

LOS PROCEDIMIENTOS SANCIONATORIOS EN EL CODIGO TRIBUTARIO

Rodemil Morales Avendaño
Profesor del Departamento de
Derecho Económico
Facultad de Derecho. U.de Chile.

Como se sabe, los procedimientos son formas de consecución práctica y necesaria para dilucidar tipos de litigios específicos; son un conjunto de formalidades externas, de trámite y de ritualidades; (*) o, dicho de otra manera, son la forma más o menos solemne en las cuales se proponen, discuten y resuelven las controversias sometidas al conocimiento de un Tribunal.

Pues bien, en materia tributaria, existen variados procedimientos, de diversa índole y naturaleza; están destinados a proteger a los sujetos pasivos de eventuales abusos o arbitrariedades de la Administración; y cuentan con una infraestructura jurisdiccional de carácter mixta, asignando el conocimiento de cuestiones tributarias tanto a la Administración Financiera como a los Tribunales del fuero ordinario; la competencia de estos órganos se distribuye atendiendo a los clásicos factores de territorio, materia y grado jurisdiccional debidamente combinados.

En el Código Tributario (Decreto Ley N° 830, de 1974), encontramos, en general, distintos procedimientos, que están vinculados con dos grandes cuestiones de la relación ju

(*).- Francisco Hoyos H. "El Proceso". Página 16.

rídico impositiva: la primera, el problema de la determinación de las obligaciones tributarias; y la segunda, los efectos que produce el incumplimiento de las obligaciones tributarias, ya sean principales, accesorias u otras.

Ahora bien, los procedimientos relacionados con la primera cuestión, es decir, con la determinación de la obligación tributaria, son principalmente los procedimientos de reclamación; ya sea el procedimiento general (Artículo 123 a 148), como los procedimientos especiales (Artículo 149 a 160). Estos procedimientos de reclamación, pueden surgir, comunmente, como una Tercera etapa en la determinación de una obligación tributaria, y en la cual se va a dilucidar la controversia existente entre el contribuyente, (Primera etapa, con la Declaración, Liquidación, Giro y Pago), y la Administración, (Segunda etapa, con la Citación, Liquidación y Giro)

Además de los procedimientos de reclamación (determinación de la obligación tributaria), en el Código Tributario encontramos otros procedimientos al plantearse la segunda cuestión, es decir, los efectos del incumplimiento de una obligación tributaria, ya sea principal, accesorio o de otra índole.

En primer lugar, sabemos que el incumplimiento de una obligación tributaria principal acertada, puede producir diversos efectos. Por ejemplo: a) el cobro ejecutivo de esta obligación tributaria, cuando no se ha pagado en tiempo y forma; para estos efectos, el Código Tributario establece un procedimiento especial para el cobro ejecutivo de obligaciones tributarias en dinero (Artículo 168 a 199); b) además, el incumplimiento de la obligación tributaria principal, genera la reajustabilidad del crédito fiscal (Artículo 53); c) Asimismo, este incumplimiento afecta a la obligación en relación al pago de los intereses penales (Artículo 53); d) los derechos auxiliares que tiene el acreedor en el Derecho Civil y cuyo objeto es conservar o incrementar el patrimonio del deudor (contribuyente) podrán hacerse valer, si es pertinente, ante el incumplimiento de una obligación tributaria fundamental; e) los privilegios que establece el artículo 2472 del Código Civil, en cuanto a los créditos de primera clase, señala en las causas quinta y octava, antecedentes que constituyen también efectos, que genera el incumplimiento de estas obligaciones; f) los apremios que son medios de fiscalización, pueden también utilizarse para obtener el cumplimiento de una obligación tributaria principal que se encuentra retardada en su pago (Artículo 93 a 96); y g) el artículo 199, señala otro efecto que puede producir el incumplimiento de este tipo de obligación, al expresar que en casos de realización de bienes raíces en que no hayan

int
su
que
ria
proc
obl

de
men
but
but
buy
ta
mad
ya
Fin
una

Int
mie
de
ins
las
su
Ser
que
a N
de

con
tic
fra
Igu
din
les
ord
mie
y 1

interesados en una subasta, el Fisco puede adjudicárselos por su respectivo avalúo. Estos son, pues, algunos de los efectos que puede producir el incumplimiento de una obligación tributaria principal; y entre los cuales, reitero, encontramos otro procedimiento, el juicio ejecutivo especial respecto de las obligaciones tributarias en dinero.

