

JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA Y JUDICIAL DEL DELITO TRIBUTARIO

Por:

José Alvaro Gómez Acuña.

Luis Fernando Yudilevich Korenblit.

PRIMERA PARTE

PLANTEAMIENTOS GENERALES

I.—Tipificación, establecimiento y orígenes del delito tributario.

II.—Investigación del delito tributario.

A.— Etapa administrativa.

B.— Etapa judicial.

I.—TIPIFICACION, ESTABLECIMIENTO Y ORIGENES DEL DELITO TRIBUTARIO

Dentro de nuestra legislación el delito tributario se ha tipificado a través de varios períodos, distintas leyes lo han establecido hasta llegar a la forma en que actualmente se encuentra en el Código Tributario.

Practicamente hay tres períodos:

Antes de la Ley 13.305, de 6 de Abril de 1959, se encontraban figuras de Delitos Tributarios en diversas leyes, sancionados con penas corporales. Ej. Ley de la Renta, Compraventas, etc.

Este período no tiene mayor importancia, pues el Servicio de Impuestos Internos accionó penalmente contra los infractores de Leyes Tributarias que establecían sanciones corporales.

Posteriormente la Ley 13.305, en sus artículos 151 a 154, estableció diversas figuras de delitos y normas relativas a su aplicación, varias de las cuales, ya sea textualmente o con modificaciones, se incorporaron al Código Tributario vigente desde el 1º de Enero de 1961.

La represión penal del delito tributario se constituyó en una preocupación para el Servicio de Impuestos Internos sólo en Diciembre de 1961, al crearse administrativamente la Oficina de Investigación de Delitos Tributarios, hoy día Departamento de Investigación de Delitos Tributarios.

INDICE

	Página
I.— EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO.	
1.— Etapa Administrativa:	145
— Investigación Administrativa	145
— Fase preliminar de la Investigación	145
— Indicios de Delitos Tributarios	146
— Origen de los casos	146
— Fraude Tributario	145
2.— Citación:	
— Citación del contribuyente	146-148
— Exigencia de declaración	147
— Notificación en Cárcel Pública	147
— Notificación, omisión de la hora	148
3. Adulteración:	
— Balances	148
— Inventarios	149
4.— Contabilidad:	
— Obligación de llevar contabilidad	149
— Exención de llevar contabilidad	149
— Contabilidad simplificada	149
5.— Resolución del Servicio de Impuestos Internos:	
— Ejecutoriedad	150
— Sanciones y multas, condonación	150

II.— EL PROCEDIMIENTO JUDICIAL.

1.— El proceso penal:	151
— Competencia	151
— La acción penal	152
— Definición de delito tributario	153
— Ubicación jurídica del delito tributario	153
— Elementos del delito tributario	154
— Naturaleza del delito tributario	154
— Sanción por el delito tributario	155
— Procedimiento penal, modificaciones	155
— La ratificación	155
— Figuras delictivas	155
— Desistimiento de la acción	156
— Penas	156
— Condena y multas	157
— Prescripción y plazos	157
— La responsabilidad criminal	157
— Atenuantes	158
— Eximentes	158
— Formas de fraudes tributarios, circunstancias que lo rodean	159
— Formas de delitos	160
— Contabilidad no fidedigna	161
— Declaraciones incompletas o falsas	161
 2.— Medios de Prueba:	
— Informes de Peritos	161-167
— Inspección personal del Tribunal	162
— Presunciones	162
— Testigos, valor probatorio	162
— Instrumento Privado	162
— Instrumento Público	163
— Confesión	163
 3.— Querellas y sentencias:	
— Infracciones al Art. 97 N ^o 4 del Código Tributario	163-164-165 166-167

— Infracciones al Art. 97 N° 5 del Código Tributario	166-167
— Infracciones al Art. 97 N° 8 del Código Tributario	167
— Sobreseimiento (Ley 16.250, de 21-IV-1965)	_____
4.— Nulidades:	
— Notificación en domicilio distinto	168
— De todo lo obrado	168
— Otras formas y sentencia	169
— Reposición	170
— Sentencia de segunda instancia	170
5.— Suspensión del procedimiento de reclamación de impuesto:	170
6.— Revisión de cuentas corrientes bancarias:	171
7.— Convenios de pago (Art. 111, Ley 16.250):	173
8.— Administración del socio residente en el país:	164
9.— Recursos:	
— Queja	173

1º- Materia: Etapa Administrativa

Texto Legal: Arts. 5º, 6º y 161 del Código Tributario y 2º, 3º y 7º del Estatuto Orgánico del Servicio.

Doctrina: "La etapa administrativa es aquella que se desarrolla dentro del Servicio que tiene jurisdicción y competencia para investigar las actividades ilícitas cometidas por los contribuyentes".

El Servicio de Impuestos tiene la facultad que le da el Código Tributario para reunir todos los antecedentes, pruebas tendientes a establecer una infracción tributaria y la participación que le ha correspondido a determinadas personas. Como resultado de esta investigación el Servicio se formará conciencia de los hechos pesquisados y la responsabilidad de quienes aparecen inculcados.

El Estatuto Orgánico en el art. 13 creó el Departamento de Investigación de Delitos Tributarios para investigar las infracciones tributarias que tienen asignado pena corporal.

Fuente: Manual IV del Servicio de Impuestos Internos.

2.- Materia: Etapa Administrativa de la Investigación del Delito Tributario.

Texto Legal: Art. 5º, 6º y 161, último número, del Código Tributario y Art. 2º, 3º, 7º y 13º del Estatuto Orgánico del Servicio.

Doctrina: La Etapa Administrativa es aquella que se desarrolla dentro del Servicio de Impuestos Internos y cuya finalidad es reunir todos los antecedentes para imputar una infracción de tipo tributario.

El Servicio de Impuestos Internos tiene jurisdicción y competencia para investigar el delito de tipo tributario de acuerdo con las normas legales ya expresadas.

Fuente: Manual IV del Servicio de Impuestos Internos (18-I-65.)

3.- Materia: Fraude tributario.

Texto Legal: Art. 97 del Código Tributario.

Doctrina: "Fraude tributario es toda acción u omisión, subterfugio o engaño que ejecuta una persona tendiente a ocultar o desfigurar o disminuir las operaciones realizadas o a burlar el impuesto a que estén legalmente sujetas".

El uso de boletas o facturas ya utilizadas en operaciones anteriores, declaraciones incompletas o falsas, omisión maliciosa de declaraciones, omisiones maliciosas en los libros de contabilidad u otros empleos dolosos encaminados a burlar el impuesto que corresponda.

Fuente: Manual IV del Servicio de Impuestos Internos.

4.- Materia: Fase preliminar de las investigaciones de delitos tributarios.

Texto Legal: Manual IV del Servicio de Impuestos Internos.

Doctrina: "La fase preliminar corresponde a la Sección Coordinación, la que investiga si la denuncia proporcionada reúne los requisitos para determinar si se prosigue su investigación o se envía el caso a la zona respectiva".

Una información referente a un contribuyente recibida en el Departamento de Investigación de Delitos Tributarios debe ser analizada por el Jefe de la Sec-

ción Coordinación, en cuanto, si merece ser investigada dentro del Departamento o enviada a otras unidades del Servicio, una vez clasificada la información recibida como sospechosa de fraude, le será asignada a un Agente Especial. Se le aplican, para la selección de informaciones previas para realizar la investigación, las siguientes normas:

- 1) Que la acción no esté prescrita;
- 2) Que el contribuyente esté actualmente vivo;
- 3) Que respecto de las infracciones a investigar, el contribuyente no esté acogido a amnistía tributaria;
- 4) Que el caso sea de cierta magnitud;
- 5) Que la acción intelectual sea evidente;
- 6) Que las pruebas del dolo sean accesible;
- 7) Que el caso corresponda a una de las áreas en donde se requiere una mayor acción ejemplarizadora;
- 8) Que el Departamento tenga capacidad para investigar el caso.

Fuente: Manual IV. Servicio de Impuestos Internos.

5.- **Materia:** Indicios de delitos tributarios.

Texto Legal: Manual IV.

Doctrina: "Los indicios de posibles delitos tributarios pueden tener su origen en antecedentes varios, como ser: denuncias particulares, datos obtenidos por los inspectores en su fiscalización, estudio enviado por las zonas, informaciones de oficinas públicas, las detectadas al resolver reclamaciones de impuestos u otras solicitudes de los contribuyentes".

Antecedentes o informaciones recogidas por los inspectores en labores de fiscalización, antecedentes o informaciones obtenidas por los Agentes Especiales, estudios y antecedentes enviados por las zonas, labores de información obtenidas conjuntamente con otros servicios, informaciones proporcionadas por oficinas públicas, fiscales o semi fiscales, municipales, notarías, etc., indicios detectados al resolverse reclamaciones de impuestos u otras solicitudes de contribuyentes y denuncias del público, son las posibles fuentes de indicios de delitos tributarios.

Fuente: Manual IV. Servicio de Impuestos Internos.

6.- **Materia:** Origen de los casos.

Texto Legal: Arts. 87, 76 y 89, inc. 2º, Código Tributario

Doctrina: "Los casos de delitos tributarios pueden tener por origen al mismo Servicio o a determinadas instituciones fiscales y municipales, como asimismo, las denuncias del público en general".

El origen de los casos sobre delitos tributarios puede ser muy variado. Es así cómo, por iniciativa de instituciones fiscales y municipales, se debe proporcionar antecedentes que hagan presumir un posible delito tributario. Sin embargo, la mayor fuente de estos casos proviene de las informaciones que el público hace llegar al Departamento de Investigaciones de Delitos Tributarios.

Fuente: Manual IV — 30-VI-1963.

7.- **Materia:** Citación del Contribuyente.

Texto Legal: Art. 63, Código Tributario.

Doctrina: “El trámite de la citación contemplado en esta disposición legal, cuando los cobros que se impugnan se han formulado en base a las rentas declaradas, discrepándose solamente en cuanto a si la renta declarada como proveniente de Tercera Categoría se encontraba o no afecta al impuesto Global Complementario, es optativo para el Servicio de Impuestos Internos”.

El trámite de la citación contemplado en esta disposición legal en cuanto a los cobros que se impugnan se han formulado en base a las rentas declaradas, discrepándose solamente en cuanto a si la renta declarada como proveniente de Tercera Categoría se encontraba o no afecta al impuesto Global Complementario, es optativo para el Servicio de Impuestos Internos.

Fuente: Resolución Nº 3272 — 3-VIII-1961.

8.- Materia: Facultad de la Dirección para exigir una declaración.

Texto Legal: Art. 29 del Código Tributario.

Doctrina: “El Servicio está facultado para exigir las declaraciones a los contribuyentes y al mismo tiempo fiscalizarlas por los procedimientos administrativos que estime más adecuados”.

El Art. 14 de la Ley 7.200 que faculta al Presidente de la República para modificar la fecha de pago de los diversos impuestos y contribuciones fiscales y municipales y para proceder a establecer los procedimientos administrativos que juzgue más adecuados.

El Código Tributario, en su artículo 29, varía la forma pero conserva el contenido.

Fuente: Código Tributario — Ley 7.200.

9.- Materia: Notificación en Cárcel Pública.

Texto Legal: Arts. 11, 12, 13 y 2 supletorio del Código Tributario; 38 al 58 del Código de Procedimiento Civil y Art. 66 del Código de Procedimiento Penal.

Doctrina: “La notificación practicada en la Cárcel Pública es válida, máxime si se considera que de no haberse hecho en esa forma, habría sido imposible notificarle la liquidación personalmente, como lo sería al practicar cualquier notificación a personas presas”. Ello por lo siguiente:

1) El artículo 11 dispone que toda notificación que haya de practicar el Servicio deberá hacerse personalmente o por carta certificada, salvo norma expresa en contrario. En la especie se hizo en la primera forma;

2) El artículo 12 dispone la forma en que debe practicarse la notificación personal, es decir, entregando personalmente al notificado la copia de que trata el inciso primero;

3) El artículo 13 señala cuál es el domicilio para los efectos de la notificación. Es cierto que en él no se señala la Cárcel Pública;

4) Sin embargo el inciso 2º del artículo 66 del Código de Procedimiento Penal, norma de aplicación general sobre notificación a los presos, cualquiera que sea la resolución que haya de notificársele, dispone que “también se le harán en persona al reo que esté preso. La Ley no necesitó decirlo expresamente por evidente; y

5) La disposición del artículo 66 del Código de Procedimiento Penal es plenamente aplicable a materias tributarias en virtud de la norma supletoria del artículo 2º del Código Tributario.

Fuente: Memorándum, Sección Legal del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, de fecha 11 de Agosto de 1966, y Volumen V del Manual del Servicio de Impuestos Internos, párrafos 5137.01 y 5137.02.

10.- Materia: Omisión de la hora en el Acta de Notificación.

Texto Legal: Art. 43 - Código de Procedimiento Civil.

Doctrina: "La expresión del día, hora y lugar en que se haya practicado, debe dejarse contar por el funcionario encarado de la diligencia, en el expediente, sin que sea necesario que estos datos se consignen en la copia que debe entregarse al notificado".

Esta expresión del lugar, día y hora en que se haya practicado la diligencia sólo debe consignarse en el expediente, sin que sea necesario que estos datos se consignen en la copia que debe entregarse al notificado. Esto se desprende del art. 12, inciso 2º, del Código Tributario, en el cual aparece que obligadamente la cédula debe contener la copia íntegra de la resolución o actuación de que se trata, con los datos necesarios para su acertada inteligencia.

Idéntica conclusión se desprende del artículo 43 del Código de Procedimiento Civil, que es de aplicación supletoria.

Fuente: Volumen IV del Manual del Servicio de Impuestos Internos.

11.- Materia: Aclaración del concepto de adulteración de Balances.

Texto Legal: Párrafo 4º, Título Preliminar del Código Civil, y Art. 97 Nº 4, del Código Tributario.

Doctrina: "Las palabras adulterar y falsificar son sinónimos según la Real Academia de la Lengua Española. En el Código Tributario se usaron ambas en forma sucesiva para evitar la repetición de una misma palabra al tipificar dos conductas diferentes".

Según el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española y según lo prescrito en el Código Civil, Párrafo 4º, del Título Preliminar, que da las normas sobre la interpretación de la Ley, las palabras que usa el legislador deben entenderse en su sentido natural y obvio según el uso general de las mismas, salvo que el propio legislador haya dado una definición especial de ellas, las palabras adulterar y falsificar son sinónimas.

En el Código Tributario se usaron ambas en el Art. 97, Nº 4, en forma sucesiva, para evitar la repetición de una misma palabra al tipificar dos conductas diferentes: la confección de un balance o inventario con datos carentes de verdad aunque no sean presentados al Servicio, por estimarse una conducta peligrosa, y la presentación dolosa de los mismos a la entidad fiscalizadora.

Fuente: Memorándum, Sección Legal del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, 27-12-66.

12.- Materia: Citación.

Texto Legal: Arts. 65 y 97, Nº 4 - Código Tributario.

Doctrina: "Cuando los contribuyentes no han sido previamente citados para practicar la liquidación, en tal situación no es obligatoria dicha citación y, por tanto, no importa un vicio procesal".

