

Santiago, veintitrés de enero de dos mil siete.

VISTOS:

Con fecha 29 de junio de 2006, doña María Rosario Cofré Garcés y don Jacinto Arévalo Villarreal, por sí y en representación de Promotora de las Artes Populares Limitada, han formulado un requerimiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad respecto del artículo 116 del Código Tributario sosteniendo que contraviene los artículos 19 N° 3, inciso cuarto y 76 de la Constitución Política.

La causa en que recae el requerimiento es el recurso de apelación de que conoce la Corte de Apelaciones de Valparaíso, Rol N° 86-2006, caratulado "Promotora de las Artes Populares Ltda. con Servicio de Impuestos Internos", contra la sentencia del llamado Juzgado Tributario de Valparaíso. A la referida causa se ha acumulado el ingreso Corte de Apelaciones de Valparaíso Rol N° 87-2006.

Precisan los requirentes que la norma legal impugnada es el artículo 116 del Decreto Ley N° 830, de 1974, sobre Código Tributario, publicado en el Diario Oficial de 31 de diciembre de 1974, que faculta a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos para "autorizar a funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando por orden del Director Regional".

Señalan que el precepto referido es manifiestamente inconstitucional porque vulnera el principio de legalidad de la función jurisdiccional, consagrado en los artículos 19 N° 3, inciso cuarto, y 76 de la Constitución Política. Agregan que, en virtud de la

señalada norma legal se ha pretendido delegar la jurisdicción, en circunstancias que se trata de una función esencialmente indelegable, al tiempo que se ha tramitado un proceso por un órgano que no tiene la calidad de tribunal y que no está establecido por la ley sino por una delegación de facultades de carácter meramente administrativo. En este caso, se trata de la Resolución Exenta N° 1.307, de 19 de noviembre de 1997. Agrega que, por estas razones, la Excma. Corte Suprema, en resoluciones previas, ya ha optado por declarar la inaplicabilidad de este mismo precepto o sancionar con la nulidad todo lo obrado por el denominado juez tributario.

Indican, asimismo, que de los artículos 6° letra B) y 115 del Código Tributario resulta inequívoco que el tribunal que establece la ley para conocer y fallar las contiendas tributarias es el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, quien es el superior jerárquico de dicho organismo en la región respectiva. Así, ningún otro funcionario dependiente del mismo juez - que es quien posee la jurisdicción- puede obrar como representante del Servicio en el proceso, por lo que, en la especie, se ha dictado una sentencia violando principios y normas expresas constitucionales, procesales y tributarias.

Ahondando en el carácter indelegable de la jurisdicción, el requerimiento consigna las opiniones del profesor Manuel Urrutia Salas en el sentido que sólo se permite la delegación de actos aislados de competencia y para actos determinados del procedimiento. Por su parte, se cita también al profesor Francisco Hoyos Henrechson que sostiene que delegar (o prorrogar) la jurisdicción

supondría transferir un juez a otro, no ya la posibilidad de juzgar sino la calidad de tal. La indelegabilidad de la jurisdicción es, asimismo, destacada por los profesores Juan Colombo Campbell y José Quezada Meléndez, uniéndola al principio de inexcusabilidad que impide que un tribunal se excuse del conocimiento de un asunto bajo pretexto de haber otros tribunales que puedan conocer del mismo.

Citan, finalmente, opiniones de los profesores José Luis Cea Egaña y Alejandro Silva Bascuñán, según las cuales del artículo 19 N° 3, inciso cuarto, de la Carta Fundamental se desprende que la única autoridad que puede crear tribunales con carácter permanente es la ley.

Con fecha 17 de agosto de 2006, la Segunda Sala de esta Magistratura declaró admisible el requerimiento, dando lugar a la suspensión del procedimiento solicitada.

Con fecha 3 de octubre de 2006, la Abogado Procuradora Fiscal de Santiago del Consejo de Defensa del Estado, en representación del Fisco de Chile, evacuó el traslado conferido solicitando el rechazo del requerimiento en atención a las siguientes consideraciones:

La disposición impugnada, el artículo 116 del Código Tributario, no tiene relación alguna con la materia que se discute en la reclamación tributaria interpuesta por los requirentes y que actualmente es objeto de un recurso de apelación que está siendo conocido por la Corte de Apelaciones de Valparaíso.

En efecto, es un requisito de la esencia del recurso de inaplicabilidad que éste pretenda obtener la no aplicación de un precepto legal en un juicio o gestión

determinada y que se trate de una disposición concreta y específica que pueda ser aplicada efectivamente en la decisión de la gestión pendiente de que se trate.

Agrega que no se divisa la forma en que el artículo 116 del Código Tributario pueda ser considerado en el fallo que se ha de dictar en definitiva, ya que en éste sólo han de considerarse disposiciones legales atinentes a la materia debatida.

Sostiene, asimismo, que lo que se pretende no es que determinados preceptos tributarios no se apliquen a un caso particular por ser contrarios a la Constitución, sino que, más bien, se trata de eliminar al tribunal que conoció de ellos, lo que no aparece avenirse con el artículo 93 N° 6 de la Carta Fundamental, tal como lo confirma la jurisprudencia de la Corte Suprema que cita al efecto.

Añade que los tribunales tributarios se encuentran creados por la ley y no por decisiones de los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, como lo indica el artículo 115 del Código Tributario.

Es, a su vez, la misma ley la que permite al Director Regional -Tribunal Tributario- autorizar a funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias, en virtud del artículo 116 del Código Tributario. Ello no se hace sobre la base exclusiva de una delegación administrativa, ya que, si bien los Directores Regionales son órganos de la Administración del Estado ejercen, por disposición de la ley, facultades jurisdiccionales y se rigen por las leyes que los establecen y reglamentan.

La facultad de conocer y fallar las reclamaciones y denuncias del Director Regional y su autorización a funcionarios del Servicio obrando "por orden del Director Regional", no sólo está amparada en la ley tributaria -artículos 115 y 116 del Código Tributario-, sino por el mismo artículo 7° de la Constitución, ya que los órganos del Estado actúan válidamente previa investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley.

Así, el tribunal creado por la ley es tanto el Director Regional cuanto el funcionario dependiente a quien éste autorice. Por lo tanto, no hay delegación de facultades jurisdiccionales como afirman los recurrentes, ya que el Director Regional no ha traspasado su facultad, sino que, en virtud de la autorización que le confiere a un funcionario del mismo Servicio de Impuestos Internos, éste ejerce su propia facultad jurisdiccional en un tribunal creado con anterioridad por la ley.