Pero, como se dijo, el Código Tributario además de los procedimientos indicados, establece otros que, generalmente, son consecuencia del incumplimiento de obligaciones tributarias accesorias o del incumplimiento de obligaciones tributarias que tienen como antecedente un hecho doloso del contribuyente y en las cuales la sanción podrá consistir en una multa y/o en una pena privativa de la libertad. Estos son los llamados procedimientos sancionatorios del Código Tributario y cuya aplicación el legislador ha entregado ya a la Administración Financiera y a los Tribunales Ordinarios de Justicia, mediante una infraestructura jurisdiccional de carácter mixta.

La Administración Financiera (Servicio de Impuestos Internos), tiene a su cargo en primera instancia, el Procedimiento General u Ordinario del artículo 161, para la aplicación de sanciones que no consistan en penas corporales; en segunda instancia conocen del asunto, a través del recurso de apelación, las Cortes de Apelaciones. También, la Administración tiene a su cargo un procedimiento especial para la aplicación por los Servicios de Tesorerías e Impuestos Internos, de ciertas multas, que se encuentran señaladas en el artículo 165 N° 1 y 165 N° 2 a N° 7. La sentencia que dictan estos jueces no es susceptible de recurso alguno.

Los Tribunales Ordinarios de Justicia (Juez Civil) conocen mediante un procedimiento especial, que señalan los artículos 166 y 167, las sanciones respecto a denuncias por infracciones a la Ley de Herencias, Asignaciones y Donaciones. Igualmente, son de conocimiento y resolución de la justicia ordinaria (Juez del Crimen), la aplicación de sanciones corporales por infracciones tributarias, de acuerdo al procedimiento ordinario por crimen o simple delito, del Código de Procedimiento Penal, el que está complementado por los artículos 162 y 163 del Código Tributario.

Veamos, entonces, de manera muy general, estos procedimientos sancionatorios.

A.- PROCEDIMIENTO GENERAL U ORDINARIO PARA LA APLICACION, POR LA ADMINISTRACION, DE SANCIONES QUE NO CONSISTAN EN PENAS CORPORALES. ARTICULO 161 DEL CODIGO TRIBUTARIO.

1.- Características.

a) Regula la aplicación de sanciones por infracción a las disposiciones tributarias internas, que no consistan en pena corporal, y siempre que la ley no establezca un procedimiento especial;

b) Es un procedimiento común o de aplicación general;

c) Es frente al derecho procesal común y al procedimiento general de las reclamaciones, un procedimiento especial;

d) Es un procedimiento de doble instancia;

e) Tribunal. Juez. El conocimiento de este asunto en primera instancia corresponde al Director Regional;

f) Constituye un procedimiento declarativo;

g) Es un procedimiento esencialmente escrito.

2.- Etapas fundamentales en la tramitación de este procedimiento.