El artículo 65 del Código Tributario dispone que en los casos a que se refiere el Art. 97, N° 4, como son los de la especie, el Servicio tasará de oficio y para todos los efectos tributarios el monto de las ventas u operaciones gravadas sobre las cuales deberá pagar el impuesto y las multas. No importa vicio procesal, porque no es obligatoria la citación del contribuyente.

Fuente: Memorándum, Sección Legal del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, 11-8-66.

13.- Materia: Adulteración de inventario.

Texto Legal: Art. 161 N° 10 y 97 N° 4, Código Tributario.

Doctrina: "El contribuyente había omitido declarar y pagar impuestos a la Renta, circunstancia que pone en evidencia su intención positiva de eludir el pago de los tributos mediante la adulteración de inventario y balance y la presentación de estos dolosamente falseados".

En efecto, en el libro de inventario el contribuyente contabilizó una existencia de mercaderías al 31 de Diciembre de 1962, por la suma de x x, cantidad que se registró en el respectivo balance presentado al Servicio; sin embargo, con la documentación encontrada en poder del contribuyente se ha podido comprobar que la verdadera existencia de mercadería ascendió a la suma de x x, según consta del inventario de mercadería con detalle de especie.

Fuente: Manual IV, del Servicio de Impuestos Internos.

14.- Materia: Obligación de llevar contabilidad para acreditar ingresos efectivos.

Texto Legal: Ley 15.564, Art. 5° y 70.

Doctrina: La Ley 15.564 estableció que la forma de determinar los ingresos efectivos de un contribuyente era mediante el sistema de contabilidad completa.

Fuente: Ley 15.564, Código Tributario - 18-1-65.

Manual IV - Servicio de Impuestos Internos.

15.- Materia: Exención de la obligación de llevar contabilidad.

Texto Legal: Ley 15.564, Art. 70.

Doctrina: El cuerpo legal antes citado estableció las exenciones de la obligación de llevar contabilidad y que se refieren a las rentas de valores mobiliarios, sueldos y sobresueldos, salarios, premios, dietas. Art. 36 N° 1 y 2.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos, 18-1-65.

16.- Materia: Contribuyentes a quienes se autoriza para llevar contabilidad simplificada.

Texto Legal: Ley 15.564, Art. 70, inciso 2°

Doctrina: El Servicio de Impuestos Internos determinó de acuerdo con la Ley 15.564, Art. 70 inc. 2°, que los siguientes contribuyentes podrán llevar contabilidad simplificada, es decir, de acuerdo con lo que establece el Art. 30 del Código de Comercio:

a) Todos los contribuyentes de la primera categoría del Título II de la Ley 15.564;

b) Los contribuyentes que obtengan rentas gravadas en la 2ª categoría, Art. 36, Nº 2;

c) Los contribuyentes afectos a la Ley 10.270 y sus modificaciones dedicadas a la explotación de minas y establecimientos de beneficio;

d) Las personas sujetas al Impuesto de Ganancias de Capital y que no estén obligadas a llevar contabilidad.

Fuente: Art. 70 inc. 2ª Ley de Impuesto a la Renta, 18-1-65.

17.- **Materia:** Ejecutoriedad de una resolución del Servicio.

Texto Legal: Art. 6 Nº 8, Código Tributario.

Doctrina: "Por regla general, una resolución del Servicio recurrida tiene, también, el carácter de firme o ejecutoriada en todo aquello que es favorable al reclamante salvo cuando el apelado se haya adherido a la apelación interpuesta por la otra parte, o deduzca por su cuenta tal recurso".

Esta es sobre el particular la doctrina unánime, sancionada tanto por los autores como por la jurisprudencia. Así, don Alejandro Espinoza Solís de Ovando, en su obra "Manual de Procedimiento Civil" (Recursos Procesales), Manual 16, publicado en 1952, en el Nº 62, página 69, desarrollando la tesis de que el tribunal de alzada sólo tiene facultad para conocer de los puntos comprendidos en la apelación, pero no respecto de los consentidos o no apelados, dice: "Naturalmente que si el fallo contiene algún punto que le es favorable al apelante no podrá el tribunal de alzada extender a este su conocimiento y dictar una resolución que le sea más favorable que la de primera instancia a menos que el apelado por su parte apele o se adhiera a la interpuesta apelación".

Fuente: Informe Nº 10.624, Departamento Asesoría Jurídica, 18-X-1963.

18.- **Materia:** Sanciones y multas —Condonación— Causa no imputable al contribuyente.

Texto Legal: DFL. 190 - 1960, Art. 6º letra b) Nº 4.

Doctrina: "Procede condonar totalmente los intereses, multas y sanciones al contribuyente que, terminándosele el plazo para pagar sus impuestos en día domingo, trató de pagar el día sábado, encontrándose con que la Tesorería cerraba sus puertas, esos días, a las 11,30 horas, hecho que no estaba en conocimiento del contribuyente".

En efecto, en conformidad a las normas establecidas en el inciso 1º del Art. 48 del Código Civil, el plazo que el contribuyente tenía para pagar corría hasta la media noche del último día del plazo. Cabe observar que este precepto es doblemente general, pues lo es, en cuanto a la unidad de tiempo en que se computa el plazo, ya que comprende tanto los plazos de días como de meses y años, como en cuanto al origen del plazo, ya que se aplica tanto a los plazos fijados por las leyes como a los fijados en los decretos del Presidente de la República o en las resoluciones de los juzgados. Resulta obvio que la sanción o multa en el caso en estudio, no se ha originado por causa imputable al contribuyente, como expresa el Nº 4 de la letra b) del Art. 6º del Código Tributario, ni en la acepción jurídica ni siquiera vulgar de la expresión, pues el hecho de que los Servicios de Tesorerías cierren sus oficinas más temprano los días sábados constituye

una modalidad interna de su personal que no tiene por qué estar en conocimiento del público obligado al pago de los tributos.

Fuente: Oficio N° 14.166, 19-XII-1964, Sub-Dirección Jurídica.

19.- Materia: El proceso penal en relación al delito tributario.

Texto Legal: Art. 163, letra c), Código Tributario.

Doctrina: En la investigación del delito tributario tienen aplicación las normas de procedimiento común, con la excepción de que el sumario, que es secreto, no lo es en materia tributaria, en virtud del Art. 163, letra c), del Código Tributario, para el Servicio de Impuestos Internos.

En materia tributaria no se necesita autorización del Juez para que el Servicio de Impuestos Internos o el Consejo de Defensa del Estado se imponga de todas las actuaciones del sumario.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos, 18-1-65.

20.- Materia: Investigación del delito tributario, etapa judicial.

TEXTO LEGAL: Art. 105 inc. 3º y Art. 161 del Código Tributario.

Doctrina: Es la que se desarrolla ante los Tribunales Ordinarios de Justicia, que comienzan a actuar cuando el Servicio directamente o por intermedio del Consejo de Defensa del Estado se querrela o formula la denuncia respectiva.

Son los Tribunales de Justicia los llamados a aplicar la pena corporal correspondiente en virtud de la querrela o denuncia que el Servicio de Impuestos Internos formule ante ellos.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos, 18-1-65.

21.- Materia: Competencia en materia tributaria.

Texto Legal: Art. 162, inc. 4 y 5 del Código Tributario y Art. 114 N° 15 de la Ley 15.575, de 15 de Mayo de 1964.

Doctrina: En materia tributaria es Juez competente el del Crimen de Mayor Cuantía de cualquier domicilio de los infractores; lo que constituye una excepción a la norma del artículo 157 del Código Tributario.

Es competente, según el artículo 162 inc. 4 y 5 del Código Tributario y 114 N° 15 de la Ley 15.575, en materia tributaria, el Juez del Crimen de Mayor Cuantía de cualquiera de los domicilio del infractor. Si hay dos o más infractores con distintos domicilios será competente el Juez del domicilio de cualquiera de ellos.

Fuente: Código Tributario Art. 162, inc. 4º y 5º y Art. 114 N° 15, Ley 15.575.

22.- Materia: Tribunal competente para conocer de los delitos tributarios.

Texto Legal: Art. 162, inc. 4º y 5º - Código Tributario.

Doctrina: El conocimiento de los delitos tributarios es de la competencia de los jueces letrados de Mayor Cuantía en lo criminal. Sin ser de igual jerarquía, será competente el de Mayor Cuantía de cualquiera de los domicilios del infractor.

El Art. 108 del Código Orgánico de Tribunales, define la competencia. Ella puede ser: Relativa y Absoluta.

La competencia relativa determina a cual tribunal, de entre varios de una misma jerarquía, le corresponde conocer de un asunto determinado.

La competencia absoluta determina la jerarquía del tribunal que tiene jurisdicción sobre un asunto.

Para conocer la jerarquía del tribunal al que le corresponde conocer de un asunto, debe atenderse a tres factores: cuantía, materia y personas (fuero).

Para el delito tributario lo más importante es el factor cuantía.

El Art. 115 del Código Orgánico de Tribunales dice que en materia criminal la cuantía se determina por la pena que el delito lleva consigo.

La misma competencia es general de todos los juicios criminales.

Fuente: Manual IV —Delito Tributario —18-I-65.

23.- Materia: Iniciación del proceso criminal por delitos tributarios.

Texto Legal: Art. 162 - Código Tributario.

Doctrina: Los juicios criminales por delitos tributarios sólo pueden iniciarse por querrela o denuncia del Director del Servicio de Impuestos Internos.

Los juicios criminales por delitos tributarios sancionados con pena corporal, sólo pueden ser iniciados por querrela o denuncia del Servicio o del Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director. Cuando son iniciados por querrela o denuncia del Servicio, la representación y defensa del Fisco corresponden sólo al Director por sí o por medio de mandatario, sin perjuicio de lo dispuesto en el Art. 7º, Nº 1 del D. F. L. Nº 1, de 14 de Febrero de 1963, que establece el Estatuto Orgánico del Consejo de Defensa del Estado.

a) En los casos en que la respectiva querrela por delitos tributarios deba presentarse en provincia, el Director del Servicio designará como mandatario a un abogado de la respectiva Dirección Regional.

b) El Consejo de Defensa del Estado, sólo puede iniciar un proceso criminal por delito tributarios a requerimiento del Director del Servicio de Impuestos Internos sin perjuicio de su facultad de intervenir en un proceso ya iniciado por el Servicio.

Fuente: Manual IV - Delito Tributarios. 18.1.65.

24.- Materia: La acción penal que nace de los delitos tributarios.

Texto Legal: Art. 162, inc. 1º Código Tributario.

Doctrina: De los delitos tributarios nace una acción penal, que podemos calificar de Acción Penal Mixta.

Para la iniciación de los procesos criminales por delitos tributarios, la acción penal participa de las características de los delitos de acción privada. El Art. 162, inc. 1º del Código Tributario dice que los juicios criminales por delitos tributarios sólo podrán ser iniciados por querrela o denuncia del Servicio o del Consejo de Defensa del Estado a requerimiento del Director.

Fuente: Manual IV, Delitos Tributarios, 18-1-65.

25.- Materia: Etapa Judicial.

Texto Legal: Arts. 162 incs. 4º y 5º y 105 inc. 3º del Código Tributario y 114 Nº 15 de la Ley 15.575.

Doctrina: "Es 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.

La etapa judicial es la que se desarrolla ante los tribunales ordinarios de Justicia que comienzan a actuar cuando el Servicio de Impuestos Internos directamente o por intermedio del Consejo de Defensa del Estado se querrela o formula una denuncia ante aquellos por los hechos que ha investigado y que configuran algunos de los delitos tributarios.

Fuente: Manual IV del Servicio de Impuestos Internos.

26.- **Materia:** Ejercicio de acción corespondiente.

Texto Legal: Art. 162 Código Tributario.

Doctrina: Solamente el Director puede querrellarse o denunciar a los tribunales a los contribuyente por delitos tributarios.

Los juicios criminales por delitos tributarios sancionados con pena corporal, sólo pueden ser iniciados por querrela o denuncia del Servicio o del Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director; cuando son iniciados por el Director, es sin perjuicio de lo dispuesto en el Art. 7º, Nº 1 del D. F. L. Nº 1, de 14 de Febrero de 1963, que establece el Estatuto Orgánico del Consejo de Defensa del Estado.

Respecto de la intervención del Consejo de Defensa del Estado hay que mencionar:

a) El Servicio: De acuerdo al Art. 162, cuando se trate de querrela por delito tributario en provincia designará a un abogado de la respectiva Dirección Regional;

b) El Consejo de Defensa del Estado: Sólo puede iniciar un proceso criminal por delito tributarios a requerimiento del Director, sin perjuicio de su facultad de intervenir en un proceso ya iniciado por el Servicio.

Fuente: Manual IV del Servicio de Impuestos Internos.

27.- **Materia:** Definición del Delito Tributario.

Texto Legal: Art. 97 Nº 4, Código Tributario.

Doctrina: "Hay delito tributario en el empleo de procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto".

No hay una definición de lo que es el delito tributario aún cuando, en el Art. 97 Nº 4 del Código Tributario encontramos un concepto que se acerca a una definición. En la generalidad de las legislaciones la evasión ilícita se apoya en la burla intencionada y maliciosa de las leyes de tributación fiscal interna con el ánimo y propósito de burlarla para liberarse, en todo, o en parte de la carga que ella impone, aunque con las maniobras fraudulentas no se logra dañar el patrimonio fiscal.

Fuente: Art. 97 Nº 4 del Código Tributario.

28.- **Materia:** Ubicación del delito Tributario.

Texto Legal: Art. 97, Código Tributario.

Doctrina: "El delito tributario está tratado en el Código Tributario en el título II, Libro II, como un conjunto de infracciones tributarias".

La figura del delito tributario aparece por primera vez en nuestro país en forma sistematizada en la Ley 13.305, del año 1959, y en la actualidad en el Código Tributario, en la Ley 16.271 sobre Renta Mínima Presunta y en la Ley 11.256, de Alcoholes y Bebidas Alcohólicas.

Fuente: Ley 13.305, año 1959; Ley 16.271 y Ley 11.256.

29.- Materia: Elementos del Delito Tributario.

Texto Legal: Arts. 111, 97 N^{os}. 4^o y 5^o del Código Tributario

Doctrina: "Dos son los elementos típicos del delito tributario: el engaño y el perjuicio fiscal. Se discute la presencia del ánimo de lucro".

En cuanto al engaño y al perjuicio, no cabe la menor duda de que forman parte como elementos base en la configuración del delito tributario, Ello aparece de manifiesto en el Art. 97 N^o 4^o del Código Tributario.

Fuente: Código Tributario, Art. 97 N^o 4^o.

30.- Materia: Naturaleza del Delito Tributario.

Texto Legal: Código Tributario, Art. 162, inc. 1^o.

Doctrina: El delito tributario es de naturaleza mixta y una vez cumplidas las exigencias determinadas, el juicio criminal es una facultad privativa del Director del Servicio.

Los delitos tributarios participan de una acción mixta, ya que ellos sólo pueden iniciarse por el Servicio directamente, o por intermedio del Consejo de Defensa del Estado, pero una vez iniciados ellos, se sujetan a las normas de los delitos de acción pública, ya que pueden iniciarse por querrela o por denuncia, y, en este último caso, la acción debe ser sostenida por el Juez.

