Tributario** que dispone el derecho del contribuyente a ser informado sobre el ejercicio de sus derechos, el que se facilite el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y a obtener información clara del sentido y alcance de todas las actuaciones en que tenga la calidad de interesado.
- El **N°4 del artículo 8 bis del Código Tributario b) c) d) y f)** que reconocen: el que b) Se entregue información clara, sobre el alcance y contenido de la actuación; c) Se informe la naturaleza y materia a revisar y el plazo para interponer alegaciones o recursos. Así como a que se certifique, previa solicitud, el plazo de prescripción que resulte aplicable; d) Se informe a todo contribuyente, en cualquier momento y por un medio expedito, de su situación tributaria y el estado de tramitación de un procedimiento en que es parte; y f) Se notifique, al término de la actuación de que se trate, certificándose que no existen gestiones pendientes respecto de la materia y por el período revisado o que se haya fiscalizado.
- El **N°5 del artículo 8 bis del Código Tributario** que resguarda el derecho a que el Servicio no vuelva a iniciar un nuevo procedimiento de fiscalización, ni en el mismo ejercicio ni en los periodos siguientes, respecto de partidas o hechos que ya han sido objeto de un procedimiento de fiscalización.
- El **N°6 del artículo 8 bis del Código Tributario** que dispone el derecho del contribuyente a ser informado acerca de los funcionarios del Servicio bajo cuya responsabilidad se tramitan los procesos en que tenga la condición de interesado.
- El **N°10 del artículo 8 bis del Código Tributario** que reconoce el derecho a que las actuaciones del Servicio se lleven a cabo sin dilaciones, requerimientos o esperas innecesarias, y en la forma menos costosa para el contribuyente, certificada que sea, por parte del funcionario a cargo, la recepción de todos los antecedentes solicitados y en cuanto no signifique el incumplimiento de las disposiciones tributarias.
- El **N°13 del artículo 8 bis del Código Tributario** consagra el derecho de los contribuyentes a tener certeza de que los efectos tributarios de los actos o contratos son aquellos previstos por la ley, sin perjuicio del ejercicio de las facultades de fiscalización que corresponda de acuerdo con la ley.
- Finalmente, el **N°14 del artículo 8 bis del Código Tributario** reconoce el que las actuaciones del Servicio no afecten el normal desarrollo de las operaciones o actividades económicas, salvo en los casos previstos por la ley.

Estos derechos podrían verse afectados por las fiscalizaciones realizadas por el Servicio de Impuestos Internos mediante la aplicación de la Res. Ex. N° 117 de 2023, ya que esta cambiaría el criterio histórico relativo a que las Direcciones Regionales ejercen sus facultades en el territorio jurisdiccional delimitado por el área geográfica de la región respectiva, de acuerdo a lo establecido en el artículo 6 letra B) N° 5 del Código Tributario y a los artículos 19 y 42 de la Ley Orgánica del Servicio.



Lo anterior, deriva en que el domicilio de un contribuyente, como elemento atributivo de competencia territorial y que permite que las actuaciones de fiscalización distintas de las labores de presencia fiscalizadora, sean ejecutadas por la Dirección Regional que ejerce jurisdicción sobre el lugar donde se asienta el domicilio del contribuyente a fiscalizar, se ve afectado y es reemplazado por la instrucción que realice el Subdirector de fiscalización del SII a un Director Regional cuya competencia territorial es distinta a la del domicilio del contribuyente.

Este cambio, requiere de resguardos extraordinarios que el Servicio debe asegurar, teniendo en consideración que, por aplicación del artículo 8 N°16 del Código Tributario, todo procedimiento administrativo relacionado con la fiscalización y las actuaciones ante el Servicio deberá llevarse en un registro electrónico de los escritos, documentos, resoluciones, actas de audiencias y actuaciones de toda especie que se presenten o se verifiquen.