Las etapas fundamentales en la tramitación de este procedimiento son:

a) Acta de denuncia, al tenor del N° 1 del artículo 161;

b) Descargos del denunciado. Plazo. El denunciado tiene el plazo de diez días hábiles para formular sus descargos y cumplir los requisitos que señala el artículo 161 N° 2;

c) Medidas conservativas. El Director Regional, pendiente el procedimiento, podrá tomar las medidas conservativas necesarias para evitar que desaparezcan antecedentes que prueben la infracción: artículo 161 N° 3;

B.-

din
cia
7°,
por
vic

- d) Recepción de la causa a prueba. Se practicará de acuerdo con el N° 4 del artículo 161;
- e) La Sentencia. Si no se presentaren descargos o no fueren necesarias nuevas diligencias, o cumplidas las que se hubieren ordenado, el Director Regional, dictará sentencia. (Artículo 161 N°4°).
- f) Recursos contra la sentencia.
- * Recursos contra resoluciones de primera instancia.
 - Resoluciones dictadas durante la tramitación del reclamo; procede el recurso de reposición. (Artículo 133°);
 - Resoluciones que hacen imposible la continuación del reclamo: procede la reposición y apelación. (Artículo 139);
 - Resoluciones que rechazan el reclamo: procede la apelación. (artículo 135)
 - Resoluciones que fallan el reclamo: cabe la reposición y la apelación.
 - * Recursos contra resolución de segunda instancia. El reclamante o el Fisco pueden deducir casación contra los fallos de segunda instancia. (artículo 145).
- g) Normas supletorias. En lo no reglamentado por el artículo 161 y en cuanto la naturaleza de la tramitación lo permita, se aplican las normas del Procedimiento General de Reclamaciones (artículos 133 a 148).

B.- PROCEDIMIENTOS ESPECIALES PARA LA APLICACION, POR LA ADMINISTRACION, DE SANCIONES CONSISTENTES EN MULTAS. ARTICULO 165.

El artículo 165 establece, en realidad, dos procedimientos especiales para la aplicación de sanciones por denuncias a infracciones sancionadas en los numerales 1°, 2°, 6°, 7°, 10°, 11°, 17°, y 19° del artículo 97. La aplicación corresponde a dos organismos de la administración financiera, los Servicios de Tesorería e Impuestos Internos.

1.- Procedimiento Especial establecido en el N° 1 del Artículo 165.

a) Ambito de Aplicación y Causales en el Procedimiento.

Esta disposición establece que las multas señaladas en los numerales 1°, 2° y 11° del artículo 97, por atraso u omisión en declarar o por mora en el pago, serán aplicadas por el Servicio o por la Tesorería, según proceda, sin otro trámite que el de girarlas en el caso de atraso en la declaración o de cobrarlas conjuntamente con el impuesto cuando éste se entere en arcas fiscales.

La sanción pecuniaria del N° 1 del artículo 97 está vinculada al retardo u omisión en la presentación de declaraciones, informes o solicitudes de inscripción en roles o registros obligatorios y que no constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación. La multa del N° 2 del artículo 97 se puede aplicar en el caso de retardo u omisión en la presentación de declaraciones o informes que constituyan la base inmediata para la determinación o liquidación de un impuesto. Finalmente, la sanción pecuniaria del N° 11 del artículo 97 está referida al retardo en enterar los impuestos sujetos a retención o recargo.

Como se puede observar, este procedimiento se va a aplicar cuando se reclame de la multa, pero no se discute por el sujeto pasivo acerca de la procedencia del impuesto.

b) Ante quién se reclama. Tribunal. Plazo para reclamar.

El afectado con las sanciones pecuniarias del número 1° y 2°, que no se conforme con ellas, una vez que le sea notificado el giro de la multa, podrá reclamar verbalmente o por escrito, dentro del plazo de cinco días contado desde la notificación del giro o de la infracción, en su caso, ante el Director Regional de su jurisdicción. (Artículo 165 N° 3).

c) Prueba. Sentencia. Recursos.

Junto con el reclamo deberán acompañarse y producirse todas las pruebas que el contribuyente desea rendir. La prueba se apreciará en conciencia, debiendo el reclamo ser resuelto en el acto por el Director Regional o, a más tardar, dentro de tercer día y la resolución que se dicte no será susceptible de recurso alguno. (Artículo 165, N°s 4 y N° 5.)