Hay que hacer una distinción con respecto a los delitos de acción mixta, la que consiste en el hecho que en ellos la facultad de iniciarse proceso está entregado al libre arbitrio del ofendido, en cambio, en los delitos tributarios, la facultad de iniciar el proceso correspondiente está sometida a los requisitos de que exista o no dolo; el Director puede decidir a su libre arbitrio si se inicia o no el proceso correspondiente.

Fuente: Manual IV — Delitos Tributarios. 18-I-1965.

31.- Materia: La Acción Penal.

Texto Legal: Art. 162 inc. 1^o, Código Tributario.

Doctrina: "La acción penal es el derecho que tiene el Estado o una persona capaz de recurrir a los tribunales de Justicia, para que éstos pongan en marcha el proceso, destinado a hacer efectiva la pena correspondiente a un delito.

Fundamento: El Art. 162 inc. 1^o del Código Tributario establece que en los juicios criminales por delitos tributarios sancionados con pena corporal, sólo podrán ser iniciados por querrela o denuncia del Servicio, o del Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director. Cuando sean iniciados por querrela o denuncia del Servicio, la representación y defensa del Fisco corresponderán sólo

al Director por sí o por medio de mandatario, sin perjuicio de lo dispuesto en el Art. 7º, Nº 1º, del D. F. L. Nº 1, de 14 de Febrero de 1963, que establece el Estatuto Orgánico del Consejo de Defensa del Estado.

Fuente: Manual IV — 18-I-1965.

32.- Materia: Aplicación de la sanción en el delito tributario.

Texto Legal: Art. 105 inc. 3º — Código Tributario.

Doctrina: El Art. 105, inc. 3º del Código Tributario establece que la sanción corporal del delito tributario le corresponde a la Justicia del Crimen.

Fuente: Código Tributario — Manual IV del Servicio de Impuestos Internos.

33.- Materia: Modificaciones al Código de Procedimiento Penal en la tramitación de un proceso por delito tributario.

Texto Legal: Art. 163 del Código Tributario.

Doctrina: Es necesaria una mayor rapidez en estos procesos pues el infractor podría eludir y prorrogar indefinidamente la acción de la justicia.

Denuncias o querellas.

a) Para iniciar la acción criminal no requieren del trámite de la notificación.

b) El sumario no puede durar más de 60 días pudiendo el juez, en casos calificados, prorrogarlos por igual período una sola vez.

c) El sumario no es secreto para el denunciante o querellante.

d) Una vez concedido el recurso de apelación se elevan los autos a 2ª instancia y este tribunal la tramitará sin más formalidades que fijar día y hora para la vista de la causa.

e) Estos procesos gozan de preferencia.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos, 15-IX-1960.

34.- Materia: La ratificación en materia de delito tributario.

Texto Legal: Art. 163 del Código Tributario, letra a).

Doctrina: Respecto de las denuncias o querellas presentadas en contra de los contribuyentes para perseguir su responsabilidad penal, no se requerirá el trámite de la ratificación, sirviendo de suficiente confirmación la denuncia o querella presentada por el Servicio o por el Consejo de Defensa del Estado, según el caso.

En materia penal existe un trámite que no está establecido en la Ley, pero que con frecuencia es exigido por algunos tribunales, es la llamada ratificación de la querella o denuncia, y que consiste en la comparecencia personal del querellante o del denunciante, para declarar ante el tribunal que mantiene la denuncia o querella. Este trámite tiene por objeto garantizar en alguna medida la seriedad de la voluntad de dar comienzo al proceso penal.

Fuente: Manual IV — Delito Tributario — 30-VI-1963.

35.- Materia: Figuras del Delito Tributario.

Texto Legal: Art. 97 del Código Tributario.

Doctrina: "En las figuras de delitos tributarios se pueden distinguir 4 obligaciones: a) Obligación de presentar declaraciones completas y verdaderas para

los efectos de determinar o liquidar un impuesto; b) Obligación de llevar una contabilidad fidedigna y su documentación anexa; c) Obligación de ejercer el comercio lícitamente y d) Obligación de respetar las sanciones y medidas preventivas decretadas por el Servicio.

Aunque consideremos que el bien jurídico protegido por la Ley es el patrimonio del Fisco, para su mejor estudio agruparemos las distintas figuras de delitos tributarios contenidas en el Código correspondiente, de acuerdo con la obligación inmediata, con la cual la Ley trata de protegerlo, de compeler a su cumplimiento mediante el establecimiento de una sanción corporal.

Fuente: Manual IV — 30-VI-1963.

36.- Materia: Desistimiento de la acción penal en materia tributaria.

Texto Legal: Art. 162 inc. 3º — Código Tributario.

Doctrina: El desistimiento de la acción penal es, en general, la manifestación de la voluntad del querellante en el sentido de no querer continuar la correspondiente acción penal iniciada.

Sólo cabe hablar de desistimiento de la acción penal, tratándose de una acción penal iniciada por querrela, ya que, si se trata de una denuncia, el denunciante no es parte y no tiene ningún derecho en el curso de la tramitación del proceso.

Lo más importante en el desistimiento de la acción penal, son sus efectos, los que varían según se trate de delitos de acción pública o de delitos de acción privada; tratándose de los primeros, hay que tener presente que el desistimiento de la acción penal iniciada por el querellante, no pone término al proceso porque la acción está establecida en beneficio de la sociedad toda y, por tanto, si el querellante pone de manifiesto su intención de no continuar con la acción, ésta debe ser sostenida por el propio juez para perseguir el castigo del culpable del delito. En cambio, tratándose de un delito de acción privada, en que la acción está establecida sólo en beneficio del personalmente ofendido, si éste se desiste de su acción, este desistimiento pone término al juicio.

El desistimiento de la acción penal en materia tributaria no pone término al proceso correspondiente.

Fuente: Manual IV — Delito Tributario — 30-VI-1963.

37.- Materia: Penas accesorias. Delito Tributario.

Texto Legal: Ley de Aduanas.

Doctrina: "Hay diversas penas accesorias: como el comiso de los productos, envases o instalaciones que se encuentren en recintos clandestinos destinados a la fabricación y comercio de alcoholes y bebidas alcohólicas".

En otros países existen otras penas accesorias, como publicación de la sentencia (Italia, Francia y Argentina), clausura del establecimiento comercial o industrial (Francia), interdicción provisoria de ejercer toda actividad comercial, industrial o liberal (Francia) y retiro provisoria de la licencia de conductor de vehículos motorizados (Francia).

Fuente: Ley de Aduanas.

38.- Materia: Penalidad del Delito Tributario.

Texto Legal: Art. 97 N^{os}. 1º y siguientes del Código Tributario.

Doctrina: "El delito tributario, en nuestra legislación, tiene una penalidad mixta, multa que puede alcanzar el 200% del valor del tributo eludido y pena corporal, que tratándose del delito más grave, es la de presidio menor en cualquiera de sus grados".

No todos los países tienen el mismo sistema para sancionar el delito tributario. Es así, cómo, en ciertos países, castigan al delincuente con una sanción pecuniaria y, por excepción, con pena corporal.

Otros, aplican la pena corporal exclusivamente y, otros, aprecian ciertos factores, como el haberse cometido el delito en tiempos de paz o de guerra.

Pero lo normal es que se aplique tanto la multa como la pena corporal.

Fuente: Código Tributario y Manual IV del Servicio de Impuestos Internos.

39.- **Materia:** Condena y multa.

Texto Legal: Art. 151 de la Ley 13.305, Art. 467 del Código Penal y 97 N° 4° del Código Tributario.

Doctrina: Se condena al reo a la pena de sesenta y un días y al pago de la multa xx a beneficio fiscal y a las acesorias de suspensión de cargo u oficio público durante el tiempo que dure la condena y al pago de las costas de la causa.

El magistrado en su sentencia desestima las alegaciones del reo por estar plenamente probado en autos la infracción a las disposiciones legales ya indicadas.

Fuente: Querrela Rol 44069 del Juzgado de Valdivia.

40.- **Materia:** Prescripción. Plazos.

Texto Legal: Art. 200 del Código Tributario.

Doctrina: "El Servicio de Impuestos Internos podrá liquidar dentro del término de 3 años, plazo que se cuenta desde la fecha que debió efectuarse su pago.

Sin embargo, este plazo es de 6 años cuando se dan los requisitos que se mencionan:

a) Que se trate de impuestos sujetos a declaración;

b) Que la declaración se hubiere omitido o fuere maliciosamente falsa".

Los plazos de prescripción pueden ser de 3 a 6 años y se cuentan en el caso de los 3 años desde que efectuare su pago y en el segundo desde que se hubiere realizado alguna de las conductas enunciadas.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos. 18-1-1965.

41.- **Materia:** Responsabilidad, clases.

Texto Legal: Arts. 14, 15, 16 y 17 del Código Penal.

Doctrina: "Los delitos tributarios, salvo excepciones, en que la materia puede prestarse a dudas, no excluyen la participación de personas en calidad de co autores o cómplices, aunque si aparece de muy difícil concurrencia la participación en carácter de encubridor".

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos. 18-1-1965.

42.- **Materia:** La responsabilidad criminal tributaria.

Texto Legal: Art. 39, Código Procedimiento Penal, y Art. 99, Código Tributario.

Doctrina: Las sanciones correspondientes a infracciones por omisión se aplican a quien debió cumplir la obligación y, tratándose de personas jurídicas, a los gerentes, administradores o socios a quienes corresponde el uso de la razón social, todos los cuales tienen el carácter de legalmente responsables de dicha infracción.

La responsabilidad penal por las infracciones sancionadas en el Código Tributario se rige por la norma del Art. 39 del Código de Procedimiento Penal.

Fuente: Manual IV. Servicio de Impuestos Internos 18-1-65.

43.- **Materia:** Circunstancia atenuante. Pago del impuesto, intereses y sanciones.
Texto Legal: Art. 111 del Código Tributario.

Doctrina: “En los procesos criminales generados por infracción a las normas tributarias, la circunstancia de que el hecho punible no haya acarreado perjuicio al interés fiscal, como también el haberse pagado el impuesto debido, sus intereses y sanciones pecuniarias, serán causales de atenuación de la responsabilidad penal”.

Fuente: Manual IV. Servicio de Impuestos Internos.

44.- **Materia:** Atenuante. Falta de perjuicio al interés fiscal.
Texto Legal: Art. 111 del Código Tributario.

Doctrina: “En los procesos criminales generados por infracción a las normas tributarias, la circunstancia de que el hecho punible no haya acarreado perjuicio al interés fiscal es causal atenuante de responsabilidad penal”.

Fuente: Manual IV, Servicio Impuestos Internos.

45.- **Materia:** Eximente incompleta.
Texto Legal: Art. 110 del Código Tributario.

Doctrina: “En su defecto, los hechos de la causal eximente pueden constituir la causal atenuante a que se refiere el N° 1 del Art. 11 del Código Penal, precepto que rige en circunstancias atenuantes “las expresadas en el artículo anterior, cuando no concurren todos los requisitos necesarios para eximir de responsabilidad en sus respectivos casos”.

El Código Tributario autoriza al Tribunal para apreciar en conciencia los hechos constitutivos de la causal eximente o atenuante en referencia.

Fuente: Manual IV, Servicio Impuestos Internos.

46.- **Materia:** Causal eximente de responsabilidad. Conocimiento imperfecto de las normas infringidas.

Texto Legal: Art. 110, Código Tributario, y Art. 10 N° 12, Código Penal.

Doctrina: “Es causal de exención de responsabilidad penal, la circunstancia de que el infractor de escasos recursos pecuniarios, por su insuficiente ilustración o por alguna otra causa justificada, haga presumir que ha tenido un conocimiento imperfecto del alcance de la normas infringidas.

La circunstancia de que nadie pueda alegar ignorancia de la Ley una vez que ésta haya entrado en vigencia significa que su desconocimiento por error sobre sus términos o interpretación equivocada por parte del sujeto activo, no excusan de responsabilidad penal en la legislación chilena.

Ello, sin embargo, tiene su excepción en nuestro Código Tributario cuando el contribuyente es insuficientemente ilustrado o existe alguna causa que, al apreciarla en conciencia, haga presumir al Juez un conocimiento imperfecto de las disposiciones legales.

Fuente: Manual IV. Servicio Impuestos Internos.

47.- Materia: Circunstancias que rodean al delito.

Texto Legal: Art. 11 y 12 del Código Penal y Art. 110 y 111 del Código Tributario.

Doctrina: Además de las circunstancias atenuantes establecidas en el Art. 11 del Código Penal, el Código Tributario en los Arts. 110 y 111, establece otras circunstancias atenuantes especiales para los efectos de los delitos tributarios:

- a) Conocimiento imperfecto de las normas infringidas.
- b) Pago del impuesto.

En el Código Penal los Arts. 11 y 12 establecen una serie de hechos que pueden determinar la degradación de la pena asignada al delito, que se denominan "circunstancias atenuantes" o el aumento de la penalidad correspondiente, llamado "circunstancias agravantes".

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos. 30-VI-1963.

48.- Materia: Fraudes, formas del.

Texto Legal: Art. 197 del Código Tributario.

Doctrina: El fraude tributario, que es toda acción u omisión, subterfugio o engaño que ejecuta una persona tendiente a ocultar, desfigurar o disminuir las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, a que esté legalmente sujeta, puede comprender diversas formas como:

- a) Declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que induzcan a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda;
- b) La omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas, enajenadas o permutadas o a las demás operaciones gravadas; la adulteración de balances o inventarios o la presentación de estos dolosamente falseados;
- c) El uso de boletas o facturas ya utilizadas en operaciones anteriores;
- d) El empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto que corresponda;
- e) La omisión maliciosa de declaraciones exigidas por las leyes tributarias para la determinación o liquidación de un impuesto en que incurra el contribuyente o su representante, y los gerentes o administradores de personas jurídicas o los socios que tengan el uso de la razón social;
- f) El comercio ejercido a sabiendas, sobre mercaderías, valores o especies de cualquiera naturaleza sin que se hayan cumplido las exigencias legales rela-

tivas a la declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio;

g) El ejercicio clandestino del comercio o de la industria.

Diversos son los medios para detectar el fraude y están contemplados en el Código Tributario.

Fuente: Manual IV, Delitos Tributarios, 30-VI-1963.

49.- Materia: Delitos que dicen relación con la obligación de los contribuyentes de llevar una contabilidad fidedigna y su documentación anexa en la Ley N° 8.419.

Texto Legal: Ley 8.419 y Código de Comercio, Art. 25 y siguientes.

Doctrina: Hasta antes de la Ley N° 15.564 estaban obligados a llevar contabilidad:

1) Comerciantes e Industriales de 3ª y 4ª Categoría, Ley 8.419.

2) Las sociedades anónimas agrícolas, Art. 12 inc. 2ª, Ley 8.419.

3) Los Propietarios, Arrendatarios u otras personas naturales o jurídicas con excepción de Sociedades Anónimas que a cualquier título exploten predios agrícolas de avalúo superior o igual a 50 sueldos vitales anuales en conjunto dentro de cada Comuna, Art. 2º Reglamento sobre Contabilidad Agrícola y Decreto 9507 de 25-VII-1959.

4) Los Profesionales que deseen probar que su renta efectiva es menor que la mínima que presumía la Ley 8.419, Art. 45.

Fuente: Ley 8.419 — Decreto 9.507 de 25-VII-1959.