Esta autorización en el Jefe del Departamento Tribunal Tributario, señala el Consejo, responde a principios de gran importancia, en cuanto autoriza a un letrado que, en tal condición, obviamente, da suficiente garantía de idoneidad profesional e imparcialidad en el conocimiento y resolución de las materias de que conoce, quien actúa, por lo demás, sin estar sometido a subordinación jerárquica ni tampoco a las Circulares del Servicio de Impuestos Internos.

Al mismo tiempo, el Consejo señala que no hay trasgresión al artículo 19 N° 3 del Código Político, por cuanto el juez tributario en quien recayó la delegación

no constituye una "comisión especial", sino que es un tribunal señalado por la ley y que se haya establecido con anterioridad por ésta.

Indica que, además, no existe infracción al artículo 38 de la Constitución, no invocado por los requirentes, toda vez que precisamente se ha promovido un reclamo por el contribuyente del que conoce el tribunal señalado por la ley para estos efectos.

Si se llegare a considerar que los Directores Regionales no llevan a cabo una función propiamente jurisdiccional, por entenderse que no poseerían independencia e imparcialidad y además porque no tendrían inamovilidad en sus cargos, pudiendo ubicarse su actividad en los actos de la Administración, tampoco podría haber reproche de inconstitucionalidad respecto el citado artículo 116 del Código Tributario, por cuanto si dichos Directores no se desempeñan como jueces, mal podrían delegar funciones jurisdiccionales, conformándose tal delegación a lo prescrito en el artículo 43 de la Ley N° 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado, sobre delegación del ejercicio de facultades y atribuciones, lo que tampoco constituye una violación constitucional.

Añade el Consejo que, como lo ha establecido la Excma. Corte Suprema en reiteradas oportunidades, en la primera instancia de las causas tributarias por reclamaciones de los contribuyentes y por denuncias formuladas en contra de ellos, sólo existe una parte, esto es, el contribuyente, motivo por el cual podría entenderse que en estos procedimientos no se realiza una actividad propiamente jurisdiccional, toda vez que es de

la esencia de la jurisdicción la existencia de diversidad de partes que sostengan entre sí intereses contrapuestos. De este modo, si se considerare que la actividad que realiza el juez tributario en estas causas no es jurisdiccional, mal podría concluirse que en el caso de la especie pudo existir una delegación de dicha naturaleza que fuere transgresora de la normativa contemplada en la Constitución Política. Al efecto cita votos de minoría recaídos en sentencias de este Tribunal que avalan esa tesis.

Finalmente, recalca que el precepto legal impugnado en estos autos no tiene el carácter de decisivo en la resolución del asunto controvertido -redacción introducida por la reforma constitucional del 2005- lo que, a su juicio, hace pertinente que esta Magistratura declare inadmisibile el requerimiento deducido.

Se trajeron los autos en relación procediéndose a la vista de la causa, con fecha dos de noviembre de dos mil seis.

CONSIDERANDO:

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

SEGUNDO: Que la misma norma constitucional expresa, en su inciso décimo primero que, en este caso, *"la cuestión podrá ser planteada por cualquiera de las partes o por el juez que conoce del asunto"* y agrega que

"corresponderá a cualquiera de las salas del Tribunal declarar, sin ulterior recurso, la admisibilidad de la cuestión siempre que verifique la existencia de una gestión pendiente ante el tribunal ordinario o especial, que la aplicación del precepto legal impugnado pueda resultar decisivo en la resolución de un asunto, que la impugnación esté fundada razonablemente y se cumplan los demás requisitos que establezca la ley";

TERCERO: Que como se ha señalado en la parte expositiva, en el presente requerimiento, se solicita la inaplicabilidad por inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario, en el recurso de apelación de que conoce la Corte de Apelaciones de Valparaíso, rol de ingreso N° 86-2006, contra la sentencia de primera instancia dictada por doña María Elena Thomas Gana, funcionaria del Servicio de Impuestos Internos, en su calidad de jueza tributaria, en el procedimiento de reclamación de las liquidaciones N°s. 204 a 226, todas de 31 de diciembre de 2004 y que se tramitaron mediante expedientes 10.158, 10.159 y 10.160, del año 2005. Ésta es, precisamente, la gestión pendiente que hace procedente esta acción de inaplicabilidad.

CUARTO: CUARTO: Que el precepto legal impugnado se ubica en el título "De los Tribunales", correspondiente al Libro III del Código Tributario, que señala: *"El Director Regional podrá autorizar a funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando "por orden del Director Regional"*. Por ende, se trata de un precepto legal que se encuentra vigente y que, según se sostiene por la

requiriente, pugna con diversas normas de la Carta Fundamental.

Por su parte, se trata de un precepto legal cuya aplicación puede resultar decisiva en la resolución del asunto o gestión pendiente de que se trata, pues si se determina que el mismo contraviene la Constitución, resultará que las sentencias pronunciadas por la aludida funcionaria del Servicio de Impuestos Internos, en su calidad de jueza tributaria, fueron dictadas, en realidad, por quien no tenía la calidad de juez adoleciendo, entonces, de un vicio que vulnera tanto el inciso 1° como el inciso 2°, del artículo 7° del Código Político, con consecuencias jurídicas que no pueden ser indiferentes a los jueces del fondo.

QUINTO: Que las normas de la Constitución que se estiman infringidas por los requirentes son los artículos 19 N° 3, inciso cuarto y 76 de la misma.

El artículo 19 N° 3, que consagra la igualdad en el ejercicio de los derechos y la igualdad ante la justicia, prescribe, en su inciso cuarto, que: *"Nadie podrá ser juzgado por comisiones especiales, sino por el tribunal que señalare la ley y que se hallare establecido por ésta con anterioridad a la perpetración del hecho."*

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

fundamentos o contenido de sus resoluciones o hacer revivir procesos fenecidos."

SEXTO: Que para resolver el requerimiento deducido en estos autos debe recordarse que la facultad de conocer y fallar las reclamaciones y denuncias que los contribuyentes puedan efectuar en relación con las liquidaciones de impuestos que se les formulen fue otorgada originalmente al Director General del Servicio de Impuestos Internos, en virtud de lo dispuesto en el artículo 7 letra k) del D.F.L. N° 275, de 1953, Estatuto Orgánico de los Servicios de Impuestos Internos. La Ley N° 13.305 modificó esta normativa otorgando al Director General la facultad de *"autorizar a funcionarios superiores del Servicio para resolver determinadas materias, obrando "por orden del Director"*

El Código Tributario, aprobado por D.F.L. N° 190, de 25 de marzo de 1960, reprodujo las atribuciones aludidas en los siguientes términos:

Art. 115. *"El Director conocerá en primera o en única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, salvo que expresamente se haya establecido una regla diversa".*

Art. 116. *"El Director podrá autorizar a los funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando "por orden del Director", siempre que su cuantía no exceda de cinco sueldos vitales anuales".*

A su turno, el Decreto Supremo N° 3, del Ministerio de Hacienda, publicado en el Diario Oficial de 26 de abril de 1963, reorganizó los Servicios de

Impuestos Internos adaptando sus atribuciones y funciones. Así, instituyó la figura de los "Directores Regionales" a quienes se confió, entre otras atribuciones, en la jurisdicción de su territorio, la de *"resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes de conformidad a las normas del Libro Tercero (del Código Tributario)"* agregando que *"los Directores Regionales, en el ejercicio de sus funciones, deberán ajustarse a las normas e instrucciones impartidas por el Director"* (artículo único N° 1 letra B.- N° 6 e inciso final). En la Memoria del Servicio de Impuestos Internos, correspondiente al año 1963, consta que la transferencia de atribuciones desde el Director General al Director Regional se inscribía dentro de un proceso de descentralización del aludido servicio.