2.- Procedimiento especial de los N° 2 a 7° del artículo 165.-

Este procedimiento especial, de mucha aplicación en la práctica, comprende distintos aspectos:

a) Ambito de aplicación del procedimiento. Causales.

El procedimiento es aplicable a las infracciones cuya sanción establecen los numerales 6°, 7°, 10°, 17° y 19° del artículo 97. (Artículo 165 N° 2). La infracción del N° 6° está referida a la no exhibición de libros de contabilidad exigidos por la Dirección Regional, oposición al examen de los mismos o a la inspección de establecimientos o el acto de entrabar en cualquier forma la fiscalización, etc. La infracción del N° 7° está vinculada con el hecho de no llevar contabilidad, mantener la atrasada, o de llevarla en forma distinta a lo establecido por la ley, y siempre que no se dé cumplimiento a la obligación respectiva dentro del plazo que señala el Servicio. La infracción del N° 10° se refiere al no otorgamiento de facturas o boletas, el uso de boletas no autorizadas, el fraccionamiento del monto de las ventas o de otras operaciones para eludir el otorgamiento de boletas, etc. La infracción del N° 17 dice relación con la movilización o traslado de bienes corporales muebles realizados en vehículos destinados al transporte de carga sin la guía de despacho o factura otorgadas en la forma exigida por las leyes; y el N° 19° se refiere al incumplimiento de la obligación de exigir el otorgamiento de la factura o boleta, en su caso, y de retirarla del local o establecimiento del emisor.

b) Ante quién se reclama. Tribunal.

El tribunal competente para conocer de este procedimiento es el Director Regional o el funcionario de su jurisdicción que éste designe, quien debe actuar conforme a las instrucciones que imparta el Director. (artículo 165 N°s 5° y 7°).

c) Forma de notificación de la infracción.

En cuanto a la forma de notificar la infracción, se debe estar a las normas generales establecidas en el Código; vale decir, las de los artículos 11 y 12, que señalan la notificación personal, por cédula y por carta certificada. Esta última se utiliza habitualmente.

d) Forma de reclamar. Plazo.

Respecto a la manera de reclamar, ella puede ser

verbal, dejándose constancia en el acta respectiva, o por escrito. El plazo para deducir esta reclamación ante el Director Regional es de cinco días hábiles y completos, fatales e improporables, desde la notificación de la infracción.

e) Prueba. Medios de Prueba.

En la audiencia correspondiente, junto con el reclamo deben ofrecerse todas las pruebas que el interesado pretenda rendir para acreditar los hechos invocados. La prueba se apreciará en conciencia, es decir, sin sujetarse a las normas que señale la ley para su valoración y sin que sea permitido, al apreciar esta prueba, incurrir en abusos o arbitrariedades. (artículo 165, N° 4°)

f) Resolución del denunciado.

El artículo 165, N° 5, expresa que el reclamo deberá ser resuelto en el acto por el Director Regional o, a más tardar, dentro de tercer día. La resolución que se pronuncie sobre el denunciado y el correspondiente reclamo, deberá ser fundada, examinar los descargos del contribuyente, y la prueba rendida, establecer la existencia o inexistencia de la infracción y proporcionar los demás antecedentes que permiten condenar o absolver al sujeto pasivo.

g) Instancia en que se resuelve el reclamo. Recursos.

La oración final del N° 5 del artículo 165, establece que en contra de la resolución que se dicte en este asunto, no procederá recurso alguno. De tal manera que el asunto se resuelve en única instancia, no procediendo la interposición de los recursos ordinarios. O dicho de otra manera, el procedimiento de reclamación que se examina es el único que procede en contra de la notificación de las denuncias por las infracciones que se han señalado precedentemente. Sin embargo, como se sabe, en la práctica es común que, ante esta circunstancia, se interpongan los recursos de queja y protección.

h) Sanción pecuniaria si no se ha deducido reclamación.

En el caso que no se hubiere deducido reclamación, la sanción pecuniaria consistente en multa se girará una vez vencido el plazo de cinco días de que dispone el contribuyente para reclamar.