Sin embargo, la resolución objeto de este análisis no explicita que la tramitación será mediante esta plataforma, ni qué ocurrirá en los casos en que el contribuyente, en todo su derecho, desee concurrir presencialmente a la administración tributaria a informarse sobre el estado de su fiscalización o aportar antecedentes.

Sumado a lo anterior, es menester tener presente las falencias que se han publicado² respecto a la poca información que entrega esta plataforma e irregularidades que podrían vulnerar derechos del contribuyente.

Así, es necesario considerar que los contribuyentes tienen derecho: a conocer en todo momento en qué estado se encuentra su fiscalización; a obtener certificados respecto a los documentos acompañados a ésta, poder acceder a ellos y su devolución; a obtener una resolución que certifique su fiscalización con la finalidad de que se respete el derecho a que el Servicio no vuelva a iniciar un nuevo procedimiento de fiscalización, ni en el mismo ejercicio ni en los periodos siguientes, respecto de partidas o hechos que ya han sido objeto de un procedimiento de fiscalización; y finalmente, salvo excepciones, a contactar al personal a cargo del expediente.

Lo anterior, resulta de suma relevancia, ya que la resolución en comento solamente insta a los funcionarios a que propendan a una mejor comunicación con los contribuyentes y que se orienten a la realización más eficiente de las acciones de tratamiento, medida que no constituye una garantía efectiva del cumplimiento del N°6 del artículo 8 bis del Código Tributario que dispone el derecho del contribuyente a ser informado acerca de los funcionarios del Servicio bajo cuya responsabilidad se tramitan los procesos en que tenga la condición de interesado.

De igual forma el SII debe emitir un pronunciamiento respecto a cómo se brindarán facilidades para los contribuyentes para la presentación presencial ante el fiscalizador para dar a conocer antecedentes, tramitación de documentos, manejo de custodias de dichos documentos, traslado de contribuyentes, entre otras.

Lo anterior por cuanto una modificación de esta naturaleza demanda proactividad institucional para resguardar y brindar certezas a los contribuyentes respecto a cómo se garantizarán en concreto sus derechos en los procedimientos de fiscalización que se desarrollen fuera de la competencia determinada según su domicilio.

² Benavente, Felipe. (2023) Falencias del expediente electrónico administrativo que vulneran los derechos del contribuyente. Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción. Vol. 13 [enero-julio 2023], pp. 13-37



Adicionalmente, la implementación misma de la medida ha manifestado otras incertidumbres de fondo como, por ejemplo, qué ocurrirá en casos de cambio de criterios “históricos” que han recibido contribuyentes en procesos de fiscalización; y qué ocurrirá en criterios e interpretaciones dispares en fiscalizaciones de distintas Direcciones Regionales en casos similares.

En este sentido, existe una falta de certeza respecto a si el contribuyente que se verá involucrado por la instrucción que realice la Subdirección de Fiscalización, mantendrá este cambio jurisdiccional permanentemente en aquella Dirección Regional o bien se verá afectado por diversas instrucciones, pudiendo ser fiscalizado por distintas Direcciones Regionales de la Región Metropolitana.

Por último, hacemos presente que la Resolución Ex. N°117 de 2023, en su resolutivo primero establece que el Subdirector (a) de Fiscalización podrá disponer que los Directores (as) Regionales, Jefaturas de Departamento, Jefaturas de Unidad, Jefaturas de Grupo y funcionarios (as) fiscalizadores dependientes de las Direcciones Regionales Metropolitanas de este Servicio, efectúen cualquier tipo de actuación propia de su cargo o función, relativas a la ejecución y desarrollo de acciones de revisión o fiscalización, ya sean revisiones de cumplimiento o auditorías que específicamente se les asignen, **respecto de contribuyentes domiciliados fuera de su competencia territorial.**