50.- Materia: Delitos que dicen relación con la obligación de determinados contribuyentes, de presentar declaraciones para la determinación o liquidación de un impuesto.

Texto Legal: Art. 97 N° 5 — Código Tributario. (La omisión maliciosa de declaraciones exigidas por las leyes tributarias para la determinación o liquidación de un Impuesto).

Doctrina: Dicho artículo exige la concurrencia de los siguientes requisitos:

a) Que una Ley exija la presentación de una declaración;

b) Que se trate de una declaración que sirva de base para la determinación o liquidación de un impuesto;

c) Que se omita la presentación de dicha declaración;

d) Que la omisión sea maliciosa.

Su antecedente se encuentra en la Ley 13.305, Art. 152 letra b) y con posterioridad fué incorporado al Código Tributario en una forma diferente, pero conservando el contenido.

Fuente: Manual IV del Servicio de Impuestos Internos — Delito Tributario. 30-VI-1963.

51.- Materia: Omisión maliciosa en los libros de contabilidad, de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas y enajenadas y presentación de declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puede inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda.

Texto Legal: Art. 97 N° 4 del Código Tributario.

Doctrina: "El hecho de no registrar una compra o varias de ellas en los asientos de la contabilidad y demostrarlo ante el tribunal con un cuadro de análisis del mismo hecho conjuntamente con las declaraciones de los adquirentes de esa mercadería, prueba el hecho imputado al contribuyente, configurándose el hecho sancionado en el Art. 97 N° 4 del Código Tributario.

Fuente: Proceso N° 83.648 - 4º Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía. Sobreseído temporalmente de acuerdo a la Ley 16.250.

52.- Materia: Presentación de declaración falsa o incompleta.

Texto Legal: Art. 97 N° 4, del Código Tributario.

Doctrina: Los elementos de esta figura delictiva son:

a) Que se haya presentado una declaración;
b) Que la declaración presentada sea falsa o incompleta;
c) Que la declaración presentada pueda inducir a la liquidación de ~~un~~ impuesto;

d) Que las falsedades u omisiones en que se haya incurrido en la declaración sean maliciosas.

En la Ley 13.305, Art. 151 letra a), se repite casi textualmente el Art. 97 N° 4. La única diferencia que se puede observar es que en el Código Tributario se dice "La presentación de una declaración falsa o incompleta". En el Art. 151 letra a), Ley 13.305 se dice "Las presentaciones de una declaración falsa...".

Fuente: Código Tributario. Art. 97 N° 4. Manual IV. Impuestos Internos. 30-6-63.

53.- Materia: Medios de prueba.

Texto Legal: Art. 457 del Código de Procedimiento Penal.

Doctrina: "Los delitos tributarios podrán probarse por los medios de prueba que autoriza la Ley, ya que estas infracciones reúnen los requisitos de delitos comunes".

La investigación realizada por el Magistrado de los delitos tributarios que se persigan deberá ajustarse a los distintos medios de prueba usados por el derecho común.

Fuente: Manual IV. Servicio de Impuestos Internos. 30-6-1963.

54.- Materia: Informe de Peritos.

Texto Legal: Art. 409 y siguientes del Código de Procedimiento Civil.

Doctrina: La prueba de Peritos ejecutada por el Servicio no es obligatoria para el tribunal que conoce la causa.

El Informe de Peritos en materia criminal no obliga al tribunal por regla general ya que éste podrá apreciar la fuerza probatoria en conformidad a las reglas de la sana crítica.

Ahora bien, en relación con el Servicio debemos decir que éste puede solicitar informe de peritos ante el Tribunal, pero no puede presentar sus informes,

pudiendo el tribunal en cambio citarlos en calidad de testigos o bien para que informen sobre algún hecho.

Fuente: Manual IV. Servicio de Impuestos Internos. 5-5-60.

55.- **Materia:** Inspección personal del Tribunal.

Texto Legal: Art. 403 del Código de Procedimiento Civil.

Doctrina: El Servicio en relación a este medio de prueba debe sujetarse a lo que determine el Tribunal en la investigación del Delito Tributario.

Constituye este medio probatorio plena prueba para el tribunal; en relación con el Servicio, éste debe estar acorde a los principios generales del Código de Procedimiento Civil.

Fuente: Manual IV. Servicio de Impuestos Internos. 30-6-60.

56.- **Materia:** Presunciones

Texto Legal: Art. 426 y 427 del Código de Procedimiento Civil.

Doctrina: Se aplican en materia de Presunciones las reglas generales del Código de procedimiento Civil.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos. 15-8-59.

57.- **Materia:** Los testigos en materia tributaria.

Texto Legal: Art. 210 del Código Penal y Art. 63 del Código Tributario.

Doctrina: El Servicio de Impuestos Internos puede citar a cualquier persona a declarar, pero no tiene medio legal para obligarlo a concurrir, y si concurre y se niega a declarar tampoco puede obligarlo a prestar declaración.

Si declara falsedades, podría ser sancionado en conformidad al Art. 210 del Código Penal.

La declaración de los testigos ante el Servicio carece de valor, no así la prestada ante el Tribunal. Además el Servicio carece de medios para obligar al contribuyente a concurrir y declarar.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos. 30-6-63.

58.- **Materia:** Testigos. Valor probatorio de su declaración ante el Servicio de Impuestos Internos.

Texto Legal: Art. 63 inc. 1º del Código Tributario.

Doctrina: La declaración prestada por un testigo ante el Servicio de Impuestos Internos carece de valor, sin perjuicio que el Servicio considere a los Inspectores como Ministros de Fe en sus actuaciones.

El valor probatorio de los testigos ante el Servicio es nulo; es recomendable que al tomar dicha declaración, ésta esté relacionada con otros hechos susceptibles de poderse comprobar por otros medios probatorios.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos.

59.- **Materia:** Instrumento privado. En particular los que tienen relación con la contabilidad de los comerciantes (libros de contabilidad, facturas, boletas, guías,

documentos bancarios, correspondencia mercantil).

Texto Legal: Art. 25 y siguientes del Código Tributario y Art. 60 del Código Tributario.

Doctrina: No obstante el hecho de ser timbrado por un servicio público su valor probatorio se sujeta a las reglas de los instrumentos privados que señala el Código de Procedimiento Civil.

El Código de Comercio en su Arts. 25 y siguientes se refiere a los libros de contabilidad y el Código de Procedimiento Civil en su Art. 346. Estas normas deben ser tenidas en cuenta por el Juez al conocer de un proceso por delitos tributarios.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos.

60.- Materia: Instrumento Público en relación con el delito tributario.

Texto Legal: Art. 342 y siguientes del Código de Procedimiento Civil.

Doctrina: El valor probatorio de los instrumentos públicos se rige por las disposiciones del derecho común en materia tributaria.

La escritura pública respecto de las partes hace plena prueba en cuanto al hecho de haberse otorgado y a la fecha y a la verdad de las declaraciones que en ella hayan formulado los interesados. Respecto de terceros hace plena prueba en cuanto al hecho de haberse otorgado y a la fecha.

Fuente: Manual IV, Servicio de Impuestos Internos.

61.- Materia: Confesión del contribuyente ante el Servicio.

Texto Legal: Arts. 481 y siguientes del Código de Procedimiento Penal.

Doctrina: La confesión para que tenga valor en la investigación del delito tributario debe ser prestada ante tribunal competente.

En materias no criminales, la confesión de un contribuyente ante el Servicio de Impuestos Internos, sobre materias que no sean propiamente de delitos tributarios, tiene pleno valor para establecer los hechos a que ella se refieren.

En materia criminal el contribuyente que ha sido requerido por el Servicio de Impuestos Internos y al cual se le presume autor de un delito tributario, concurre y confiesa, esta confesión carece de valor ante el tribunal.

Fuente: Manual IV — Servicio de Impuestos Internos - 30-6-1965.

62.- Materia: Adulteración de Balances.

Texto Legal: Art. 97 N° 4 del Código Tributario .

Doctrina: "La adulteración de Balances encontrados aún en otros procesos (en el caso del proceso N° 85.101) sirven para acreditar la adulteración de balances imputados al contribuyente".

El Código Tributario en su artículo 97 N° 4 dice textualmente:

Las declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponde o la omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas, enajenadas o permutadas o a las demás operaciones gravadas, la adulteración de balances o inventarios o la presentación de éstos dolosamente falseados el uso de boletas o facturas ya utilizadas en operaciones anteriores, o el empleo

de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto, con multa del cuarenta por ciento al doscientos por ciento del valor del tributo eludido y con presidio o relegación menores en sus grados mínimos a medios.

Fuente: Querella 87.951 — 1er. Juzgado del Crimen.

63.- Materia: Administración del Socio residente en el país.

Texto Legal: Art. 99 del Código Tributario.

Doctrina: “La autorización para administrar separadamente cualquiera de los socios, residiendo los otros en otro país hace responsable directo de las infracciones cometidas al socio residente en el país”.

El Código Tributario en su Art. 99 dice textualmente:

“En las infracciones por omisión, las sanciones corporales y los apremios en su caso, se aplicarán a quien debió cumplir la obligación y, tratándose de personas jurídicas, a los gerentes, administradores o socios a quienes corresponda dicho cumplimiento”.

Fuente: Querella 85.101 y 87.951 — Primer Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

64.- Materia: Querella por delito que se indica.

Texto Legal: Art. 97 N° 4 del Código Tributario.

Doctrina: Se puede determinar una de las formas de configurar esta infracción cambiando o desfigurando el carácter que tiene una empresa en su actividad como es el caso (cuando declaró que su actividad era de productor y en la realidad era mero distribuidor) o por la omisión de iniciación de actividades.

Esta es una forma de empleo de cualquier otro procedimiento doloso encaminado a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizadas o a burlar el impuesto.

Fuente: Querella Rol N° 86.222. Primer Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

65.- Materia: Querella por delito que se indica.

Texto Legal: Art. 97 N° 5 del Código Tributario.

Doctrina: El hecho de que el contribuyente no presentó las declaraciones exigidas por las leyes tributarias es probado por el acta de denuncia de este hecho y por el escrito de descargo en el cual el contribuyente no se justificó.

Esta es una forma de omisión maliciosa de declaraciones exigidas por las leyes tributarias para la determinación y liquidación de impuestos.

Fuente: Querella Rol N° 86.222. Primer Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

66.- Materia: Querella por delito que se indica.

Texto Legal: Art. 97 N° 4. Código Tributario.

Doctrina: Determinadas las omisiones en el informe pericial rendido ante el tribunal competente y el reconocimiento por parte de la acusada de este hecho, pero no su dolo en la acción y la calidad de única dueña del negocio, no es

causal suficiente para exculpar su conducta el desorden en los manejos de los negocios.

Sanción: Un año de presidio menor en su grado mínimo accesorio. Suspensión de cargo u oficio público durante la condena pronunciada por el juez titular.

Esta es una forma de omisiones maliciosas en los asientos relativos a diversas partidas de mercaderías adquiridas.

Fuente: Querrela Rol N° 62.957, acumulada a la N° 61.777-3. Segundo Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

67.- Materia: Querrela por delito que se indica.

Texto Legal: Art. 97 N° 4. Código Tributario.

Doctrina: Estas omisiones son probadas por documentos no sólo mercantiles que el contribuyente reciba o de los proveedores sino también por las declaraciones de los compradores del comerciante en sus ventas al detalle, como asimismo de los saldos a favor de él en Bancos o las compras particulares de él que no las pueda justificar.

Esta es una forma de omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a las mercaderías adquiridas y enajenadas.

Fuente: Querrela N° 83.648. Cuarto Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

68.- Materia: Querrela por delito que se indica.

Texto Legal: Art. 97 N° 4. Código Tributario.

Doctrina: Esta omisión se determina en el caso por falta de boletas, es decir la omisión de ellas y para proteger este hecho las compras son pagadas en efectivo o cheque de terceras personas y para no producir un desequilibrio sus compras carecen de facturas.

Esta es una forma de omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a mercaderías enajenadas.

Fuente: Querrela N° 90.975. Tercer Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

69.- Materia: Querrela por delito que se indica.

Texto Legal: Art. 97 N° 4. Código Tributario.

Doctrina: Se realizó omisión pidiendo facturas simuladas con nombres supuestos de compradores y solo contabilizó las que pidió a nombre de él, certificándose este hecho por sus proveedores y por la no existencia de estos supuestos compradores y mediante el empleo de rol falso.

Esta es una forma de omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a mercaderías adquiridas.

Fuente: Querrela Rol N° 90.975. Tercer Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

70.- Materia: Querrela contra S. A. Z., por delito que se indica.

Texto Legal: Art. 97 N° 4, del Código Tributario.

Doctrina: Estas ventas son probadas por las declaraciones prestadas por los compradores en el Tribunal ratificando lo declarado en el Servicio de Impuestos Internos y probadas con los documentos respectivos de pago.

Esta es una forma de omisión maliciosa de los libros de contabilidad de los asientos relativos a las ventas.

Fuente: Querrella N° 92.053. Tercer Juzgado del Crimen.

71.- Materia: Querrella contra S. A. Z., por los delitos que se indican.

Texto Legal: Art. 97 N° 4 del Código Tributario.

Doctrina: De los hechos descritos en los anteriores casos y de las numerosas compras y ventas omitidas y probadas ante el Juez competente el contribuyente aparece vendiendo más productos de los que puede elaborar.

Esta es una forma de declaraciones maliciosamente incompletas o falsas que puedan inducir a la liquidación de un impuesto inferior al que corresponda.

Fuente: Querrella 92.053. Tercer Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

72.- Materia: Querrella contra S. A. Z., por delito que se indica.

Texto Legal: Art. 97 N° 4, del Código Tributario, Ley 13.305.

Doctrina: Las compras que no se contabilizan en los libros de mercaderías y sobre las cuales existen documentos que prueban la infracción sin necesidad de otro medio probatorio, es una forma de omisión maliciosa en los libros de contabilidad de los asientos relativos a mercaderías adquiridas.

Fuente: Querrella N° 92.053. Tercer Juzgado del Crimen.

73.- Materia: Querrella contra S. R. H., por delitos que se indican.

Texto Legal: Art. 97 N° 4 Código Tributario.

Doctrina: El Servicio de Impuestos Internos puede determinar la falsedad de los Balances cuando el contribuyente no objeta ni formula descargos por las objeciones de la verdad de los Balances.

Fuente: Querrella N° 87.951. Primer Juzgado del Crimen.

74.- Materia: Querrella con R. C. I., por los delitos que se indican.

Texto Legal: Art. 97 N° 4, del Código Tributario.

Doctrina: Empleo de otros procedimientos dolosos encaminados a ocultar o desfigurar el verdadero monto de las operaciones realizada o a burlar el impuesto. La infracción se comprueba con los antecedentes que se señalan:

- a) Documentación y declaraciones.
- b) No presentó declaración inicial de actividades (Art. 68 C. Tributario y Art. 10 letra a) de la Ley 5.172).
- c) No llevó libro venta de entradas.
- d) No presentó planilla mensual de Ventas de entradas.
- e) No llevó libros de contabilidad.

Fuente: Querrella N° 54761. 7° Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

75.- Materia: Querrella por los delitos que se indican.

Texto Legal: Art. 97 N° 5 (97 N° 3, N° 4), del Código Tributario.

Doctrina: Omisión maliciosa de declaraciones exigidas por las leyes tributarias para la determinación de un impuesto.