Es así como siguiendo la tendencia que se inaugurara en el año 1963, el artículo 6° letra B, numeral 6 del Código Tributario, vigente en la actualidad, consagra la facultad que se comenta en los siguientes términos: *"Dentro de las facultades que las leyes confieren al Servicio, corresponden: B.- A los Directores Regionales en la jurisdicción de su territorio: N° 6 Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes, de conformidad a las normas del Libro Tercero"*.

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

"El Director Regional conocerá en primera o en única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por

infracción a las disposiciones tributarias, salvo que expresamente se haya establecido una regla diversa.

Será competente para conocer de las reclamaciones el Director Regional de la unidad del Servicio que emitió la liquidación o el giro o que dictó la resolución en contra de la cual se reclame, en el caso de reclamaciones en contra del pago, será competente el Director Regional de la unidad que emitió el giro al cual corresponda el pago. Si las liquidaciones, giros o resoluciones fueren emitidos por unidades de la Dirección Nacional, o el pago correspondiere a giros efectuados por estas mismas unidades, la reclamación deberá presentarse ante el Director Regional en cuyo territorio tenga su domicilio el contribuyente que reclame al momento de ser notificado de revisión, de citación, de liquidación o de giro.

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

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

Por su parte, el artículo 19 del D.F.L. No. 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, indica, en su letra b), que: "Le corresponde a los Directores Regionales dentro de sus respectivas jurisdicciones: b) Resolver las reclamaciones tributarias que presenten los contribuyentes y las denuncias por

infracción a las leyes tributarias, en conformidad al Libro III del Código Tributario y a las instrucciones del Director."

SÉPTIMO: Que en relación con la naturaleza de la atribución otorgada por el Código Tributario a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos en orden a conocer en primera o en única instancia, según proceda, de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, debe tenerse presente que en el debate abierto en el año 1960, cuando se otorgó originalmente esta potestad al Director General del Servicio de Impuestos Internos, este órgano del Estado defendió la naturaleza *jurisdiccional* de aquella atribución frente a los argumentos de la Contraloría General de la República, consignados en Dictamen N° 18.539, de 5 de abril de 1957, que concluían que dicha atribución era de naturaleza administrativa. Los argumentos esgrimidos por el Servicio de Impuestos Internos en tal sentido han sido latamente reproducidos en fallos precedentes de este Tribunal, teniéndose también a la vista en esta oportunidad. (Roles N°s. 502, 515 y 555)

En idéntico sentido, en el documento "La Justicia Tributaria en Chile", de abril de 2001 (www.sii.cl/aprendasobreimpuestos/estudios/tributarios.htm), la Subdirección de Estudios del Servicio de Impuestos Internos defendió la tesis de que el Director Regional que conoce y falla reclamos tributarios es juez.

Complementando estas consideraciones expresadas por el propio Servicio de Impuestos Internos, no puede extrañar que en el Mensaje de S.E. el Presidente de la República (N° 206-348), que inicia el proyecto de ley que fortalece y perfecciona la jurisdicción tributaria, de 19 de noviembre de 2002, y en actual tramitación legislativa (Boletín N° 3139-05), se señale que: *“la facultad jurisdiccional de primera instancia, en materia tributaria corresponde en la actualidad a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos. Por la vía de la delegación de facultades, se ha radicado en los Jefes de Departamento Tribunal Tributario de cada Dirección Regional”*.

En el mismo sentido, y en virtud de lo dispuesto en el artículo 77, inciso segundo, de la Constitución, se ha pronunciado la Excma. Corte Suprema en el Oficio N° 3643, de 30 de diciembre de 2002, con ocasión de la solicitud de su opinión respecto del mismo proyecto, en el que se indica: *“Aunque un órgano exterior al Poder Judicial puede ejercer jurisdicción, tal como lo reconoce el inciso quinto del N° 3 del artículo 19 de la Constitución Política, . . .”*

OCTAVO: Que, al tenor de lo que se ha venido argumentando, esta Magistratura entiende que los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, en el territorio que les corresponde, ejercen funciones de carácter jurisdiccional entendida la jurisdicción, como *“el poder deber que tienen los tribunales para conocer y resolver, por medio del proceso y con efecto de cosa juzgada, los conflictos de intereses de relevancia*

jurídica que se promuevan en el orden temporal, dentro del territorio de la República y en cuya solución les corresponda intervenir.” (Sentencia Rol N° 346, de 8 de abril de 2002, considerando 43°)

Así, los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, al conocer y resolver, en primera o en única instancia, conflictos jurídicos derivados de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, actúan como tribunales en ejercicio de la jurisdicción que la ley les ha confiado.

Varias disposiciones del Código Tributario confirman la afirmación precedente, entre las cuales pueden mencionarse:

- El artículo 130, que ordena a la Dirección Regional llevar *los autos* en la forma ordenada en los artículos 29° y 34° del Código de Procedimiento Civil.
- El artículo 132, que faculta al Director regional para que, de oficio o a petición de parte, reciba la causa a prueba si estima que hay o puede haber *controversia sobre algún hecho sustancial y pertinente*, señalando los puntos sobre los cuales ella deberá recaer y determinando la forma y plazo en que la testimonial debe rendirse.
- El artículo 135, según el cual, “vencido el plazo para formular observaciones al o a los informes o rendidas las pruebas, en su caso, el contribuyente

podrá solicitar que se fije un plazo para *la dictación del fallo*, el que no podrá exceder de tres meses.”; y

- El artículo 138, que ordena que *“la sentencia será notificada por carta certificada, sin embargo esta notificación deberá hacerse por cédula cuando así se solicitare por escrito durante la tramitación del reclamo.”*

Por lo demás, cabe tener en cuenta que, de conformidad con el artículo 120 del Código Tributario, las Cortes de Apelaciones conocen en segunda instancia de los recursos de apelación que se deduzcan contra las resoluciones de los Directores Regionales, en los casos en que ellos sean procedentes.