Mientras que, el resolutivo tercero señala que los funcionarios fiscalizadores dependientes de los Departamentos de Fiscalización de las Direcciones Regionales Metropolitanas podrán efectuar actuaciones propias de su cargo o función, incluyendo todas las gestiones relacionadas con la aplicación de acciones de revisión y la tramitación de procedimientos de fiscalización fuera de la competencia territorial de su Dirección Regional, **pero dentro de alguna de las comunas que conforman la Región Metropolitana.**

Así, por medio del presente, **se solicita al SII emitir pronunciamiento** respecto a:

- i. Cómo garantizará el cumplimiento de los N°s 1, 4 letras b) c) d) y f), 5, 6, 10, 13 y 14 del artículo 8 bis del Código Tributario, especialmente refiriéndose, en los términos desarrollados a los contribuyentes afectados con la medida y tramitación de procedimientos de fiscalización fuera del territorio de competencia del domicilio del contribuyente.
- ii. Dada la inconsistencia de los resolutivos primero y tercero de la resolución objeto de este análisis, especificar qué contribuyentes estarán afectados con la medida.
- iii. Forma de seleccionar casos de fiscalización sujetos a asignación fuera de la competencia del domicilio del contribuyente;
- iv. Formas en que se asegurará la posibilidad del contribuyente a concurrir mediante vías presenciales y telemáticas.
- v. Plan de acción o protocolo para casos con alta documentación. Especificar la forma cómo se efectuará la cadena de custodia de los documentos.
- vi. Forma en que asegurará que el contribuyente en todo momento sepa quién será el funcionario a cargo, en qué unidad o dirección regional se encuentra y cómo contactarlo.



2. Legalidad y armonía normativa de criterios dispuestos en la Resolución Ex. N°117

Un análisis normativo de la resolución en comento permite advertir que existen consecuencias o límites de actuación que podrían vulnerar derechos de los contribuyentes y respecto a los cuales el SII debe emitir pronunciamiento, ya sea despejando interrogantes respecto a su improcedencia o justificando legalmente su criterio.

Una de estas interrogantes se deriva del resolutivo primero, el cual señala que “*El Subdirector (a) de Fiscalización podrá disponer que los Directores (as) Regionales, Jefaturas de Departamento, Jefaturas de Unidad, Jefaturas de Grupo y funcionarios (as) fiscalizadores dependientes de las Direcciones Regionales Metropolitanas de este Servicio, efectúen cualquier tipo de actuación propia de su cargo o función...*”. En el mismo sentido, el resolutivo segundo señala “*En estas asignaciones, los funcionarios tomarán en cuenta las instrucciones específicas que el Subdirector de Fiscalización o el Director Regional respectivo les impartan” (el destacado y subrayado es nuestro).*

Sobre el particular, conviene recordar que el actuar de los órganos públicos se rige por el principio de legalidad según el cual la ley es la fuente pero también el límite de su actuación. De ello se sigue que no es posible que un órgano público –en este caso el SII– actúe si no está legalmente facultado y que sólo puede hacer aquello que la ley expresamente le permite. Luego, los artículos 6° y 7° de la Constitución Política de la República establecen que los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y las normas dictadas conforme a ellas y que su actuación es válida si tiene lugar “previa investidura regular de sus integrantes, **dentro de su competencia** y en la forma que prescribe la ley” (el destacado es propio).

Si se examina la legislación tributaria vigente, se constata que no existe precepto legal alguno que expresamente faculte al Director del SII para instruir al que el Subdirector de Fiscalización disponga que los Directores (as) Regionales, Jefaturas de Departamento, Jefaturas de Unidades, Jefaturas de Grupo y funcionarios (as) de las Direcciones Regionales Metropolitanas del SII efectúen cualquier tipo de actuación propia de su cargo o función. Ni tampoco, una disposición que le confiera al Subdirector de Fiscalización las potestades que el instructivo regula.