El contribuyente, durante los años 1959 a 1962, incurrió reiteradamente en la infracción de no presentar las declaraciones exigidas por las leyes tributarias precisamente para determinar o liquidar un impuesto.

Fuente: Querella N° 54.761. 7° Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

76.- Materia: Querrella por los delitos que se indican.

Texto Legal: Art. 97 N° 8, del Código Tributario.

Doctrina: Comercio ejercido a sabiendas sobre mercaderías, valores o especies de cualquier naturaleza sin que se hayan cumplido las exigencias legales relativas a la declaración y pago de los impuestos que graven su producción o comercio.

En el presente caso, constituye prueba suficiente de que el querrellado ejerció actividades mercantiles, el hecho de haber trabajado en el giro de explotación de cine durante el período en que fué único arrendatario y empresario del teatro, lo que aparece comprobado con la permanente explotación de la sala.

Fuente: Querella N° 54.761. 7° Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

77.- Materia: Sentencia dictada por el Magistrado del 7° Juzgado del Crimen de Mayor Cuantía.

Texto Legal: Art. 97 N°s 4 y 5, del Código Tributario.

Doctrina: Las omisiones referidas son a juicio del tribunal, maliciosas, es decir, fueron hechas por el contribuyente con el fin de eludir todos los impuestos que se han mencionado. No se trata de simples omisiones, ya que no podía ignorar las obligaciones en materia tributaria tratándose de un empresario de cine y al cual los Inspectores del Servicio de Impuestos Internos en reiteradas oportunidades lo habían instruido al respecto.

Considerando N° 3) Que con los antecedentes relacionados se encuentra establecido en autos que el contribuyente omitió hacer sus declaraciones de impuesto a la Renta exigidos por la Ley 8419 y no pagó los respectivos impuestos de 3° Categoría por el período que se le acusa. Además omitió hacer declaraciones previstas en la Ley 5172 y omitió las declaraciones del Decreto Supremo 2772 y que no pagó impuesto Corvi.

Fuente: Sentencia de fecha 13 de Agosto de 1965.

78.- Materia: Informe pericial en Causa N° 82844.

Texto Legal: Código de Procedimiento Penal.

Doctrina: Según peritaje se ha encontrado al denunciado como infractor a las leyes tributarias por lo siguiente:

a) En el Balance General al 31-12-62 en el saldo activo no se encuentran documentos que acrediten vencimientos de dichos saldos;

b) En el saldo "Deudores Varios" no se encuentran documentos ni registros que acrediten la verdad de dicho saldo;

c) En el Inventario General al 31-12-62 se han omitido mercaderías por valor de xx.

Fuente: Causa N° 82844, 9-7-65.

79.- **Materia:** Solicita sobreseimiento en virtud Ley Nº 16.250 de 21-4-65.

Texto Legal: Art. 111 Ley 16.250.

Doctrina: La circunstancia anotada constituye un hecho que conforme a la Ley Nº 16.250 Art. 11, pone fin a la responsabilidad penal y de acuerdo al Art. 408 Nº 6 del Código de Procedimiento Penal se ha configurado una causal que autoriza se decrete el sobreseimiento definitivo.

Fuente: Causa Nº 82844 - 10-8-65.

80.- **Materia:** Querrela. Figura declaraciones maliciosamente incompletas de los impuestos de Renta y Compraventas.

Texto Legal: Arts. 151 Ley 13.305, 467 Código Penal y 97 Nº 4 Código Tributario.

Doctrina: "Durante los años 1959, 1960 y 1961 hizo declaraciones maliciosamente incompletas de los impuestos de Renta y Compraventa mediante la presentación de Balances dolosamente falseados".

Todos estos hechos descritos están sancionados en el Art. 151 de la Ley 13.305 y Art. 467 Código Penal con penas de reclusión y, previsto, además en el Art. 97 Nº 4 del Código Tributario que sanciona esta infracción con presidio y multa.

Fuente: Querrela Rol 44069 de 1967, Juzgado Valdivia.

81.- **Materia:** Nulidad por notificación en un domicilio distinto. Contesta

Texto Legal: Arts. 10, 11, 12 y 13 del Código Tributario.

Doctrina: La calle donde se practicó la notificación tiene doble numeración. En el Servicio de Impuestos Internos existen declaraciones presentadas por el contribuyente en las que señala el domicilio donde se practicó la actuación funcionaria. Además, las actas están firmadas por el contribuyente.

La argumentación del contribuyente carece de total asidero por las razones que se exponen; doble numeración del domicilio; declaraciones presentadas al Servicio en que se señala la verdadera numeración.

Fuente: Proceso 272-67, 3º Juzgado Civil de Mayor Cuantía. 17-7-67.

82.- **Materia:** Nulidad de todo lo obrado.

Texto Legal: Constitución Política Art. 4 y 80. Código Orgánico de Tribunales. Arts. 4 y 7 y D.S. Nº 2 de 15 de Febrero de 1963 y Art. 5º del Código Tributario letra B Nº 5 y 115 del Código Tributario.

Doctrina: "Por manifiesta falta de jurisdicción y por notoria incompetencia del Tribunal, se solicita la nulidad de todo lo obrado hasta el momento. Los Tribunales ordinarios de Justicia carecen de jurisdicción para pronunciarse, en términos generales, sobre los actos administrativos realizados por el Poder Administrador, por disponerlo expresamente la Constitución y leyes procesales.

1) Dentro de la esfera privativa de atribuciones los Tribunales de Justicia carecen de jurisdicción para pronunciarse sobre los actos realizados por el Poder Administrador. En consecuencia, no tiene facultad para decidir sobre la regularidad, eficacia, alcance, condiciones de los actos del Poder Administrador.

Esto se desprende del Art. 4º y 80 de la Constitución Política del Estado y 47 del Código Orgánico de Tribunales que dice: "que sólo les corresponde conocer de las causas civiles y criminales que se promuevan en el orden temporal dentro del territorio de la República.

2) En el caso en discusión, es improcedente un pronunciamiento de US. sobre esta reclamación administrativa, ya que su conocimiento compete exclusivamente a este Servicio en virtud de la disposición contenida en el D.S. Nº 2 del 15 de Febrero de 1963 y Art. 5º del Código Tributario que dan facultad al Director Regional para pronunciarse sobre estas reclamaciones.

Fuente: Proceso Nº 272/67. 3º Juzgado Civil de Mayor Cuantía. 17-7-1967.

83.- Materia: Contesta. Nulidad planteada.

Texto Legal: Art. 84 inc. 1º del Código de Procedimiento Civil y Art. 187 inc. 2º del Código Orgánico de Tribunales.

Doctrina: A juicio de la demandante este libelo de nulidad sería un mero incidente, el cual debe ser rechazado de oficio, por no tratarse de vicios que anule el procedimiento.

El Servicio de Impuestos Internos contestó derechamente el traslado conferido, al pedirse la nulidad de la actuación administrativa sin alegar las excepciones de incompetencia y falta de jurisdicción que ahora plantea. De conformidad al Art. 187 inc. 2º del Código Orgánico de Tribunales hay prórroga de jurisdicción, desde el momento que el demandado al apersonarse al juicio, hizo gestiones que no fueron precisamente las que ahora plantea. Además el Art. 161 Nº 10 del Código Tributario señala que contra la resolución de aposición de sellos e incautación de libros de contabilidad se puede reclamar ante el Juez de Letras de Mayor Cuantía en lo Civil.

Fuente: Proceso Nº 272-67. Tercer Juzgado Civil de Mayor Cuantía. 17-7-67.

84.- Materia: Sentencia.

Texto Legal: Arts. 5º y 161 Nº 10 del Código Tributario.

Doctrina: "No procede al Juez de esta causa entrar a conocer de la petición de nulidad fundada en el Art. 161 Nº 10 y 5º del Código Tributario.

La primera señala que el Juez sólo tiene jurisdicción para pronunciarse acerca de la procedencia o improcedencia de la resolución administrativa que ordena la medida, pero no puede entrar a decidir acerca de la nulidad de estas actuaciones cuando no se ha reclamado en contra de la resolución. Que corresponde al Director de Impuestos Internos, entre otras cosas, aplicar, rebajar, o condonar las sanciones administrativas, resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes y, no puede, por lo tanto, el Juez entrar a conocer de asuntos que son del resorte del Director de Impuestos Internos".

Para fundamentar esta doctrina se ha basado el Juez en lo que dice el Art. 161 Nº 10 del Código Tributario: "Que contra la resolución que ordena las Medidas Conservativas, y sin que ello obste a su cumplimiento podrá ocurrir ante el Juez de Letras de Mayor Cuantía en lo Civil que corresponda, quien resolverá con citación del Jefe del Servicio del lugar, donde se haya cometido la infracción" y, el Art. 5º del Código Tributario señala "que corresponderá al Servicio

de Impuestos Internos, en especial, la aplicación y fiscalización administrativa de las disposiciones tributarias.

Fuente: Proceso 272-67. 3er. Juzgado Civil Mayor Cuantía de fecha 17-7-67.

85.- Materia: Reposición.

Texto Legal: Art. 161 N° 10, 124 inc. 3° y 161 N° 3 del Código Tributario.

Doctrina: "Según la parte reclamante los tribunales de justicia serían competentes para conocer de materia tributaria, en razón, a que lo que no se haya previsto por el Código Tributario, se aplicaría en su defecto, las normas de derecho común".

1º) De conformidad con el Art. 161 N° 10 del Código Tributario, el Juez de Letras de Mayor Cuantía sólo tendría jurisdicción para pronunciarse acerca de la procedencia o improcedencia de la resolución administrativa, sin entrar a pronunciarse sobre la nulidad, cuando no se ha reclamado de esa resolución.

2º— Según el reclamante el fundamento del fallo es confuso, erróneo y contradictorio porque la parte reclamó haciendo valer el derecho del Art. 161 N° 10 pidiendo la nulidad de las actuaciones de aposición de sellos y retiro de libros y especies. No reclamó ante Impuestos Internos pues el Código Tributario le niega toda posibilidad en el Art. 124 inc. 3° que a la letra dice: "Que no son reclamables ante el Servicio de Impuestos Internos, las resoluciones del Director Regional sobre materias cuya decisión el Código Tributario entrega a su juicio exclusivo".

El Art. 161 N° 3 señala que las Medidas Conservativas son adoptadas por el Director con entera libertad, según el mérito de los antecedentes.

3º— En virtud de estas disposiciones, resulta a todas luces que el único que tiene competencia para conocer lo relativo a estas materias sería SS.

Fuente: Proceso 272-67. 3er. Juzgado Civil de Mayor Cuantía 17-7-67.

86.- Materia: Sentencia de 2ª Instancia.

Texto Legal: Art. 161 N° 10 y 5º del Código Tributario.

Doctrina: El Juez carece de jurisdicción para revisar las medidas conservativas adoptadas por el Departamento de Investigación de Delitos Tributario, acto esencialmente administrativo, y en estas circunstancias, esto es, si no hay tribunal (y no lo hay cuando el órgano carece de jurisdicción) no hay relación procesal, puesto que el tribunal es un elemento de su existencia.

El Director del Servicio de Impuestos Internos, ha planteado que se declare la nulidad de todo lo obrado por el Juzgado Civil de Mayor Cuantía, por falta de competencia y jurisdicción, para pronunciarse sobre la reclamación interpuesta por la parte demandante en orden a obtener que por esa vía se declare la nulidad de las medidas conservativas decretadas y tomadas en contra por el Departamento de Investigación de Delitos Tributarios.

Fuente: Proceso 272-67. 3er. Juzgado Civil de Mayor Cuantía, de fecha 17-7-67.

87.- Materia: Suspensión del procedimiento de reclamación de impuestos.

Texto Legal: Arts. 147, 162; 4, 5, 8, 9, 12, 13 y 14 del Art. 97 del Código Tributario; Art. 167 del Código de Procedimiento Civil.

Doctrina: “No procede por el hecho de encontrarse en tramitación el proceso criminal seguido en contra del reclamante por evasión de los mismos tributos la suspensión del procedimiento de reclamación de impuestos”.

Procede negar lugar a la petición del contribuyente en el sentido de que se suspende el pronunciamiento de la sentencia de la Corte de Apelaciones —en el procedimiento de reclamación de impuestos— hasta que esté a firme la que habrá de dictarse en el proceso criminal seguido en su contra por la Dirección de Impuestos Internos por el delito de evasión tributaria y en el cual ha sometido a la decisión de ese Tribunal las cuestiones civiles relativas a la determinación de los impuestos.

El Título II del libro I del Código Tributario contiene las reglas del procedimiento general de las reclamaciones, entre ellas la del Art. 147, que expone: “No será necesario el pago previo de los impuestos, intereses y sanciones para interponer una reclamación en conformidad a este libro, pero la interposición de ésta no obsta al ejercicio por parte del Fisco de las acciones de cobro que procedan”.

El Art. 162 del mismo Código entrega al libre arbitrio del Director de Impuestos Internos la facultad de interponer la correspondiente querrela o denuncia para los delitos tributarios sancionados con pena corporal y dispone que, en caso de error manifiesto, el Director puede desistirse de la acción penal. Todo esto lleva a la conclusión de que el juicio criminal no impide la acción de cobro de los impuestos respectivos lo que, naturalmente, implica que es improcedente la suspensión en la reclamación a que se refiere esta causa.

En estas condiciones la existencia del delito de evasión tributaria no impide que la reclamación deducida en contra de las liquidaciones practicadas por el Servicio de Impuestos Internos siga su curso, tanto más cuanto que en el proceso criminal sólo se decidirá si el contribuyente merece sanción penal en los casos contemplados en los N^{os}. 4, 5, 8, 9, 12, 13 y 14 del Art. 97 del Código Tributario.

En consecuencia, la determinación del impuesto queda sometida a lo que se resuelva en la reclamación interpuesta por el contribuyente en el fallo ejecutivo, pero esta cuestión es totalmente independiente de la acción criminal para la aplicación de la pena corporal, si ello fuere procedente.

El Art. 167 del Código de Procedimiento Civil, por lo tanto es inaplicable.

Fuente: Sentencia de 2^a instancia 5^a Sala Proceso 1539 de 11-7-65.

88.- Materia: Revisión de cuentas corrientes bancarias en procesos por delitos tributarios.

Texto Legal: Art. 62 del Código Tributario.

Doctrina: “La justicia ordinaria quede ordenar en estos casos la revisión de cualquier cuenta corriente bancaria, en uso de la facultad que le confiere el Art. 62 del Código Tributario”.

Este artículo faculta a la Justicia Ordinaria para ordenar el examen de cualquier cuenta corriente cuya revisión sea necesaria para comprobar la existencia del delito y determinar las personas responsables del mismo.

El Juez de la causa negó lugar al examen de diversas cuentas corrientes bancarias cuya revisión solicitó el Director de Impuestos Internos, sosteniendo

que el Art. 62 del Código Tributario sólo permite ordenar la revisión de la cuenta corriente del contribuyente investigado y no de terceros.

El Director apeló de dicha resolución, estimando que la interpretación que se desprende racionalmente del texto del Art. 62, disposición cuyo sentido no aparece de manera alguna disvirtuado por su contexto, conduce a concluir que en el caso de procesos por delitos tributarios, la Justicia Ordinaria puede practicar el examen de cualquiera cuenta corriente cuyo estudio considere necesario para comprobar la existencia del delito y la participación que en él ha cabido al contribuyente y demás personas que resulten responsables.