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

La jurisprudencia de la Excma. Corte Suprema también ha reconocido la naturaleza jurisdiccional de las funciones que desarrollan los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, al amparo de los artículos 115 del Código Tributario y 19 letra b) del D.F.L. N° 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, al señalar que: *“El Director Regional*

de Impuestos Internos, por prescripción del Código Tributario, es juez, de única o primera instancia para conocer de las reclamaciones tributarias y de la infracción a las leyes del mismo carácter, con independencia de las funciones administrativas que le corresponden en su carácter de tal ...” agregando que “en el propio Código Orgánico de Tribunales se reconoce la existencia de tribunales especiales regidos por leyes propias, lo que sucede con los que reglamenta el Código Tributario, que son tribunales especiales establecidos por la ley para conocer materias de carácter tributario; son tribunales de primera instancia y de sus sentencias se puede apelar a las Cortes de Apelaciones y sus resoluciones también pueden ser corregidas por la vía disciplinaria por la Corte Suprema, que tiene la superintendencia directiva, correccional y económica de todos los tribunales de la nación.” (Sentencia de 4 de septiembre de 1992, Rol N° 17.167, considerandos 15° y 20°.)

DÉCIMO: Que afirmada la función jurisdiccional que ejerce el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, en cuanto tribunal que conoce y falla los reclamos tributarios, los requirentes, en estos autos, han impugnado el artículo 116 del Código Tributario, en cuanto faculta a los aludidos Directores Regionales para delegar las facultades jurisdiccionales que la ley les ha otorgado en funcionarios de ese Servicio, sosteniendo que vulnera los artículos 19 N° 3, inciso cuarto, y 76 de la Constitución Política.

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

En relación con esa norma, el artículo 20 del D.F.L. No 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, indica que: *“Los Directores Regionales podrán, de acuerdo con las normas impartidas por el Director, autorizar a funcionarios de su dependencia, para resolver determinadas materias o para hacer uso de alguna de sus atribuciones, actuando “por orden del Director Regional.”*

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

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

una parte de su competencia". (Henri Capitant. Vocabulario Jurídico. Ediciones Depalma, Buenos Aires, 1996, pág. 193)

Por su parte, la delegación administrativa ha sido definida como *"la transferencia del ejercicio de determinadas atribuciones jurídicas que hace el titular de un órgano administrativo en un órgano inferior, dentro de la misma línea jerárquica de un modo expreso, temporal y revocable."* (Eduardo Soto Kloss. La delegación en el derecho administrativo chileno. Revista de Derecho Público N° 45/46, Santiago, 1989)

A partir de los conceptos recordados es posible constatar que las principales características de la delegación administrativa son: 1) es obra de un órgano administrativo que ejerce las funciones propias de tal; 2) se concreta a través de un acto administrativo; 3) es esencialmente temporal; 4) es revocable por parte del delegante y 5) es parcial en la medida que sólo puede referirse a materias específicas, toda vez que constituye una institución de excepción dentro del derecho público.

DÉCIMO SEGUNDO: Comparadas las características reseñadas en el considerando precedente con el acto por el cual el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos autoriza a funcionarios del mismo para conocer y fallar reclamaciones y denuncias tributarias puede concluirse que no concurre el supuesto fundamental para entender que estamos frente a una delegación de carácter administrativo.

En efecto, la delegación de que se trata no supone la actuación de un órgano administrativo, pues tal como ha quedado establecido en los considerandos octavo y noveno, el Director Regional -o delegante para estos efectos- es un órgano jurisdiccional cuando conoce y falla los reclamos y denuncias tributarias en ejercicio de la facultad que le confiere el artículo 115 del Código Tributario.

Tampoco es posible afirmar que exista una "delegación de firma", institución contemplada en el inciso final del artículo 43 de la Ley N° 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado, como lo ha sostenido el Servicio de Impuestos Internos.

En efecto, la doctrina ha entendido que la delegación de firma no es otra cosa que una delegación administrativa propiamente tal y que sólo tendría justificación "en los casos en que se trate de firmar actos en serie, o numerosos o de idéntico contenido, firmando el jerarca el primero y delegando la firma para el resto, o bien todos, y ellos con una finalidad de agilizar el trámite" (Eduardo Soto Kloss. "La delegación en el Derecho Administrativo Chileno". Revista de Derecho Público N° 45/46, Santiago, 1989)

Así, es posible colegir que constituyendo la delegación de firma sólo una especie de delegación administrativa, y de carácter excepcional, no resulta aplicable a la situación prevista en el artículo 116 del Código Tributario.

DÉCIMO TERCERO: Que debe tenerse presente que la potestad que el artículo 116 del Código Tributario permite ejercer a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos es la de autorizar a funcionarios del Servicio para "conocer y fallar reclamaciones y denuncias" actuando "por orden" de tales autoridades. En otras palabras lo que se delega, en este caso, son las facultades conferidas a los propios Directores Regionales por el artículo 115 precedente, en orden a conocer, en primera o única instancia, según proceda, de las reclamaciones y denuncias deducidas por los contribuyentes por infracción a las disposiciones tributarias, potestades que revisten naturaleza jurisdiccional, según se ha insistido en los considerandos que preceden.

En consecuencia, la delegación realizada por el Director Regional respectivo del Servicio de Impuestos Internos en la funcionaria de esa repartición doña María Elena Thomas Gana, mediante Resolución Exenta N° 1.307, de 19 de noviembre de 1997, se refiere a facultades jurisdiccionales, en los términos establecidos en el considerando octavo de esta sentencia. Así, debe descartarse, en la especie, la hipótesis de una delegación de atribuciones administrativas, en la medida que lo delegado son las facultades de "conocer y fallar" reclamaciones tributarias. Debe observarse que esta terminología reproduce aquélla utilizada por el artículo 76 inciso primero de la Constitución, que consagra, precisamente, los momentos de la jurisdicción que se confía en forma privativa a los tribunales de justicia.

Consecuentemente, quien posee jurisdicción para conocer y fallar las reclamaciones de esa naturaleza, como juez especial de carácter tributario, es la persona del Director Regional del Servicio de Impuestos Internos. Otros funcionarios del Servicio que hoy se desempeñan como jueces y, como tales, ejercen funciones jurisdiccionales lo hacen en base a la delegación que les efectúa el aludido Director Regional, al amparo del artículo 116 del Código Tributario, que está precisamente objetado en el requerimiento que se analiza.