Sa

de
mu
bi
no

10
be
ha
cu

ci
ri
pe

fra
cor
cor
est

C.-

tal
una
apl
nar
las
ced
las

pec

1.-

Sanción pecuniaria si se ha deducido reclamación.

Si se ha formulado reclamación se suspende el giro de la multa mientras se resuelve el reclamo. Resuelto éste, la multa se gira de inmediato si la resolución es condenatoria, debiendo pagarse dentro del lapso de tres días, contados desde la notificación del giro.

i) Clausura.

En el caso de las infracciones del inciso 1° del N° 10 del artículo 97 (no otorgamiento de boletas, etc), éstas deberán ser, además de las multas, sancionadas con clausura de, hasta por 20 días de la oficina, estudio, establecimiento o su cursal en que se hubiere cometido la infracción.

j) Acción penal. Ejercicio de la acción penal.

En N° 6° del artículo 165 establece que la iniciación de este procedimiento y la aplicación de sanciones pecuniarias no constituye impedimento para el ejercicio de la acción penal correspondiente.

Lo anterior se aplica, además, en el caso de la infracción del N° 10 del artículo 97, cuando el contribuyente la comete reitreadamente; en cuya circunstancia puede llegarse a configurar un delito tributario, de acuerdo con el inciso 3° de esta disposición.

C.- PROCEDIMIENTO GENERAL PARA LA APLICACION, POR LA JUSTICIA, DE SANCIONES CONSISTENTES EN PENAS CORPORALES.

Los artículos 162 y 163 del Código Tributario establecen el procedimiento que debe seguirse en los casos en que una infracción tributaria sea sancionada con pena corporal. La aplicación de la sanción está entregada a los tribunales ordinarios de justicia, el que tramita los procesos de acuerdo con las reglas establecidas en los Libros I y II del Código de Procedimiento Penal, es decir, aplicando las reglas generales y las del juicio ordinario sobre crimen o simple delito.

A continuación se examinarán brevemente algunos aspectos de relevancia en este procedimiento general.

1.- Naturaleza de la acción penal derivada del delito tributario.

De acuerdo con el inciso 1° del artículo 162, los

delitos de esta naturaleza son de acción mixta, vale decir, que su persecución sólo puede iniciarse por querrela o denuncia del Director de Impuestos Internos o por el Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director; pero, una vez iniciada la investigación, ella continúa como en los delitos de acción pública.

2.- Tribunal. Juez Competente.

De acuerdo con los incisos 5°, 6° y 7°, del artículo 162, será competente para conocer de los juicios por delitos tributarios sancionados con pena corporal, el Juez del Crimen de Mayor Cuantía de cualquiera de los domicilios del infractor. Si hay dos o más infractores con distintos domicilios, será competente el Juez del domicilio de cualquiera de ellos, y la causa quedará radicada en el Tribunal donde se interponga la querrela o se formule la denuncia. La competencia de estos jueces no se alterará por causa sobreviniente.

3.- Autoridad facultada para entablar la acción penal tributaria.

Como ya se expresó, y en conformidad con el inciso 1° del artículo 162, el proceso penal por delito tributario, sólo puede ser iniciado por querrela o denuncia del Servicio o del Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director. De tal suerte que, en todo caso, el titular exclusivo de la acción penal tributaria es el Servicio representado por su Director, por sí o por medio de apoderado, según lo ratifica el artículo 164. En consecuencia, el Servicio intervendrá en la denuncia de los hechos o interpondrá la querrela, proporcionando las pruebas y elementos necesarios de que disponga; y efectuando las investigaciones previas, etc.

4.- Procedimiento y tramitación.