La tesis de la Dirección fue acogida por el Tribunal de segunda instancia, que revocando en lo apelado las resoluciones del Juez de la causa dió lugar a lo pedido por la parte querellante.

Fuente: Sentencia de segunda instancia, 6ª Sala, 15-7-63. Rol Nº 8877.

89.- Materia: Fallo.

Texto Legal: Arts. 1º y 11 Nºs. 1, 6, 15, 18, 21, 24, 25, 30, 47, 50, 68 y 69 Código Penal; Arts. 103, 109, 110, 111, 456, 459, 472, 473, 482, 485, 488, 500, 503, 504 y 505 Código Procedimiento Penal; Art. 97 Nºs. 4 y 5 Código Tributario; Art. 150 letras a) y b) de la Ley 13.305 y Arts. 1, 2, 3, y 4 de la Ley 7.821 sobre Remisión Condicional de la Pena.

Doctrina: “Las omisiones referidas son a juicio del Tribunal, maliciosas, esto es, fueron hechas por el contribuyente con el fin de eludir el pago de los impuestos mencionados. Por lo tanto no se trata de simples omisiones involuntarias ya que con los mismos antecedentes mencionados se comprueba que tales obligaciones no podía ignorarlas por ser materia de Leyes cuya ignorancia no es dable admitir, porque, en el hecho, tratándose de un comerciante que tiene una empresa de Cine y al cual los Inspectores de Impuestos Internos lo han advertido de sus obligaciones tributarias y le han exigido su cumplimiento, esas omisiones tuvo que hacerlas con el preciso fin de eludir aquellos impuestos.

Fuente: Proceso Nº 3348, 15-5-65. 7º Juzgado del Crimen.

90.- Materia: Querrela.

Texto Legal: Art. 97 Nº 4 del Código Tributario.

Doctrina: “Los hechos que se describen constituyen los delitos tipificados en el Art. 97 Nº 4 del Código Tributario, esto es, que la conducta del agente, al facturar por precios inferiores a los reales la venta de televisores por cuenta de la Asociación en cuentas en participación, vender accesorios sin boletas ni facturas y presentar al Servicio de Impuestos Internos una declaración falseada de sus ganancias, son motivos más que suficientes para configurar los hechos que se detallan en la disposición legal ya citada”.

Estos hechos que dieron motivo al Servicio de Impuestos Internos para presentar en contra del contribuyente ya indicado la querrela son los siguientes:

1) Como distribuidor exclusivo de la Asociación o Cuentas en participación, formada por él y N. N. facturada la venta de televisores armados por la asociación, con valores notoriamente inferiores a los precios reales; 2) Vendía paralelamente accesorios, tales como, colocación de antenas, mesas, y otros artículos, sin otorgar boletas ni menos facturas; 3) A la liquidación de la Asociación se le adjudicó 340 televisores, de los cuales vendió 300 y no hizo la declaración de impuesto a la compraventa; 4) Presentó al Servicio una declaración falseada, ya que, manifestó que era empleado y no comerciante, y no incluyó las utilidades obtenidas en la Asociación en Cuentas en participación.

Fuente: Causa N° 91.120 del Sexto Juzgado del Crimen de 13-9-68.

91.- Materia: Efecto en materia penal de la suscripción de convenio de pagos de impuestos de acuerdo al Art. 111 de la Ley 16.250.

Texto Legal: Art. 111 N° 2 Ley 16.250, y Art. 409 N° 1 del Código de Procedimiento Penal.

Doctrina: La suscripción de convenios de pago de impuestos de acuerdo al Art. 111 de la Ley 16.250 es causal de sobreseimiento temporal del contribuyente procesado por evasión de los mismos tributos.

La celebración del convenio a que se refiere el N° 2 del Art. 111 de la Ley 16.250 consistente en el pago de un 10% al contado y por el saldo la aceptación de una letra de cambio a favor del fisco, más un interés corriente bancario calculado desde la fecha de la mora hasta quince meses de aceptada la letra, no puede considerarse como el pago suficiente de la obligación tributaria que exige el inc. 1° del Art. 111 para extinguir la responsabilidad penal.

El Director de Impuestos Internos apeló de la resolución del Tribunal de primera instancia que sobreyó definitivamente a un contribuyente por la circunstancia de haber celebrado un convenio de pago de impuestos acogiendo a las franquicias otorgadas por el Art. 111 de la Ley 16.250. Sostuvo el querellante que la liberación de sanciones establecida en el inciso 1° está condicionada al pago íntegro de los impuestos adeudados por el contribuyente y, por lo tanto, la mera suscripción del convenio configura la causal de sobreseimiento temporal contemplada en el Art. 409 N° 1 del Código de Procedimiento Penal.

Fuente: Sentencia segunda instancia, 3° Sala, 6-10-65. Rol N° 2959.

92.- Materia: Recurso de queja.

Texto Legal: Art. 162 del Código Tributario.

Doctrina: "No procede en contra del Director de Impuestos Internos cuando este funcionario, en uso de la facultad que le confiere el Art. 162 del Código Tributario, dicta una resolución ordenando deducir querrela por delito tributario".

De acuerdo con lo dictaminado por el Fiscal, procede declarar que la Corte Suprema carece de jurisdicción para conocer de un recurso de queja interpuesto contra el Director de Impuestos Internos con motivo de la resolución en que dicho funcionario ordena deducir una querrela por fraude tributario.

Al informar el Fiscal sobre la facultad de la Corte Suprema para conocer del referido recurso, sostuvo, que en materia de represión de los delitos tributarios, es fácil distinguir dos etapas, una de carácter indagatoria y administrativa

y otra de carácter judicial. La primera que es previa, corresponde al Servicio de Impuestos Internos y termina con la decisión del Director que ordena deducir la pertinente querrela o denuncia encaminada a que se inicie el juicio criminal para perseguir los delitos tributarios sancionados con penas corporales; y la segunda etapa, que es la judicial y debe substanciarse ante los tribunales ordinarios, comienza con la presentación de la respectiva querrela o denuncia del Servicio.

En lo que concierne a la etapa preliminar, de índole indagatoria y netamente administrativa, la Corte Suprema no puede intervenir en ella, por la vía disciplinaria o por otro conducto. Sólo cuando haya sido deducida la querrela o denuncia y se produzca así la etapa judicial, pueden intervenir los tribunales ordinarios, los Juzgados del Crimen, las Cortes de Apelaciones competentes y la Excelentísima Corte Suprema y ejercitar todas sus atribuciones jurisdiccionales y disciplinarias, y solo entonces, también los afectados pueden hacer uso de todos los recursos que la Ley franquea.

Continúa expresando el Fiscal que no se requiere mucho esfuerzo para convenir en que, al disponer el Director que se dedujera querrela en contra del recurrente —ante el tribunal competente— “a fin de perseguir la responsabilidad que le cabe en los hechos investigados por este Servicio”, o sea, al hacer uso de la facultad que le asigna el aludido Art. 162 del Código Tributario, no actuó como Tribunal de Justicia, ni tampoco como Tribunal Administrativo, sino en su calidad de funcionario Administrativo y Jefe del respectivo Servicio.

Fuente: Sentencia de segunda instancia, 2ª Sala, 28-11-63. Rol 1162.

El art. 161 del Código Tributario, en sus números 1º al 9º establece el procedimiento general para la aplicación de sanciones por infracción a las disposiciones tributarias, que no consisten en penas corporales y el N° 10 del mismo artículo dispone que dicho procedimiento general no se aplicará “tratándose de infracciones que este Código sanciona con multa y pena corporal”. Agrega el mismo N° 10: “En estos casos corresponderá al Servicio investigar los hechos que servirán de fundamento a la respectiva denuncia o querrela, pero la sustanciación del proceso respectivo y la aplicación de las sanciones, tanto pecuniarias como corporales corresponderá a la Justicia del Crimen, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 105”.

De esto resulta que, en materia de investigación y sanción del delito tributario, cabe distinguir dos etapas: a) una administrativa, en que el Servicio de Impuestos Internos investiga los hechos que servirán de fundamento a la respectiva denuncia o querrela; y b) una etapa posterior, en la cual la Justicia del Crimen sustancia el proceso respectivo y aplica las sanciones tanto pecuniarias como corporales.

El art. 105 del Código Tributario, en su inciso 3º, dispone al que, si la infracción tributaria estuviere afecta a sanción pecuniaria y corporal, la aplicación de ambas corresponderá a la Justicia del Crimen, agrega “sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 162 del Código Tributario”, que en su inciso 2º establece: “Si la infracción estuviere sancionada con multa y pena corporal, quedará al libre arbitrio del Director interponer, sin más trámite, la correspondiente querrela o de-

nuncia; si no se dedujere querrela o denuncia, la sanción pecunaria será aplicada con arreglo al procedimiento general establecido en el Artículo 161".

Por lo tanto, concluimos que la investigación administrativa del delito tributario debe realizarse en todo caso; y que la investigación de los mismos hechos por la Justicia del Crimen sólo tiene lugar cuando, en uso de la facultad que le confiere el artículo 162 inciso 2º, del Código Tributario, el Director de Impuestos Internos decide perseguir la responsabilidad penal del contribuyente, deduciendo al efecto la correspondiente querrela o denuncia o requiriendo al Consejo de Defensa del Estado, conforme a lo establecido en el inciso 1º del mismo artículo.

La investigación administrativa de los hechos que servirán de fundamento a la respectiva denuncia o querrela la realiza el Servicio de Impuesto Internos a través del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, creado por el Decreto Supremo Nº 2 de 16 de Mayo de 1963 que contiene el Estatuto Orgánico del Servicio de Impuestos Internos y cuyo artículo 13 Nº 3 dispone que corresponden al Sub Director a cargo de la Sub Dirección Jurídica, por intermedio del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, las siguientes atribuciones, responsabilidades y obligaciones:

a) Investigar las infracciones tributarias sancionadas por la ley con pena corporal.

b) Recomendar en su caso la iniciación de denuncias o querellas ante la justicia ordinaria, en contra de los infractores a las leyes tributarias, cuando la infracción se encuentre sancionada con pena corporal y las pruebas sean suficientes, a su juicio, para que prospere la acción.

c) Intervenir en forma activa en el desarrollo del juicio criminal, cuando la acción respectiva fuere interpuesta por el Servicio de Impuestos Internos o coadyuvar en la acción cuando la hubiere interpuesto el Consejo de Defensa del Estado a requerimiento del Director de Impuestos Internos.

Los orígenes de los casos de delitos tributarios son muy diversos; nos limitaremos pues a señalar los principales:

a) Denuncias del público (no hay galardón); se guarda reserva del nombre del denunciante, quien no interviene en la investigación. Esta fuente ha sido muy criticada por la reserva del denunciante, pero quizás, es una de las más importantes.

b) Informaciones que proporcionan las unidades fiscalizadoras del Servicio.

c) Iniciativas del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios. Por Ej.: control de escrituras en Notarías, de comerciantes e industriales clandestinos, de importadores, etc.

d) Casos conexos que resultan como derivaciones de la fiscalización a contribuyentes que mantienen relaciones comerciales con el investigado.

e) Informes que procesa el Departamento de Investigación de Delitos Tributarios que suministran otros Servicios Públicos.

1) Remisión de copias de pólizas de importación y exportación por las aduanas.

2) Comunicación de todos los contratos sobre transferencias de bienes raíces y contratos, en general, susceptibles de revelar la renta de cada contribuyente, por las Notarías.

3) Comunicación por funcionarios encargados de registro públicos de los contratos presentados para su inscripción. Ej.: registro vehículos motorizados, de marca comerciales.

4) La circunstancia de iniciarse un proceso por contrabando, fraude aduanero o infracción a la Ley de Cambios Internacionales.

5) Balances, Estados de Situación presentados a los bancos.

INVESTIGACION DEL DELITO TRIBUTARIO

En la investigación del delito tributario se puede distinguir claramente dos fases:

La fase administrativa realizada por el Departamento de Investigación de Delitos Tributarios y la fase judicial entregada al conocimiento de la Justicia del Crimen de Mayor Cuantía.

A) ETAPA ADMINISTRATIVA.

La fase administrativa se descompone una investigación preliminar cuyo objetivo central es evaluar la potencialidad criminal del caso; y una investigación completa que tiene como finalidad establecer el delito tributario, los hechos que lo configuran y obtener los medios probatorios.

Con el objeto de dar una mayor claridad posible a la investigación de los casos de fraude tributario, han sido delegadas al Jefe del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios diversas atribuciones.

Por Resolución N° 146 de 2 de Julio de 1964, publicada en el Diario Oficial de fecha 15 del mismo mes, el Director Nacional le delegó la facultad de llevar a cabo la investigación administrativa de los delitos tributarios que le confiere el inciso 2° del N° 10 del Art. 161 del Código Tributario, en el sentido de ordenar la aposición de sellos y la incautación de los libros de contabilidad y demás documentos relacionados con el giro del negocio del presunto infractor. Dado que la labor del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios se encuentra centralizada en Santiago y con el objeto de posibilitar la práctica de primeras diligencias de delitos tributarios en cualquiera unidad del Servicio, el Director Nacional delegó a los Directores Regionales y Administradores de Zona la facultad contemplada en el Art. 161 N° 10, por Resolución N° 29 de 3 de Abril de 1965, publicada en el Diario Oficial de 7 de Junio del mismo año.

Derechos del contribuyente durante la etapa de investigación administrativa

a) El Art. 161 del Código Tributario, en su N° 10, inc. 3° permite al contribuyente reclamar ante el Juez de Letras de Mayor Cuantía en lo Civil que corresponda, contra la resolución que ordene las medidas conservativas mencionadas en el inciso 2° del mismo N° 10. Establece la misma disposición que dicho recurso no obsta al cumplimiento de la resolución, que el Juez resolverá con citación

del Jefe del Servicio del lugar donde se haya cometido la infracción y que el fallo que se dicte sólo será apelable en lo devolutivo.

b) El contribuyente puede solicitar al Departamento se le autorice para revisar en las oficinas del Servicio los documentos y libros que le hayan sido incautados y en los casos que así ocurra podrá hacerlo dentro de las horas de trabajo.

c) Si bien, por expresa disposición del Art. 65 del Código Tributario, el Servicio está facultado para tasar de oficio en los casos a que se refiere el N° 4 del Art. 97 del mencionado cuerpo legal, el Jefe del Departamento procede, en gran parte de los casos, a citar en conformidad con las disposiciones del Art. 63 del Código del ramo al contribuyente investigado.

Este trámite no es en modo alguno requisito para la interposición de la que-rella por delito tributario, ya que la ley no lo exige. Sin embargo, se suele practicar esta citación como una manera de obtener mayores antecedentes respecto de las infracciones que se están investigando.

La respuesta que el contribuyente dé a la citación y las pruebas que acompañe pueden, en muchos casos, aclarar completamente la situación y demostrar que no ha existido ánimo de defraudar al Fisco.