Así, debe descartarse lo argumentado por el Servicio de Impuestos Internos en el sentido de que la referida norma legal crea un tribunal con anterioridad - tal como lo hace el artículo 115 del Código Tributario. Debe recordarse, en este sentido, que lo propio de la jurisdicción es la función en que consiste y no el órgano que la ejerce. Así, otros funcionarios del Servicio de Impuestos Internos no tienen tal carácter por no ejercer jurisdicción ni pueden ser de los llamados "jueces", sino hasta que se produce efectivamente la delegación, por parte del Director Regional, que es el órgano legalmente facultado para ejercerla.

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

Al respecto, esta Magistratura ha resuelto que: *"Nuestra Constitución Política caracteriza la jurisdicción como una función pública emanada de la soberanía, lo que resulta de aplicar los artículos 5°, 6° y 7° de la Constitución, y entrega su ejercicio en forma privativa y excluyente a los tribunales establecidos por ella o la ley, que son "las autoridades que esta Constitución establece". Así se desprende de las disposiciones constitucionales contempladas en los artículos 73, 74, y de los Capítulos VII y VIII, que establecen el Tribunal Constitucional y la Justicia Electoral, respectivamente."* Agrega que *"como la función jurisdiccional es expresión del ejercicio de la soberanía, sólo la pueden cumplir las autoridades que esta Constitución establece ... sea que las autoridades jurisdiccionales a que alude se encuentren dentro o fuera del "Poder Judicial" (Sentencia de 8 de abril de 2002, Rol N° 346, considerandos 44° y 45°).*

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

En la misma línea argumental, la Excm. Corte Suprema ha sentenciado que *"entre las características que la doctrina anota respecto de esta función pública (la jurisdiccional) respecto de la legislativa, derivada de la soberanía misma, importa destacar, para los efectos del actual debate aquellas de ser improrrogable e indelegable, ya que por su naturaleza de Derecho Público y de orden público que, como se dijo emana de la*

soberanía, no es susceptible de prórroga como sucede con la competencia relativa, en que las partes pueden entregar el conocimiento de una cuestión a un juez distinto de aquel que determinan las reglas de competencia territorial, existiendo identidad de jerarquía y procedimientos es posible alterar este factor territorial.” (Sentencia de 18 de marzo de 2005, Rol N° 1.589-03, considerando 4°)

Así, si la facultad de conocer y fallar reclamaciones y denuncias tributarias confiada a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos por el Código Tributario, que importa el ejercicio de jurisdicción, no puede ser constitucionalmente delegada, la dictación de la Resolución Exenta N° 1.307, de 19 de noviembre de 1997, que autorizó a la funcionaria de ese Servicio, doña María Elena Thomas Gana, para conocer y fallar reclamaciones tributarias, en carácter de juez, vulnera lo dispuesto en el artículo 5° de la Carta Fundamental. Ello, en relación con el artículo 76, inciso primero, según el cual *“la facultad de conocer de las causas civiles y criminales, de resolverlas y de hacer ejecutar lo juzgado, pertenece exclusivamente a los tribunales establecidos por la ley”*.

Cabe advertir que este Tribunal ha precisado que *“dentro del concepto “causas civiles” a que se refiere la disposición preinserta, se deben incluir todas aquellas controversias jurídico-administrativas que se pueden suscitar, y que deben resolver autoridades que si bien no están insertas dentro de los tribunales que regula el Código Orgánico de Tribunales, están ejerciendo*

jurisdicción y resolviendo cuestiones que afectan los derechos de las personas". (Sentencia de 22 de Noviembre de 1993, Rol N° 176, considerando 6°).

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

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

Por lo demás, debe considerarse que la imposibilidad de delegar funciones jurisdiccionales, como consecuencia directa de que la soberanía, sólo puede

ejercerse por las autoridades que la propia Constitución o la ley establecen, resulta confirmada por la prohibición que se impone al propio legislador, en el artículo 64 de la Carta Fundamental, en orden a autorizar al Presidente de la República para dictar legislación delegada en materias que deban ser objeto de leyes orgánicas constitucionales como es el caso de aquéllas que se refieren a la organización y atribuciones de los tribunales, tal y como ordena el artículo 77 inciso primero de la Carta Fundamental.

DÉCIMO SEXTO: Que, como corolario de que la jurisdicción es una función indelegable por parte de las autoridades a quienes la Constitución o la ley la han confiado resulta que si, de hecho, se vulnera este atributo de la jurisdicción se está, al mismo tiempo, infringiendo el deber de inexcusabilidad que pesa sobre los tribunales establecidos por la ley. El mandato del artículo 76 inciso segundo de la Carta Fundamental es claro en tal sentido cuando señala: *“Reclamada su intervención en forma legal y en negocios de su competencia, no podrán excusarse de ejercer su autoridad, ni aun por falta de ley que resuelva la contienda o asunto sometido a su decisión.”*

La conclusión anterior aparece plenamente coincidente con la forma en que la jurisprudencia de esta Magistratura ha entendido la jurisdicción, tal como se ha recordado en el considerando octavo.

DÉCIMO SÉPTIMO: Que resulta necesario analizar, a continuación, la conformidad del artículo 116 del

Código Tributario con el denominado principio de "legalidad del tribunal", consagrado no sólo en los artículos 19 N° 3, inciso cuarto y 76, invocados por los requirentes, sino que, además, en los artículos 38 inciso 2° y 77 de la Constitución, de los que se desprende que la única autoridad que puede crear tribunales con carácter permanente es la ley.

El hecho de que toda persona sólo pueda ser juzgada por el tribunal que señale la ley y por el juez que lo representa, en los términos referidos en tales normas constitucionales, no sólo constituye un derecho fundamental asegurado a toda persona, sino que representa, a la vez, un elemento básico para la seguridad jurídica, pues impide que el juzgamiento destinado a afectar sus derechos y bienes se realice por un tribunal o un juez distinto del órgano permanente, imparcial e independiente a quien el legislador haya confiado previamente esta responsabilidad que se cumple por las personas naturales que actúan en él.

La estrecha ligazón entre el principio de legalidad del tribunal y la seguridad jurídica resulta relevante, pues, como ha señalado este Tribunal, *"... entre los elementos propios de un Estado de Derecho, se encuentran la seguridad jurídica, la certeza del derecho y la protección de la confianza de quienes desarrollan su actividad con sujeción a sus principios y normas positivas. Esto implica que toda persona ha de poder confiar en que su comportamiento, si se sujeta al derecho vigente, será reconocido por el ordenamiento jurídico, produciéndose todos los efectos legalmente vinculados a*

los actos realizados.” (Sentencia de 10 de febrero de 1995, Rol N° 207, considerando 67°)

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

Así, es posible sostener que el respeto a la seguridad jurídica, que supone el cumplimiento estricto del principio de legalidad del tribunal, a través del juzgamiento realizado por el tribunal y por el juez instituidos por la ley, constituye una base fundamental para el pleno imperio del Estado de Derecho.