La tramitación del proceso tributario penal se ajusta a las reglas establecidas por el Código de Procedimiento Penal para los procesos sobre crimen o simple delito de acción pública de que trata su Libro II; proceso al cual le son aplicables también las normas generales del Libro I y las modificaciones introducidas por los artículos 162 y 163 del Código Tributario. Expresado de otra manera, el proceso tributario penal no es sino el juicio ordinario sobre crimen o simple delito, con algunas modificaciones que le han introducido los artículos 162 y 163 del Código Tributario.

Las modificaciones que se introducen al procedimien

to señalado son las siguientes.

a) Desacumulación de autos.

De acuerdo con lo establecido en el inciso 2° del artículo 162, cuando en el proceso penal tributario se dicta auto de procesamiento contra el imputado de la comisión de un delito tributario, se procederá a la desacumulación del proceso tributario, de los demás procesos, aún cuando en los otros apareciere el mismo reo como imputado, debiendo tramitarse la causa tributaria de conformidad al artículo 160 del Código Orgánico de Tribunales. El fundamento de lo expresado, se encuentra, tal como lo veremos, en las diferencias que existen en la tramitación del proceso tributario penal y otros procesos.

b) Trámite de la ratificación.

La letra a) del artículo 163, señala a este respecto que las denuncias o querellas que se presentaren a los Tribunales de Justicia para iniciar acción criminal contra los contribuyentes con el fin de perseguir su responsabilidad penal, no requerirán del trámite de ratificación, sirviendo en estos casos de suficiente confirmación la denuncia o querella formulada por el Servicio o el Consejo de Defensa del Estado.

c) Primeras diligencias del sumario.

El artículo 163, en su letra b), señala las medidas de investigación, la declaración indagatoria, la autoridad o servicio que deben cumplir las primeras diligencias y el despacho de las órdenes de detención.

Presentada la querella o formulada la denuncia, el Juez sumariante dispondrá las medidas de investigación destinadas a la comprobación del cuerpo del delito, a determinar la persona del imputado y a asegurar la responsabilidad de éste. En la declaración indagatoria el juez deberá interrogar a los querellados sobre el contenido completo de la querella, exhibiendo al interrogado los libros y documentos del caso para su reconocimiento. Asimismo, ordenará que se practiquen todas aquellas diligencias tendientes a la progresión del sumario, vale decir, citar a los testigos y a los inculcados; extender al Servicio de Investigaciones (Brigada Investigadora de Delitos Económicos) una orden amplia de investigación, incluso con incautación de los documentos relacionados con los hechos, y detención del inculcado. La misma regla anterior se aplicará respecto de las órdenes de detención que expida el Tribunal.

d) Duración del sumario.

El mismo artículo 163, letra b), establece que el sumario no podrá durar más de ciento veinte días. Sólo por resolución fundada, que comunicará a la Corte de Apelaciones respectiva, podrá el Juez prorrogar dicho término por una sola vez.

e) Secreto del sumario.

El carácter público de la obligación tributaria y la necesidad de que el proceso tributario penal sea ejemplarizador, ha hecho que el legislador conceda al Servicio de Impuestos Internos, en su artículo 163, letra c), entre otros privilegios, el de que las actuaciones del sumario no tengan el carácter de secretas para el denunciante o querellante.

f) Informes contables.

La letra e) del artículo 163 establece que los informes contables emitidos por los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos que realicen la investigación administrativa del delito tributario, tendrán para todos los efectos legales el valor de informe de peritos.

Las partes podrán designar, a su costa, peritos adjuntos en materias contables o de otra índole, los que deberán evacuar sus informes en el plazo de veinte días, pudiendo éste ser ampliado a veinte días más por una sola vez, a petición de los peritos y por resolución fundada del Juez de la causa. Transcurrido los plazos sin que se hayan evacuado los informes quedará ipso facto sin efecto la designación del perito sin necesidad de requerimiento previo o resolución del Tribunal. Iguales normas se aplicarán respecto de los peritos que el Tribunal designe de oficio.

g) Declaración del Director y notificación de testigos.