Comparecencia ante el Departamento de Investigación de Delitos Tributarios

El contribuyente puede comparecer ante el Departamento personalmente o por medio de representante o mandatario. En este último caso, por tratarse de actuaciones administrativas, rigen las normas contenidas en el artículo 9° del Código Tributario. "Toda persona natural o jurídica que actúe por cuenta de un contribuyente deberá acreditar su representación. El mandato no tendrá otra formalidad que la de constar por escrito. El Servicio aceptará la representación sin que se acompañe o pruebe el título correspondiente, pero podrá exigir la ratificación del representado o la prueba del vínculo dentro del plazo que el mismo determine, bajo apercibimiento de tener por no presentada la solicitud o por no practicada la actuación correspondiente".

El Código Tributario impone una formalidad: debe constar por escrito (no es necesario instrumento público, basta un simple instrumento privado).

En cuanto a la representación, el Art. 9° impone la obligación de acreditarla, pero acepta la comparecencia sin que se acompañe o pruebe el título correspondiente, autorizando al Servicio para exigir la ratificación del representado o la prueba del vínculo dentro del plazo que el mismo determine (la Dirección lo ha fijado en 15 días) bajo apercibimiento de tener por no presentada la solicitud o por no practicada la actuación correspondiente. La ratificación debe ser expresa y constar por escrito. Debe hacerse ante un funcionario del Servicio que tenga la calidad de Ministro de Fé.

No es necesario designar abogado patrocinante, ni tampoco se requiere que el mandatario tenga este título.

Trámites posteriores a la Investigación

La fase preliminar de la investigación del delito tributario, que se realiza en la Sección Coordinación, es completada posteriormente por la Sección Opera-

ciones, que agota los medios tendientes a obtener las pruebas de los hechos materiales constitutivos de las infracciones y del dolo con que ha podido actuar el contribuyente. Terminada la investigación por la Sección Operaciones, los antecedentes pasan a la Sección Legal, la cual emite un informe dirigido al Jefe del Departamento, en el que se pronuncia sobre la procedencia de la querrela. El Jefe del Departamento estudia los antecedentes y manifiesta su opinión respecto de las recomendaciones formuladas por la Sección Legal y remite el expediente a la Subdirección Jurídica. El Subdirector Jurídico, por su parte, emite un informe dirigido al Director Nacional, en el que se pronuncia asimismo acerca de si procede deducir o no querrela.

El Director Nacional estudia los antecedentes y, en el ejercicio de la facultad que le confiere el inciso 2º del Artículo 162 del Código Tributario, decide si se persigue la responsabilidad penal del contribuyente o si se le aplica una sanción pecuniaria.

Si el Director ordena deducir querrela, el expediente vuelve al Departamento y son sus abogados quienes la redactan y posteriormente la patrocinan ante los Tribunales de Justicia.

Si el Director ordena no deducir querrela, el expediente es enviado a la respectiva Dirección Regional a objeto de que se le aplique al contribuyente la sanción pecuniaria, conforme al procedimiento general establecido en el Artículo 161 del Código Tributario.

Los factores que considera el Director para decidir acerca de la interposición de querrela son principalmente:

a) La prueba del dolo, si éste se encuentra suficientemente acreditado con los antecedentes con que cuenta el Servicio de Impuestos Internos.

b) Si esta querrela producirá o no medida ejemplarizadora en la masa de los contribuyentes.

c) La conducta tributaria anterior del contribuyente, es decir, si cumplía o no con sus obligaciones tributarias correctamente en cuanto al monto y en cuanto al plazo.

d) El monto de los tributos eludidos.

e) El Informe de la Sección Legal del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios en el cual recomienda la querrela.

Estos son algunos de los factores que se consideran.

La investigación administrativa del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios es técnica, científica, y difiere por esto de la simple investigación del contribuyente con el propósito de determinarle diferencias de impuestos; tiene ésta por fin comprobar la existencia del hecho punible y reunir pruebas que acrediten el dolo con que actuó el contribuyente.

Política del Servicio de Impuestos Internos en materia de represión del fraude Tributario

La política general conducida por el Servicio de Impuestos Internos, a través del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, consiste en llevar

a los tribunales de Justicia aquellos casos cuya investigación evidencie una violación intencionada y maliciosa de la Ley, con el acopio de pruebas suficientes para que el delito quede indubitablemente establecido y se deben considerar los siguientes factores:

- a) Que la violación sea evidente, flagrante.
- b) Que haya razonable probabilidad de condena.
- c) Debe investigarse a todos los contribuyentes de la misma actividad productora.
- d) Que el caso esté llamado a producir efecto ejemplarizador.
- e) Debe existir prueba suficiente del delito: no es posible aventurar con querrela temerarias que expongan al contribuyente a sufrir perjuicios que pueden ser irreparables.

El delito tributario produce al investigado tal vez consecuencias más deplorables que cualquier otro delito común. Todo delito en efecto, se traduce en un desprestigio social, político, bancario y comercial.

El delito tributario ahonda mayormente en estos aspectos sobre todo por el crédito preferencial del Fisco para la cobranza ejecutiva de los impuestos defraudados, y porque acarrea, además, un desprestigio que en muchas oportunidades puede alcanzar proyecciones internacionales, según sea la importancia del contribuyente sometido a investigación.

f) Que no hayan transcurrido más de dos años y medio desde la fecha en que se cometió el delito. Ello por cuanto la acción penal de los delitos tributarios, como de cualquier otro simple delito, prescribe en cinco años, y habiendo transcurrido la mitad de dicho plazo, el artículo 103 del Código Penal obliga a "considerar el hecho como revestido de dos o más circunstancias atenuantes muy calificadas y de ninguna agravante y aplicar las reglas de los artículos 65, 66, 67 y 68 sea en la imposición de la pena, sea para disminuir la ya impuesta".

Si se considera la baja penalidad que, en general, tienen los delitos tributarios, resulta evidente que en los casos en que haya operado la prescripción gradual a que se refiere el artículo 103 del Código Penal, la pena a que en definitiva pueda ser condenado el contribuyente resultará tan reducida que no sería necesario deducir querrela.

g) Otras consideraciones: estado de salud física y mental; la circunstancia de que el negocio esté dirigido por apoderados que buscan exclusivamente la defraudación del mandante, etc.

Finalidades del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios

- 1) Obtener la sanción del fraude tributario.
- 2) Obligar al cumplimiento de las leyes tributarias.
- 3) Como lógica consecuencia, que se cumpla el mandato constitucional que ordena la igual repartición de la carga pública.
- 4) Ejemplarizar al grupo, particularmente a los que trabajan en el mismo giro comercial, industrial o profesional que el investigado.
- 5) Propender como meta última al cumplimiento voluntario de la Ley.

B) ETAPA JUDICIAL.

El artículo 161 del Código Tributario, en su número 10, inciso 1º, después de establecer que corresponderá al Servicio de Impuestos Internos la investigación de los hechos que servirán de fundamento a la respectiva denuncia o querrela por delito tributario, agrega: "pero la sustanciación del proceso respectivo y la aplicación de las sanciones, tanto pecuniarias como corporales, corresponderá a la justicia del crimen, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 105".

El único titular de la acción penal derivada del delito tributario, es el Director Nacional de Impuestos Internos. Al respecto dispone el inciso 1º del Artículo 162 del Código Tributario:

"Los juicios criminales por delito tributario sancionados con pena corporal sólo podrán ser iniciados por querrela o denuncia del Servicio, o del Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director. Cuando sean iniciados por querrela o denuncia del Servicio, la representación y defensa del Fisco corresponderá sólo al Director por sí o por medio de mandatario, sin perjuicio de lo dispuesto en el Artículo 7 N° 1 del D. F. L. N° 1, de 14 de Febrero de 1963, que establece el Estatuto Orgánico del Consejo de Defensa del Estado".

Ahora examinaremos el carácter o naturaleza de la acción penal por delito tributario.

De acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 11 del Código de Procedimiento Penal "La acción penal es pública o privada".

La primera se ejercita a nombre de la sociedad para obtener el castigo de todo delito que deba perseguirse de oficio; la segunda sólo puede ejercitarse por la parte agraviada.

Podemos calificar el delito tributario como un delito de acción mixta, en el sentido de que la acción penal que de él deriva sólo puede ejercerse por el Servicio de Impuestos Internos o el Consejo de Defensa del Estado a requerimiento del Director de Impuestos Internos. Pero la tramitación del juicio se continúa como en los delitos de acción pública y la suspensión del mismo sólo procede por las mismas causales que señala la ley para la suspensión de los juicios que se siguen de oficio.

Recordemos que, en conformidad a lo dispuesto en el Artículo 84 del Código de Procedimiento Penal, "denuncia un delito la persona que pone en conocimiento de la justicia o de sus agentes, el hecho que lo constituye y por lo regular, el nombre del delincuente o los datos que los identifiquen, no con el objeto de figurar como parte en el juicio sino con el de informar al Tribunal a fin de que proceda a la instrucción del respectivo proceso".

FACULTAD DEL DIRECTOR PARA PROSEGUIR LA ACCION PENAL

El artículo 162 del Código Tributario, en su inciso 2º, establece una excepción a la norma contenida en el artículo 84 N° 3 del Código de Procedimiento Penal, que obliga a los empleados públicos a denunciar los delitos de que tomen conocimiento en el ejercicio de sus funciones. Dispone el inciso 2º del citado artículo 162:

“Si la infracción estuviere sancionada con multa y pena corporal, quedará al libre arbitrio del Director interponer, sin más trámite, la correspondiente querrela o denuncia, si no se dedujere querrela o denuncia, la sanción pecuniaria será aplicada con arreglo al procedimiento general establecido en el Artículo 161”.

Ahora examinaremos la facultad del Director de Impuestos Internos para desistirse de la acción penal correspondiente en caso de error manifiesto.

El inciso 3º del Artículo 162 del Código Tributario faculta al Director para desistirse de la acción penal, y únicamente en caso de error manifiesto y exige que para tal efecto dicte una resolución fundada.

JUEZ COMPETENTE PARA CONOCER DE DELITOS TRIBUTARIOS

Lo establecen los incisos 4º, 5º y 6º del Artículo 162 del Código Tributario.

“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 los Jueces que conozcan de estos procesos no se alterará por causa sobreviniente”.

Del texto de la Ley, que se refiere a “cualquiera de los domicilios del infractor”, se desprende claramente que no puede limitarse su alcance a los domicilios correspondientes a su negocio o industria, si no a todos los domicilios que aquel puede tener.

Así lo sostuvo la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago, al dirimir una contienda de competencia trabada entre dos jueces del Crimen. La disposición contenida en el inciso 1º y 2º del Artículo 157 del Código Orgánico de Tribunales establece “Será competente para conocer de un delito el Tribunal en cuyo territorio se hubiere cometido el hecho que da motivo al proceso”.

Esta disposición se ve modificada por la contenida en el Artículo 162 del Código Tributario, inc. 4º.

REGULACION DE LA SANCION PECUNIARIA EN EL JUICIO CRIMINAL

De acuerdo con lo establecido en el inciso 2º del Artículo 105, la sanción pecuniaria establecida por la Ley para un delito tributario debe regularse “en relación a los tributos cuya evasión resulte acreditada en el respectivo juicio criminal” y ésta se acredita mediante el respectivo informe pericial que se determina por peritos nombrados por el tribunal, pudiendo las partes designar peritos adjuntos antes de iniciarse el estudio por parte de los designados por el tribunal.

El Código ha establecido procedimientos diferentes para la determinación de los impuestos adeudados por el contribuyente y para la aplicación de las sanciones correspondientes a los delitos tributarios en que aquél haya incurrido. Las circunstancias de que aún se encuentre pendiente el plazo para reclamar de las liquidaciones de impuesto, o de que no se haya dictado aún sentencia de término dentro del procedimiento de reclamación no impide la interposición de una querrela por evasión dolosa de los mismos impuestos ni el procesamiento del querrelado, por expresa disposición del inciso final del artículo 105 que establece:

“No obstará al procesamiento del infractor el hecho de no encontrarse ejecutoriada la determinación de impuestos por él adeudados”.

COORDINACION DE LA LABOR DEL DEPARTAMENTO DE INVESTIGACION DE DELITOS TRIBUTARIOS CON EL RESTO DE LAS UNIDADES DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

Las instrucciones impartidas por la Dirección Nacional de Impuestos Internos, respecto de la colaboración que deben prestar con el Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, los demás organismos y funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, se encuentran contenidas en oficios circulares y oficios confidenciales que establecen cuál es el tipo de ayuda que deben suministrar.

Estas son principalmente las siguientes:

a) El Inspector del Servicio de Impuestos Internos que se encuentre frente a un caso de fraude tributario lo comunicará de inmediato y verbalmente a su Jefe de Grupo, y si éste coincide con la apreciación del fiscalizador, solicitará en seguida verbalmente al Administrador o Director Regional, en su caso, una resolución que ordene la incautación de los libros de contabilidad y la aposición de sellos. El respectivo Administrador de Zona deberá comunicarse telefónicamente con el Jefe del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios. Pero en ningún caso se interrogará por los funcionarios anteriormente mencionados a los presuntos autores de fraude tributario, sino que se dejará esta labor al Departamento de Investigación de Delitos Tributarios.

b) Cuando a consecuencia de la adopción de medidas conservativas se mantienen los libros y documentos en una unidad cualquiera del Servicio de Impuestos Internos, la resolución respectiva debe individualizar al funcionario que tomará sobre sí la responsabilidad de la custodia de dichos documentos.

c) Las unidades del Servicio de Impuestos Internos en sus respectivas jurisdicciones deben conceder a los funcionarios del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios la más amplia colaboración cuando dichos funcionarios deben trasladarse a alguna de las otras unidades de dicho Servicio.

d) Antes de dictar las sentencias que fallen los reclamos de contribuyentes fiscalizados por el Departamento de Investigación de Delitos Tributarios los Di-

rectores Regionales informarán al Director del Servicio acerca de los fundamentos en que se basarán dichas sentencias.

El Director Nacional pondrá este informe en conocimiento del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, a fin de que éste a su vez le comunique si el criterio de la Dirección Regional coincide o no con las conclusiones a que llegó a raíz de la investigación practicada al contribuyente. Cumplido este trámite, la respectiva Dirección Regional dictará el fallo correspondiente.

PROHIBICIONES

a) El Inspector que se encuentre frente a un caso de infracción sancionada con pena corporal no deberá en caso alguno notificar Acta de Denuncia.

b) Desde el momento en que el caso es transferido al Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, la unidad que lo haya enviado deberá abstenerse de seguir conociendo de dicho caso. Sin embargo, en todo lo que no se refiera específicamente al delito que motivó el envío del caso al Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, la respectiva unidad del Servicio conservará sus facultades normales de fiscalización sobre el contribuyente.

c) Ningún funcionario del Servicio de Impuestos Internos puede proporcionar informaciones con respecto a la persona que es objeto de una investigación o a las materias sobre las cuales aquella versa. Esta prohibición rige sin excepciones, aún tratándose de autoridades o funcionarios de cualquiera jerarquía que recaben una información.

Toda información, en estos casos, debe proporcionarse exclusivamente por el Ministerio de Hacienda o del Director del Servicio de Impuestos Internos.

d) Las Direcciones Regionales y Administraciones de Zonas no condonarán total ni parcialmente los intereses penales que adeudaren los contribuyentes investigados por el Departamento de Investigación de Delitos Tributarios.