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

En la especie, la reclamación tributaria respecto de las liquidaciones N°s. 204 a 226, de 31 de diciembre de 2004, deducida por doña María del Rosario Cofré Garcés, en representación de la Sociedad Promotora de las Artes Populares Limitada, ha sido conocida y resuelta por doña María Elena Thomas Gana, actuando en

calidad de "Jueza Tributaria", en virtud de la delegación de facultades que le ha otorgado el Director Regional respectivo del mismo Servicio. En consecuencia, no ha sido la ley el título habilitante del ejercicio de esa función jurisdiccional, sino que una disposición de carácter administrativo: la Resolución Exenta N° 1.307, de 19 de noviembre de 1997. Así, el artículo 116 del Código Tributario, que ha permitido el ejercicio de esa función sobre la base de un precepto distinto a la ley, no sólo vulnera el principio de legalidad del tribunal consagrado en los artículos 19 N° 3, inciso cuarto, 38, inciso segundo, 76 y 77 de la Constitución Política, sino que resulta contrario a los artículos 6° y 7° de la Carta Fundamental que garantizan la sujeción integral de los órganos del Estado al imperio del derecho.

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

SE DECLARA QUE SE ACOGE EL REQUERIMIENTO DE FOJAS 1 Y, EN CONSECUENCIA, SE DECIDE QUE LA NORMA CONTENIDA EN EL ARTÍCULO 116 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, ES INAPLICABLE EN EL RECURSO DE APELACIÓN DE QUE CONOCE LA I. CORTE DE APELACIONES DE VALPARAÍSO, EN LA CAUSA ROL DE INGRESO N° 86-2006, EN LOS AUTOS CARATULADOS "PROMOTORA DE LAS ARTES POPULARES LTDA. CON SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS". DÉJESE SIN EFECTO LA SUSPENSIÓN DEL PROCEDIMIENTO DECRETADA EN ESTOS AUTOS.

Acordada con el voto en contra de los Ministros señores Jorge Correa Sutil y Francisco Fernández Fredes,

quienes estuvieron por rechazar la acción de inaplicabilidad del precepto legal por las consideraciones que siguen:

PRIMERO: Que concuerdan plenamente con el fallo que antecede en que resulta contrario a la Constitución que se delegue la función de juzgar en un funcionario que la ley no designa más que por su pertenencia a un servicio público determinado. Por los fundamentos que el fallo expresa en los párrafos segundo y tercero del considerando Décimo Cuarto y en los párrafos segundo y siguientes del considerando Décimo Séptimo, comparten que es contrario a los derechos fundamentales que conozca y juzgue una causa de naturaleza jurisdiccional quien resulte designado por el Director Regional de un servicio centralizado y concuerdan también que el orden institucional que consagra la Constitución no acepta que se deleguen facultades jurisdiccionales, sin estricta sujeción al principio de legalidad. Discrepan, sin embargo, con la premisa básica de que el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos o que el funcionario delegado ejerzan una función jurisdiccional cuando resuelven un reclamo tributario. Analizada la función que el artículo 116 autoriza a delegar, debe concluirse que ella carece de los atributos básicos de la función jurisdiccional, pues en el reclamo tributario que se debe resolver no hay controversia entre partes sometida a la decisión de un tercero, ni esta controversia debe, en estricto rigor jurídico, resolverse conforme a derecho y, por último, resulta dudoso que estemos frente a un proceso de carácter jurisdiccional. En cambio, el reclamo tributario y su resolución

comparten una naturaleza y una regulación que es típica de las de carácter administrativo y que no difiere sustancialmente de muchas otras existentes en nuestra legislación, todas ellas consistentes en resolver en sede y con carácter administrativo reclamaciones respecto de lo obrado por el propio servicio. Estas aseveraciones serán fundamentadas en los considerandos que siguen, para luego hacer explícitas algunas conclusiones de carácter más general.

SEGUNDO: Que, como reseña el considerando Octavo del fallo que antecede, es efectivo que las normas del Código Tributario que regulan la reclamación tributaria -cuyo conocimiento y resolución el impugnado artículo 116 del mismo cuerpo legal autoriza delegar- se refieren a este reclamo, a quien lo resuelve, a su procedimiento y a la decisión que le pone término con un lenguaje propio de lo judicial. Así, el propio Libro Tercero y su Título I hablan de los "Tribunales", otras disposiciones otorgan la denominación de juez (tributario) a quien encargan resolver este asunto; diversos preceptos, como los artículos 115, 117, 118, 119, 120 y otros llaman "instancia" a la sucesión de actos destinados a resolver el reclamo. En igual sentido, el artículo 134 denomina "fallo" a la resolución definitiva del reclamo, mientras el inciso segundo del artículo 136 y el artículo 137 y 138, entre otros, la denominan "sentencia". Igual lenguaje propio de lo judicial utiliza el Código Tributario para denominar la impugnación de lo resuelto que habilita al reclamante a llegar a la instancia del Poder Judicial, pues los artículos 139 y 141 la llaman "apelación". No debe

restarse importancia a estas denominaciones; no son triviales pues como ha acreditado la teoría contemporánea, en el ámbito jurídico, los nombres suelen constituir realidades, particularmente en cuanto esos nombres hacen inmediatamente aplicables estatutos jurídicos a la figura respectiva, por el sólo hecho de asignarle un nombre. No siendo trivial el modo en que la legislación denomina una determinada situación, el nombre no es, sin embargo, un antecedente suficiente para resolver que tal situación es, en realidad, lo que la ley dice que es. Un viejo aforismo jurídico dice que las cosas en derecho son lo que son y no lo que la ley dice que son. Para saber si el órgano que resuelve el reclamo tributario es en realidad un tribunal especial que ejerce jurisdicción y para determinar si su resolución es una verdadera sentencia, es necesario examinar las restantes reglas relativas a tales institutos, pues es perfectamente posible que los nombres no constituyan esas realidades y que, bajo su apariencia, ni el órgano sea un Tribunal, ni el procedimiento uno judicial ni la resolución un fallo, todo lo cual obliga a ir más allá de las denominaciones legales.