El Director se encuentra exceptuado de concurrir a declarar como testigo, pero puede, de acuerdo con la letra d) del artículo 163, prestar declaración por medio de informe cuando lo requiera el Juez de la causa.

En cuanto a la ratificación de testigos del sumario, solicitada por el querellado, el artículo 163, letra h), establece que será ordenada por el Juez cuando lo estime necesario.

lu
Se
de
to
la

ve
po
lo
el
30
im
mu
re
Pe
ba
ar
gl
rá
ri.
an
Tr.

pa
g)
mi
les

cic
lit
cor
se
con
nir

h) Desistimiento de la acción penal.

El inciso 4° del artículo 162 señala que, por resolución fundada -en caso de error manifiesto-, el Director del Servicio o el Consejo de Defensa del Estado deberán desistirse de la acción penal; por lo que, de este modo, se exonera al actor tributario de las responsabilidades penales y civiles que la ley hace recaer en el litigante temerario.

i) Excarcelación.

Una de las modificaciones más importantes y controvertidas al procedimiento común sobre crimen o simple delito por acción pública, es la que establece la letra f) del artículo 163. Al efecto señala que, cuando proceda la excarcelación, el Juez fijará el monto de la fianza en una suma no inferior al 30% de los impuestos evadidos reajustados; el monto de estos impuestos evadidos se hará de acuerdo a la estimación que formule el Servicio; la excarcelación se otorgará y la fianza se rendirá de acuerdo con las normas del Código de Procedimiento Penal, cualquiera que sea la pena asignada al delito. Sin embargo, en los casos a que se refiere el inciso 3° del N° 4 del artículo 97, la excarcelación procederá de acuerdo con las reglas generales; pero además se exigirá caución y no se admitirá otra que no sea un depósito de dinero de un monto no inferior al de la devolución indebidamente obtenida, según los antecedentes que presente el Servicio. Sobre este monto, el Tribunal fijará los reajustes e intereses que procedan.

j) Señalamiento de bienes para el embargo.

Con respecto al embargo de bienes y a las garantías para asegurar la responsabilidad pecuniaria del reo, la letra g) del artículo 163, manifiesta que corresponderá en primer término al querellante el señalamiento de los bienes sobre los cuales ha de recaer este embargo.

k) Apelación. Su efecto y tramitación al deducirse por el querellado.

La letra i) del artículo 163 señala que las apelaciones que se deduzcan por el querellado en los procesos por delitos tributarios, se concederán en el solo efecto devolutivo, con la única excepción de la sentencia definitiva. Al conceder se el recurso en un solo efecto deberán en todo caso enviarse compulsas al Tribunal de Alzada, no pudiendo remitirse, bajo ningún pretexto, el expediente original, a menos de ser requere-

rido por dicho Tribunal para tenerlo a la vista en el fallo del recurso. Transcurrido el plazo de diez días desde la fecha de concesión del recurso sin que las compulsas hayan sido elevadas al tribunal de alzada, se tendrá al apelante por desistido del recurso y a firme la resolución recurrida.

Concedido el recurso de apelación, se elevarán los autos al Tribunal de segunda instancia, el que tramitará el recurso sin más formalidades que fijar el día para la vista de la causa. Las Cortes de Apelaciones darán preferencia a estas causas, para cuyo efecto las agregarán a la tabla en la semana siguiente de haber ingresado a la Secretaría del Tribunal.

Cualquiera que sea el número de los querellados, sólo podrán ejercer por dos veces el derecho de suspender la vista de la causa y por una el de recusar.

l) Determinación de impuestos evadidos en sentencia condenatoria.

De acuerdo con la letra j) del artículo 163, toda sentencia condenatoria de primera o segunda instancia deberá establecer el monto de los impuestos cuya evasión se haya acreditado en el respectivo juicio criminal. Lo anterior está en correspondencia con los incisos 2° y 4° del artículo 105 del Código, en el sentido de que la aplicación de las sanciones por la justicia ordinaria se regulará en relación a los tributos cuya evasión resulta acreditada en el proceso; y que no obstará al procesamiento del infractor el hecho de no encontrarse ejecutoriada la determinación de los impuestos adeudados.

m) Remisión condicional de la pena.