CONCEPTO DE INFRACCION TRIBUTARIA Y CONCEPTO DE DELITO TRIBUTARIO

Hay diferencia entre ambos conceptos. Puede decirse que el primero es el género y el segundo la especie.

Siguiendo la definición del Art. 1º del Código Penal podemos decir que es infracción a las leyes tributarias toda acción u omisión penada por el Código Tributario o por las leyes a que el Código se remite. No todas las infracciones a las leyes tributarias son de carácter doloso, hay dolo cuando nos encontramos en presencia del delito (o fraude tributario).

Fraude Tributario es toda acción u omisión maliciosa o intencionada en que incurra el contribuyente, para ocultar o desfigurar o disminuir las operaciones que efectivamente realiza o con el objeto de burlar el impuesto a cuya declaración y pago la ley lo obliga, utilizando artimaña, maquinación u operación dolosa que pueda resultar idónea para la evasión tributaria que se pretende (Definición del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios).

DOLO EN EL DELITO TRIBUTARIO

a) Dolo genérico y dolo específico.

En materia penal es el dolo lo que caracteriza la figura del delito, o sea la conducta voluntaria y consciente de una persona tendiente a la consecución de un fin ilícito.

Una de las clasificaciones más importantes del dolo lo divide en: dolo genérico y específico.

Cuando la ley penal exige la concurrencia del dolo específico, emplea la palabra "maliciosamente" o la expresión "con malicia".

En el Código Penal chileno hay una presunción de voluntariedad la del art. 19, que dice: las acciones u omisiones penadas por la ley, se presumen voluntarias, a no ser que conste lo contrario. Es decir, el infractor debe descargarse del peso de la presunción.

En los Delitos Tributarios no juega esta presunción de voluntariedad, es indispensable acreditar la intención o malicia del contribuyente. Deberá probarse que el contribuyente actuó a sabiendas y que la evasión tributaria es el resultado previsto y querido por el autor. Los únicos casos de infracciones en que la Ley Tributaria presume la intención dolosa se encuentran en la Ley sobre Renta Mínima Presunta y la Ley sobre Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Clasificación de las infracciones atendiendo a la obligación infringida.

El Departamento de Investigación de Delitos Tributarios ha hecho la siguiente clasificación:

a) Obligación de presentar declaraciones verdaderas y completas para determinar o liquidar un impuesto. Art. 97 N°s. 4 y 5 del Código Tributario y Ley Renta Mínima Presunta.

b) Obligación de llevar una contabilidad fidedigna y su documentación anexa. Art. 97 N° 4 Código Tributario.

c) Obligación de ejercer el comercio lícitamente. Art. 97 N°s 8 y 9 Código Tributario.

d) Obligación de respetar las sanciones y medidas preventivas decretadas por el Servicio de Impuestos Internos. Art. 97 N°s. 12, 13 14 Código Tributario.

EL PROYECTO DE REFORMAS AL CODIGO TRIBUTARIO Y EL DELITO TRIBUTARIO

Durante el desarrollo de la presente investigación se envió al Congreso Nacional un proyecto de reformas al Código Tributario, el cual tiene relación directa con disposiciones analizadas en este trabajo.

La Sub-Dirección de Estudio del Departamento de Planificación del Servicio de Impuestos Internos hizo un estudio de dichas reformas y un texto comparado de las disposiciones que se modificaron en dicho proyecto, el que fué aprobado por el Congreso Nacional.

A continuación nos referiremos a él tomando como base este estudio y se analizarán solamente las disposiciones que han sido aprobadas después de la

tramitación total del mencionado proyecto, aún cuando no ha sido publicado en el Diario Oficial y por lo tanto, no rige aún como Ley de la República.

Se deja constancia que las modificaciones al Código Tributario que se examinan en este trabajo se encuentran incorporadas en la Ley N° 17.073, publicada en el Diario Oficial de fecha 31 de diciembre de 1968 y que han empezado a regir el 1º de mayo de 1969.

El artículo 95 inciso primero, actualmente en vigencia dice:

“Procederá el apremio en los casos de las infracciones señaladas en el N° 6 “inciso 2º y en el N° 7 del Artículo 97”. En la investigación administrativa del “delito tributario esta disposición tenía gran importancia teórica, pero en la práctica se perdía porque la sanción era mínima.

La redacción del nuevo Artículo 95 inciso primero es la siguiente:

“Procederá el apremio en contra de las personas que, habiendo sido citadas “por tercera vez en conformidad a lo dispuesto en los artículos 34 o 60 inciso “penúltimo, durante la investigación administrativa del delito tributario, no con- “curran sin causa justificada; procederá además el apremio en los casos de las “infracciones señaladas en el número 7º del artículo 97 y también en todo caso “en que el contribuyente no exhiba sus libros y documentos de contabilidad o “entrase el examen de los mismos”.

Como se puede apreciar, en este nuevo artículo, se señalan nuevas causales en virtud de las cuales el Director Regional puede solicitar a la Justicia Ordinaria el arresto de una persona hasta por quince días, a fin de que disponga de medidas coercitivas para obtener la comparecencia de cualquier persona, relacionada con terceros, cuyo cumplimiento tributario investiga el Servicio.

El artículo 97 del actual Código Tributario dice textualmente:

“Las siguientes infracciones a las disposiciones tributarias serán sancionadas “en la forma que a continuación se indica:

“N° 2. El retardo en la presentación de declaraciones o informes que cons- “tituyan la base inmediata, para la determinación o liquidación de un impuesto, “con multa de hasta el dos por ciento de los impuestos que resulten de la li- “quidación, por cada mes o fracción de mes de retardo, no pudiendo exceder el “total de dicha multa del veinte por ciento de los impuestos adeudados”.

La modificación que sufre este N° 2 en el proyecto aprobado dice: entre las expresiones “el retardo” y “en la presentación de declaraciones o informes” la frase “u omisión”.

Quizas sea este artículo 97 el que ha sufrido el mayor número de modifica- ciones ya que el n° 13 del actual artículo 97 dice: “La destrucción o alteración de “los sellos o cerraduras puestas por el Servicio o la realización de cualquiera “otra operación destinada a desvirtuar la aposición de sellos o cerraduras, con “multa de hasta un sueldo vital anual y con presidio menor en su grados míni- “mos a medio”. Se agrega a este artículo n° 13 el siguiente inciso: “Salvo prue- “ba en contrario, en los casos del inciso precedente se presume la responsabi- “lidad del contribuyente y tratándose de personas jurídicas de su representante “legal”.

Además se agregan los siguientes números:

"Nº 15 El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones establecidas en los artículos 34 y 60 inciso penúltimo, con una multa del 5% al 100% de un sueldo vital anual".

"Nº 16. La pérdida o inutilización de los libros de contabilidad y documentación relacionada con la actividades afectas a cualquier impuesto, con multa del 10% al 20% del capital efectivo, a menos que el contribuyente cumpla con los siguientes requisitos".

a) Dar aviso al Servicio dentro de las 48 horas siguientes".

"b) Reconstituir la contabilidad dentro del plazo y conforme a las normas que fije el Servicio, plazo que no podrá ser inferior a 30 días.

En todo caso, la pérdida o inutilización de los libros de contabilidad suspenderá la prescripción establecida en el artículo 200 hasta la fecha en que los libros legalmente reconstituídos queden a disposición del Servicio".

Para los efectos previstos en el inciso primero de este artículo, se entenderá por capital efectivo el definido en el artículo 2º nº 12 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Por defectuosa redacción del actual artículo 97 nº 2, se encuentra en mejor situación el contribuyente que omite hacer una declaración que aquél que la hace, aunque fuera de plazo. En realidad, el objeto de la disposición es sancionar todos los casos en que no se cumple con la obligación de declarar, dentro del plazo legal. Por eso se aclara la redacción, sancionando, además del retardo, la omisión en la presentación de declaraciones.

La experiencia ha demostrado la imposibilidad de probar la autoría, en los casos en que el contribuyente destruye o altera los sellos o cerraduras puestos por el Servicio de Impuestos Internos. La única manera de que se pueda sancionar esta violación de las medidas adoptadas por el Servicio es establecer una presunción de responsabilidad que, naturalmente, el contribuyente podrá destruir, probando que la destrucción o alteración de los sellos se debe a la acción de terceros o a otro caso fortuito.

En el número quince se ha estimado necesario establecer una sanción específica para quienes no comparezcan a declarar o se nieguen a prestar declaración jurada a que se refieren los artículos 34 y 60 inciso final, ya que la multa del artículo 109 tiene un mínimo muy bajo, uno por ciento de un sueldo vital anual. Respecto al número dieciseis, cada vez con mayor frecuencia los contribuyentes investigados por comisión de posibles delitos tributarios alegan haber perdido sus libros de contabilidad, sin los cuales, resulta casi imposible comprobar si realmente han cometido alguna infracción. Por esta razón, se sugiere la idea de sancionar con una fuerte multa al contribuyente en los casos en que, alegando dicha pérdida, no cumpla, con la exigencia que en esta disposición se le imponen.

El Artículo 161 del Código Tributario establece en su Nº 10:

"Las sanciones por infracción a las disposiciones tributarias, que no consistan en penas corporales, serán aplicadas por el Director Regional competente, por los Administradores de Zonas que aquél designe, previo el cumplimiento de los trámites que a continuación se indican:

No se aplicará el procedimiento de este párrafo tratándose de infracciones que este Código sanciona con multa y pena corporal. En estos casos corresponderá al Servicio investigar los hechos que servirán de fundamento a la respectiva denuncia o querrela, pero la sustanciación del proceso respectivo y la aplicación de las sanciones tanto pecuniarias como corporales, corresponderá a la Justicia del Crimen, de acuerdo con lo dispuesto en el Artículo 105”.

Con el objeto de llevar a cabo la investigación previa a que se refiere el inciso precedente, el Director podrá ordenar la oposición de sellos y la incautación de los libros de contabilidad y demás documentos relacionados con el giro del negocio del presunto infractor.

Contra la resolución que ordene dichas medidas y sin que ello obste a su cumplimiento, podrá recurrirse ante el Juez de Letras de Mayor Cuantía en lo Civil que corresponda, quien resolverá con citación del Jefe de Servicio del lugar donde se haya cometido la infracción.

El fallo que se dicte sólo será apelable en lo devolutivo.

La actual modificación agrega antes del último inciso del Nº 10 del Art. 161 lo siguiente:

“Las medidas mencionadas en el inciso anterior podrán ordenarse para ser cumplidas en el lugar que se encuentren o puedan encontrarse los respectivos libros de contabilidad y documentos, aunque aquél no corresponda al domicilio del presunto infractor”.

En la práctica se ha demostrado que los libros y antecedentes contables suelen mantenerse en el domicilio del Contador o en el domicilio particular del contribuyente lo que impide revisarlos allí si no hay acuerdo con este último y más aún, tomar medidas conservativas sobre ello. La modificación tiende a subsanar esta limitación autorizando la incautación de estos antecedentes en el lugar en que se encuentren.

El actual art. 163 del Código Tributario establece ciertas reglas especiales, para la tramitación de los procesos por delitos tributarios disponiendo lo siguiente:

Art. 163: en todas aquellas materias no sujetas a disposiciones especiales del presente Código, la tramitación de los procesos o que dieran lugar los delitos previstos en este cuerpo legal se ajustarán a las reglas establecidas en los libros I y II del Código de Procedimiento Penal, con las modificaciones que a continuación se expresan:

a) Las denuncias o querrelas 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 querrela formulada por el Servicio o el Consejo de Defensa del Estado:

b) El sumario no podrá durar más de sesenta días, salvo que el Juez, en casos calificados, decida prorrogarlo hasta por igual período por una sola vez;

c) Las actuaciones del sumario no tendrán el carácter de secretas para el denunciante o querellante, y

d) Concedido el recurso de apelación, se elevarán los autos al Tribunal de segunda instancia, el que tramitará el recurso sin más formalidades que fijar día para la vista de la Causa. Las Cortes de Apelaciones darán preferencia a estas causas en la confección de las tablas.

Se introducen las siguientes modificaciones al Art. 163 quedando la disposición como a continuación se expresa:

1.— Reemplázase la letra c) por las siguientes:

“c) Las actuaciones del sumario no tendrán el carácter de secretas para el denunciante o querellante;

d) Para los efectos previsto en el inciso 1º del Art. 192 del Código de Procedimiento Penal agrégase a la enumeración contenida en el inciso 1º del Art. 191 del mismo cuerpo legal al Director de Impuestos Internos;

e) Los informes contables emitidos por los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos que realizan la investigación administrativa del Delito Tributario, tendrán para todos los efectos legales, el valor de informes de peritos. No obstante, 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 en veinte días más por una sola vez. Si dentro de los plazos indicados los informes no fueren emitidos, el Tribunal procederá sin ellos.

f) Además de las circunstancias indicadas en el Art. 368 del Código de Procedimiento Penal, el Juez tomará en consideración para determinar la cuantía de la fianza, la estimación provisional que de los tributos evadidos haya hecho el Servicio de Impuestos Internos;

g) Con el mandamiento despachado por el Juez se requerirá al Fisco para que señale, si no lo hubiere hecho con anterioridad, los bienes del querellado en los que se efectúe el embargo a que se refiere el artículo 380 del Código de Procedimiento Penal; en todocaso, para disponer el embargo o la prohibición para enajenar y gravar bienes raíces el Juez deberá oír al Servicio de Impuestos Internos, y

h) Durante el término probatorio, sólo si el Juez de la Causa lo estima conveniente, ratificará a los testigos del sumario”.

La actual letra d) pasará a ser letra i) y se reemplaza el último párrafo por el siguiente:

“Las Cortes de Apelaciones darán preferencia a estas causas, para cuyo efecto las agregarán a la tabla de la semana siguiente de haber ingresado a la Secretaría del Tribunal”.

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

Estas modificaciones tienden a acelerar la tramitación a que dieren lugar los procesos tributarios.

El Artículo 86, en la actualidad, dispone:

Los funcionarios del Servicio nominativa y expresamente autorizados por el Director, tendrán el carácter de Ministros de Fé para todos los efectos de este Código y de las leyes tributarias.

Se reemplaza el Artículo 86 por el siguiente:

“Los funcionarios del Servicio nominativa y expresamente autorizados por el Director, tendrán el carácter de ministros de fé para todos los efectos de este Código y las leyes tributarias y en los procesos que digan relación con el cumplimiento de obligaciones tributarias”.

La modificación tiene por objeto darle mayor valor que la declaración de testigos a las deposiciones de los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos que han investigado un delito tributario.

(Con los hechos certificados en el proceso por un ministro de fé, a virtud de orden de un Tribunal competente, se reputarán verdaderos, salvo prueba en contrario, Art. 427 del Código de Procedimiento Penal).

Las modificaciones introducidas al Código Tributario, y que hemos señalado, tienen como finalidad evitar los inconvenientes que la práctica había dejado al descubierto.

En efecto, la vigencia de aquellas disposiciones del Código Tributario, había significado para los funcionarios del Departamento de Investigación de Delitos Tributarios, en su fase administrativa, un obstáculo insalvable para una buena investigación del contribuyente. Con estas modificaciones se trata de evitar en lo posible los inconvenientes señalados y proporcionar al investigador administrativo las armas necesarias para un mejor control de las contribuyentes que con su actuación se han puesto al margen de las leyes tributarias.