TERCERO: Que al hacer el examen de las restantes reglas relativas al reclamo tributario, se llega forzosamente a la conclusión de que en él no se encuentran presentes las características más elementales de la jurisdicción. Desde luego, y como se desarrolla más extensamente en los considerandos que siguen, no se verifica, en la especie, una controversia entre partes sometida a la decisión de un juez. En efecto, el procedimiento no contempla sino a una parte: al

reclamante tributario, pues el Servicio reclamado no es parte, sino quien decide el reclamo. Tampoco hay juez, pues no puede tenerse como tal a aquel que tiene, en tal grado, interés en el asunto que debe resolverse. Si bien hay un asunto de relevancia jurídica que debe resolverse, el acto que lo resuelve no está obligado a hacerlo en conformidad a derecho y ni siquiera hay obligación de resolverlo, por lo que tampoco comparece en la especie, este tan elemental componente de la jurisdicción. Por último, las formas procesales carecen de la bilateralidad de la audiencia, elemento que configura esencialmente una controversia jurisdiccional. En cambio, el análisis de los intervinientes, de la resolución y, parcialmente de las formas procesales muestra que éstas son las propias del reclamo administrativo denominado recurso jerárquico. En tales condiciones, debe concluirse que no estamos en presencia de funciones jurisdiccionales.

CUARTO: Que, en lo que se refiere a los intervinientes, es necesario destacar, en primer lugar, que el reclamo tributario no está llamado a ser resuelto por un tribunal especial ni por un juez, sea el titular al que alude el artículo 115, sea el delegado a que se refiere el artículo 116, ambos del Código Tributario. Por definición, un juez es un tercero imparcial que se sitúa entre quienes contienden para resolver una disputa de relevancia jurídica (en la jurisdicción contenciosa). En la especie, el reclamo tributario lo interpone el contribuyente en contra de una resolución del Servicio de Impuestos Internos y la ley llama a resolverlo a un funcionario del mismo Servicio en contra de quien se reclama. Este funcionario es dependiente del órgano

reclamado y tiene el deber de defender sus intereses. Como recuerda el considerando Sexto, hay abundante doctrina del propio Servicio de Impuestos Internos que consideran que la facultad cuya naturaleza -jurisdiccional o administrativa- debemos discernir, es una que le corresponde al Servicio y que la ejerce uno de sus funcionarios. En consecuencia, el órgano que resuelve el reclamo tributario es el Servicio de Impuestos Internos y la persona que lo decide un funcionario de dicho Servicio quien, como tal, no puede ser tenido como un tercero, pues es dependiente del órgano reclamado (artículo 18 del Decreto con Fuerza de Ley N° 7 de Hacienda de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos), ni está llamado a ser imparcial pues si lo fuere incumpliría con sus deberes funcionarios. Ni en el sentido natural y obvio, ni en el sentido técnico puede estimarse juez a la parte interesada, aunque esté facultada para resolver. Lo dicho vale tanto para el Director Regional como para su eventual delegado.

QUINTO: Que lo razonado en el considerando que antecede no es suficiente para concluir que la resolución del reclamo tributario no tiene carácter jurisdiccional, como lo han sostenido votos minoritarios en inaplicabilidades análogos a los de esta causa, emanados de la Excma. Corte Suprema (como el pronunciado por cinco Srs. Ministros con fecha 12 de Diciembre de 2002 en la causa Verdugo Pincheira con Servicio de Impuestos Internos), pues ello equivale a definir lo jurisdiccional únicamente por el órgano que resuelve. A juicio de estos disidentes, la afirmación contenida en el considerando anterior, tenida como premisa, puede llevar a dos

conclusiones igualmente plausibles: por una parte, a que el supuesto tribunal no es tal y, por ende no hay un órgano que ejerza jurisdicción, como lo han sostenido esos votos de minoría; pero también permite igualmente concluir que el órgano ejerce jurisdicción pero que, por no reunir las características propias de un juez, lo hace contraviniendo la Constitución, privando a quienes litigan de un juez imparcial y, por ende, de un debido proceso judicial. Si lo dicho en el considerando anterior no puede ser concluyente, por las razones explicadas en éste, se hace necesario continuar con el análisis, para discernir si estamos ante una función administrativa o ante un órgano que, violando garantías constitucionales de imparcialidad, ejerce jurisdicción.

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

representados por quien va a resolver el reclamo y nadie puede controvertir ante si mismo.

SEPTIMO: Que, de ese modo, el análisis de los actores del reclamo tributario no muestra ninguna de las características propias de la jurisdicción, pues no hay partes que controviertan un asunto de relevancia jurídica que deba ser resuelto por un tercero. En cambio, el asunto de relevancia jurídica ha de ser decidido por actores típicos del recurso jerárquico ante el propio órgano que ya ha resuelto en contra de los intereses del administrado. En la especie, un órgano de la administración del Estado, como es el Servicio de Impuestos Internos, resuelve en contra de los intereses del contribuyente y ello origina el reclamo tributario, que es así, un recurso jerárquico destinado a que el propio Servicio de Impuestos Internos modifique o mantenga su posición.

OCTAVO: A diferencia del análisis acerca de los intervinientes, el de las reglas de procedimiento no permite arribar a conclusiones unívocas acerca de la naturaleza (jurisdiccional o administrativa) del instituto en estudio. A favor del carácter jurisdiccional puede anotarse el hecho de que los autos sobre reclamación deben llevarse en la forma ordenada para los expedientes judiciales en los artículos 29 y 34 del Código de Procedimiento Civil y, especialmente, que las reglas supletorias aplicables son, por disposición del artículo 148 del Código Tributario, las comunes a todo procedimiento del Libro Primero del Código de Procedimiento Civil y no las supletorias de los procedimientos administrativos. Con todo, no es menor

anotar a favor de la tesis de que estamos enfrente de una gestión administrativa y no jurisdiccional, el hecho de que el procedimiento para conocer y resolver de estas reclamaciones, establecido en el Título II del Libro Tercero del Código Tributario, no contempla bilateralidad de la audiencia. En efecto, las reglas procesales del respectivo Título no otorgan, como ya se dijo, derechos procesales al Servicio de Impuestos Internos, lo que se justifica precisamente porque se trata de un reclamo en su contra que resuelve uno de sus funcionarios, por lo que sus intereses están representados no por una parte en el litigio, sino por quien resuelve tal reclamo, lo que hace innecesario que argumente o aporte pruebas. Esta forma procesal es típica de los procedimientos administrativos y completamente ajena e intolerable en un proceso jurisdiccional.

NOVENO: Que, por último, el análisis de la resolución del reclamo tributario lleva definitiva y concluyentemente a la convicción de que no estamos frente a una sentencia, componente esencial de lo jurisdiccional, pues no resulta exigible que el reclamo se decida en conformidad a derecho y, ni siquiera resulta exigible que se resuelva, lo que priva al reclamo tributario de otro de los más esenciales componentes de la jurisdicción. La ley tributaria establece tres reglas acerca de esta resolución definitiva que son tan propias de resoluciones administrativas y tan impropias de resoluciones jurisdiccionales que convencen a estos disidentes que aquello cuya delegación viene impugnándose es una resolución administrativa y no una jurisdiccional. Estas son el carácter modificable de la resolución, la

forma que ella debe tener y, lo más significativo, el valor que la ley concede al silencio o falta de resolución, todo lo cual se desarrolla en los tres considerandos que siguen.