La misma letra j) del artículo 163 se refiere a esta materia, al señalar que la sentencia condenatoria podrá conceder el beneficio de la remisión condicional de la pena, y el reo acogerse a dicho beneficio si además de dar cumplimiento a las exigencias contenidas en los números 1, 2 y 3 de la Ley 7.821, modificada por la Ley 17.642, se obligue a pagar dentro de seis meses de ejecutoriada la sentencia, la multa y costas de la causa y los impuestos adeudados. El pago de estos impuestos deberá efectuarse en su valor reajustado hasta la fecha del pago efectivo, más sus respectivos intereses.

En el evento de transcurrir el citado plazo de seis meses sin que se haya acreditado en el proceso el pago de la multa, costas, impuestos e intereses adeudados o la suscripción

de un convenio de acuerdo al artículo 192, quedará sin efecto ipso facto la concesión del beneficio y el Juez, de oficio y sin más trámite, dispondrá la orden de detención respectiva para el ingreso del reo al establecimiento en que ha de cumplir la pena privativa de libertad establecida en la sentencia.

n) Relación entre el proceso penal y la reclamación. Efectos.

El inciso final del artículo 162 establece que la interposición de una querrela o denuncia no inhibe al Director Regional para continuar conociendo del procedimiento de reclamación correspondiente y demás trámites inherentes a la determinación de los impuestos adeudados; pero no se procederá a la dictación del fallo que recaiga en el proceso de reclamación hasta que quede ejecutoriada la sentencia en el proceso criminal respectivo, suspendiéndose la prescripción a que se refiere el Título VI del Libro Tercero del Código.

ñ) Acción pública.

El artículo 164 del Código expresa que las personas que tengan conocimiento de la comisión de infracciones a las normas tributarias, podrán efectuar la denuncia correspondiente ante la Dirección o Director Regional competente.

El denunciante no será considerado como parte ni tendrá derecho alguno en razón de su denuncia, la que se tramitará con arreglo al procedimiento general señalado precedentemente o al que corresponda de conformidad al Libro III del Código.

D.- PROCEDIMIENTO JUDICIAL ESPECIAL RESPECTO DE DENUNCIAS POR INFRACCIONES A LA LEY SOBRE IMPUESTO A LAS HERENCIAS, ASIGNACIONES Y DONACIONES.

Este procedimiento especial de los artículos 166 y 167 del Código, comprende, en verdad, denuncias por infracciones a la Ley N° 16.271, pero referida específicamente a dos aspectos que debe conocer el Juez Civil.

1.- Procedimiento especial relacionado con infracciones que influyan en la determinación del impuesto de la Ley N° 16.271.

El artículo 166 expresa que, en los casos en que la Dirección Regional estime procedente la denuncia formulada, y

con motivo de ella deban determinarse impuestos a las asignaciones por causa de muerte o a las donaciones, pedirá el juez competente, además de la liquidación del impuesto, la aplicación de las sanciones que correspondan. El juez deberá comprender en el fallo la determinación de los impuestos y la aplicación de las sanciones que sean procedentes.

En estos casos son aplicables, en lo pertinente, las normas del procedimiento general para la aplicación de sanciones que no consistan en penas corporales y a las cuales se refiere el artículo 161. Los recursos que se deduzcan comprenderán, en su caso, las sanciones y los impuestos a que el fallo se refiera.

2.- Procedimiento especial relacionado con infracciones en que no procede la determinación del impuesto de la Ley Nº 16.271.

El artículo 167 expresa que, si la infracción cometida no tiene influencia en la determinación de la base imponible, la denuncia de dicha infracción debe tramitarse según las normas del procedimiento general para la aplicación de sanciones que no consistan en penas corporales, establecidas en el artículo 161.