En este sentido, se debe recordar que la reforma tributaria boletín N° 15.170-05 que “Establece reforma tributaria hacia un pacto fiscal por el desarrollo y la justicia social” presentada por el Poder Ejecutivo al Congreso el 7 de julio de 2022 cuya tramitación finalizó el 8 de marzo de 2023, debido al rechazo de la idea de legislar en la Cámara de Diputados, expresamente contempló la inclusión de la multijurisdicción como una facultad de fiscalización del SII. Al respecto el mensaje indicó que “Se entregarán nuevas facultades de fiscalización al SII, permitiendo que direcciones regionales fiscalicen a contribuyentes en otros territorios jurisdiccionales al territorio del director regional, sin afectar los derechos del contribuyente”³. En concreto, se establecía un nuevo artículo 59 ter en el Código Tributario que habilitaba al SII para fiscalizar en un solo procedimiento contribuyentes que conformasen un único grupo empresarial respecto de determinadas operaciones y transacciones. Con esto, se permitía cambiar la jurisdicción en la que se radicaría la fiscalización.

En consecuencia, de lo indicado en el mensaje del proyecto de ley se puede concluir que a juicio del Poder Ejecutivo la legislación vigente no contemplaba esta facultad.



Ahora bien, más allá de la ausencia de una norma expresa que habilite al SII a modificar la jurisdicción competente para fiscalizar a un determinado contribuyente, es necesario establecer si tal atribución fluye de manera indirecta de las disposiciones legales vigentes.

Al respecto, cabe aclarar que el artículo 9 de la Ley Orgánica del SII y su historia son claros en permitir que al Subdirector de Fiscalización se le entienden conferidas todas las facultades que la Ley Orgánica del Servicio, el Código Tributario y otras disposiciones otorgan o les confieren a los Directores Regionales respecto a todo el país.

Los Directores Regionales, por su parte, son las autoridades máximas del Servicio dentro de los límites de sus respectivas jurisdicciones territoriales y dependen directamente del Director según dispone el artículo 18 de la LO del SII. A ellos les corresponde, dentro de sus respectivas jurisdicciones, entre otras, la facultad de supervigilar el cumplimiento de las leyes tributarias encomendadas al Servicio, de acuerdo a las instrucciones del Director y ejercer las demás atribuciones que les confieren el Código Tributario y las otras disposiciones legales vigentes o que se dicten.

De acuerdo al artículo 20 de la LO del SII, los Directores Regionales podrán, de acuerdo a 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".

Norma distinta es la disposición general del artículo 42 de la Ley Orgánica del SII que permite a los funcionarios fiscalizadores del Servicio actuar, aplicar y fiscalizar el cumplimiento tributario en todo el territorio de la República, limitados a cumplir con las instrucciones específicas de fiscalización que haya dictado el Director o Director Regional del cual dependan. Sin embargo, esto no significa que tal autoridad sea el superior jerárquico de los Directores Regionales, más aún si el artículo 9° de la Ley Orgánica del SII señala que la función de los Subdirectores es ser asesores del Director en materias de su especialidad.

De esta manera, y de una manera preliminar, al permitir que el Subdirector de Fiscalización instruya a los Directores Regionales o a los funcionarios de su dependencia, infringiría el texto expreso dispuesto en el artículo 18 de la LO del SII; que sostiene que los Directores Regionales son la autoridad máxima del Servicio dentro de los límites de sus respectivas jurisdicciones territoriales.

Esto se explica ya que si bien, desde la perspectiva del Derecho administrativo el SII es un servicio público descentralizado funcionalmente, la ley ha establecido la desconcentración de funciones radicando ciertas materias dentro de la esfera competencial exclusiva de los y las Directores(as) Regionales. Y esto resulta esencial, ya que como señala la doctrina administrativista la desconcentración administrativa es la designación que recibe "la transferencia de competencias de forma permanente de un órgano superior a uno inferior, sea central o periférico, dentro de un mismo ente público"⁴. Esta transferencia se efectúa por ley y supone competencias y atribuciones decisorias, pudiendo decidir libremente, en forma exclusiva, sobre estas materias, debilitándose de esta manera el vínculo de jerarquía, pues no existirá respecto de las materias objeto de desconcentración⁵.

Cabe recordar que la Contraloría General de la República, a través del dictamen 80.509, de 27 de diciembre de 2012 analizó las atribuciones que legalmente tienen las Direcciones Regionales y la Dirección de Grandes Contribuyentes, señalando que dan cuenta de una desconcentración administrativa y, en tal carácter, no resultaba procedente la instrucción del SII que establecía la

⁴ Bermúdez, Jorge (2014). *Derecho administrativo general*, Santiago: Thomson Reuters, p. 306.

⁵ Bermúdez, Jorge (2014). *Derecho administrativo general*, Santiago: Thomson Reuters, pp. 306-307.



autorización por el Director del SII de las condonaciones de multas e intereses moratorios sobre ciertos porcentajes. Por tal motivo, las instrucciones internas contenidas en las Circulares 42, de 2006 y 60 de 2010, fueron modificadas.

En consecuencia, si las atribuciones de los Directores Regionales son desconcentradas legalmente, no podría instruir el Director del SII a una autoridad distinta, como es el Subdirector de Fiscalización, que disponga a ciertos funcionarios que efectúen ciertas actuaciones vinculadas a una fiscalización, ya que la supervigilancia del cumplimiento de las leyes tributarias encomendadas al SII deben ser efectuadas dentro de su territorio jurisdiccional por los Directores Regionales, de acuerdo con las instrucciones del Director. Luego, no existió una delegación de facultades del Director del SII al Subdirector de Fiscalización en esta materia y es discutible que esta última autoridad pueda “disponer” que se efectúen cierto tipo de actuaciones por parte de los Directores Regionales, ya que ello implica, según la RAE en una de sus acepciones “deliberar, determinar, mandar lo que ha de hacerse”. Este aspecto, como se señaló, no es admisible si se está en el contexto de facultades desconcentradas.

Lo anterior, por cuanto la posibilidad de instruir está condicionada a una superioridad jerárquica amparada en el derecho administrativo, cuestión distinta a las facultades otorgada al Subdirector de Fiscalización idénticas a los Directores Regionales.

Dicho de otro modo, quien es el superior jerárquico dentro de un territorio jurisdiccional es el Director Regional y no procede concluir que por la mera atribución de facultades el Subdirector de Fiscalización se transforme en la autoridad máxima que lo habilite a impartir instrucciones, incluso a un Director Regional.

Conforme a ello, se debe tener en consideración que, en el ejercicio de potestades administrativas, para la dictación válida de actos, es un requisito que las autoridades actúen dentro del marco legal de sus competencias. Es decir, la Ley otorga atribuciones a una autoridad y, por regla generalísima, es ésta únicamente quien debe ejercer dicha facultad.

Por otro lado, una segunda interrogante de la resolución referida, es que esta señala que según el artículo 65 bis, 63 y 59 del Código Tributario la Unidad del SII que realice el requerimiento o citación será competente para conocer todas las actuaciones de fiscalización posteriores, relacionadas con dicho requerimiento o citación, hasta la conclusión natural del procedimiento de que se trate.

Resulta fundamental clarificar la interpretación que tiene el SII respecto de cuáles son actuaciones de fiscalización y cuándo se produce la conclusión natural del procedimiento de fiscalización, esto es si se refieren a un requerimiento del artículo 59 o una citación del artículo 63, ambos del Código Tributario. Al respecto, si bien se ha entendido que la fiscalización son las labores para instar al cumplimiento de las obligaciones tributarias, por ejemplo, procesos masivos y selectivos, como las auditorías tributarias y no las acciones administrativas que tienen los contribuyentes, es necesario explicitar dicho criterio para evitar cualquier pugna en las atribuciones de las autoridades involucradas en la propia resolución.

En efecto, es necesario profundizar dicho análisis respecto a si se puede concluir que el artículo 9 de la Ley Orgánica del SII permitiría a una Dirección Regional distinta del domicilio del contribuyente conocer de peticiones administrativas y Revisiones de la Actuación Fiscalizadora (RAF), como aparentemente se concluye en la circular en consulta con fecha 13 de octubre de 2023, ello considerando además que ni la RAV ni la RAF constituyen actos de fiscalización amparados por el artículo 65 bis del Código Tributario.

MADV



Lo anterior, por cuanto en esa conclusión existe una evidente pugna normativa con las atribuciones otorgadas al Director Regional en el N°5 y 7 de la letra B del artículo 6 del Código Tributario y en los artículos 18 y siguientes de la Ley Orgánica del SII, que limitan su facultad de conocer y delegar facultades a funcionarios dentro de la jurisdicción de su territorio.

A la luz de dichas normas resultaría dudoso concluir que el Director Regional de una competencia territorial distinta del domicilio de un contribuyente se encuentra facultado para conocer peticiones administrativas y Revisiones de la Actuación Fiscalizadora (RAF) por el solo hecho de haber sido uno de los funcionarios de su competencia facultado por el Subdirector de Fiscalización quien haya emitido un acto.

También sería complejo concluir que el Subdirector de Fiscalización, dado que cuenta con las atribuciones del Director Regional respecto a todo el territorio nacional, pueda delegar dicha atribución a un Director Regional de una competencia territorial distinta del domicilio de un contribuyente transgrediendo el artículo 18 de la Ley Orgánica del SII, quien a su vez delegue dicha atribución a la Oficina de Procedimientos Administrativos Tributarios o el Departamento de Procedimientos Administrativos Tributarios.

No obstante, esta pugna no se produce si el SII clarifica que la medida adoptada mediante la Resolución Ex. N°117 tiene por efecto únicamente permitir el análisis de la aplicación y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los departamentos de fiscalización respecto de todo el territorio de la Región Metropolitana y no de radicar el conocimiento de actos posteriores a una fiscalización en una Dirección Regional distinta a la del domicilio del contribuyente en aquellos casos en que la Ley no lo dispone así.

Así, por medio del presente, **se solicita al SII emitir pronunciamiento** respecto a:

- i. Los fundamentos legales y administrativos que motivan y amparan la dictación de la Res. Ex. 117 de 2023, con el objeto de verificar si en su dictación existe una vulneración o se está poniendo en riesgo la aplicación de la ley, teniendo en consideración los argumentos de derechos desarrollados por esta Defensoría en el presente subtítulo.
- ii. Para efectos de la Resolución Ex. N°117 de 2023, qué se entiende por “Actuaciones de fiscalización”, “Actuaciones de fiscalización posteriores” y el momento en que se produce la “la conclusión natural del procedimiento”.
- iii. Clarifique si es intención del SII que sean las Direcciones Regionales de una competencia distinta a la del domicilio del contribuyente quienes resuelvan peticiones administrativas, Reposiciones Administrativas Voluntarias (RAV) y Revisiones de la Actuación Fiscalizadora (RAF) u otras actuaciones que interpongan los contribuyentes en el marco de un procedimiento de fiscalización. Fundamentos legales de dicho criterio.
- iv. Flujo de las fiscalizaciones y las actuaciones posteriores de fiscalización derivadas de la aplicación de la Res. Ex. N° 117 de 2023.

MADV



www.dedecon.cl

Este documento ha sido firmado electrónicamente ~~10~~ de acuerdo con la ley N° 19.799
Para verificar la integridad y autenticidad de este documento ingrese al siguiente link:
<https://doc.digital.gob.cl/validador/RIDOZ1-776>

III. RESPUESTA DEL SII

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/JAM

Distribución:

-SII

-Archivo DEDECON

MADV



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 al siguiente link:
<https://doc.digital.gob.cl/validador/RIDOZ1-776>