DÉCIMO: Que, en lo que respecta a la resolución definitiva de la reclamación tributaria el artículo 139 del Código respectivo autoriza a interponer en su contra recurso de reposición, lo que es impropio de una sentencia definitiva y típico de una resolución administrativa. En efecto, cuando se produce una sentencia definitiva, el órgano respectivo pierde su jurisdicción bajo el efecto del desasimiento. En cambio, cuando la resolución es administrativa, el órgano puede siempre modificar lo resuelto.

DÉCIMO PRIMERO: Que las sentencias o fallos típicamente deben resolver en conformidad a derecho y tener una forma determinada, exigida por los artículos 170 del Código de Procedimiento Civil para las sentencias civiles, y 500 del Código de Procedimiento Penal y 342 del Código Procesal Penal para las sentencias penales. La forma, en este caso no es una cuestión menor, pues las decisiones de un órgano que ejerce jurisdicción se diferencian de las decisiones políticas y de las administrativas esencialmente por el razonamiento, en derecho, que les resulta debido a las primeras y no a las restantes. En efecto, si algo distingue sustancialmente a las resoluciones de jueces ordinarios o especiales, es que ellas deben estar sólo fundadas en el derecho y razonar conforme a él, mientras las restantes no tienen la exigencia de razonar únicamente conforme a derecho. Para lograr esta fundamentación en derecho de las

decisiones, la ley exige formas, tales como las de consignar las alegaciones de las partes, resolver cada una de ellas, dar los fundamentos jurídicos de tales razonamientos, exponer y ponderar la prueba y otras reglas de forma, que constituyen la única garantía de que el razonamiento de fondo sea efectivamente conforme a derecho. Para que estas reglas realmente obliguen es necesario que la sentencia que no cumpla con ellas sea susceptible de ser anulada, de no valer como sentencia. Ello no se verifica en el reclamo tributario. En efecto, si bien la resolución del reclamo tributario está llamada a tener la forma de una sentencia, pues le es aplicable el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil, no está, en rigor, jurídicamente obligada a tener esta forma de sentencia y no deja de valer si carece de esos requisitos esenciales. El artículo 140 del Código Tributario establece que *"En contra de la sentencia de primera instancia no procederá el recurso de casación en la forma ni su anulación de oficio. Los vicios en que se hubiere incurrido deberán ser corregidos por el Tribunal de Apelaciones que corresponda"*. En otras palabras, la resolución de la reclamación tributaria puede tener la forma, tener los requisitos de forma, ser, en esencia, una sentencia, resolver en conformidad a derecho, pero puede igualmente no tener esas características y valer, pues, como señala la norma transcrita, no cabe anularla, ni a petición de parte ni de oficio, cualquiera sean los vicios de que adolezca. En otras palabras, la resolución de la reclamación tributaria, aunque puede revocarse, debe estimarse que vale, aunque no resuelva conforme a derecho ni cumpla con ninguno de los requisitos propios

de las decisiones judiciales. La decisión del reclamo tributario vale aunque no cumpla con los requisitos de una sentencia; vale aunque no razone en derecho, ni se haga cargo de las peticiones o aunque resuelva ultra petita. Vale incluso aunque no contenga la resolución del asunto. No hay exageración alguna en este último aserto; pues así lo establece expresamente el artículo 135 del Código Tributario que se comenta en el considerando que sigue. En consecuencia, la resolución del reclamo tributario no está jurídicamente obligada, para valer como tal, a tener la forma de una sentencia, lo que equivale a decir que no es ni puede ser tenida como una sentencia.

DÉCIMO SEGUNDO: Que, probablemente lo que más define una sentencia, propia del ejercicio de la función jurisdiccional es que resuelve la controversia, que se pronuncia acerca de ella. Pues bien, el artículo 135 del Código Tributario dispone que el contribuyente, en una determinada etapa procesal, puede pedir que se establezca un plazo para dictar la resolución definitiva, el que no puede exceder de tres meses. El inciso segundo de la disposición en comento establece literalmente que **"Transcurrido el plazo anterior sin que se hubiere resuelto el reclamo, podrá el contribuyente ... pedir se tenga por rechazado. Al formular esta petición podrá apelar para ante la Corte de Apelaciones respectiva, y en tal caso el Director Regional concederá el recurso y elevará el expediente ..."** En consecuencia, el reclamante puede llegar a la Corte de Apelaciones para pedir que se deje sin efecto una resolución que nunca ha existido, que es sólo una decisión tácita del órgano ante el cual se reclama.

Esta figura de dar valor al silencio como expresión de rechazo (o aceptación) de un reclamo o petición es típico de las resoluciones administrativas (véanse los artículos 64 y 65 de la Ley 19.880 que establece Bases de los Procedimientos Administrativos que rigen los Actos de los Órganos de la Administración del Estado) y completamente incompatible con las resoluciones jurisdiccionales. Ello tiene una lógica: el silencio administrativo supone una negación (o aceptación) del órgano en contra del cual se reclama, pero nunca podría expresar la voluntad del tercero imparcial que resuelve un asunto, pues el silencio del tercero no puede interpretarse a favor de ninguna de las partes. El silencio de una parte puede entenderse como aceptación o rechazo de lo que la otra le reclama. El silencio de un juez, ordinario o especial, no puede estimarse como una manifestación de su voluntad. La posibilidad de apelar en contra del silencio del Servicio de Impuestos Internos, representado por su Director Regional, instituido en el artículo 115 o por su delegado, en el caso del artículo 116, terminan de convencer a estos disidentes, con fuerza irredarguible, que lo que la ley tributaria estableció para resolver los reclamos fue una instancia administrativa y jerárquica ante el propio órgano que resolvió, aunque lo halla llamado juez tributario, instancia y fallo y aunque los intentos de reforma posteriores continúen con tal lenguaje.

DÉCIMO TERCERO: De todo lo anterior se sigue que el Servicio de Impuestos Internos no ejerce una facultad jurisdiccional, sino una administrativa cuando resuelve un reclamo tributario, a través de su Director Regional

(en el caso del artículo 115) o del funcionario en que éste delegue (en el caso del artículo 116). Por las razones expuestas, llegamos a la convicción que los nombres que utiliza el Código Tributario y alguna formas procesales propias de lo judicial no otorgan ni al órgano ni a la decisión el carácter jurisdiccional, pues el resto de las disposiciones acerca del órgano que ejerce esta función y sobretodo, las características de la resolución impiden calificarla de tal, según todo lo ya razonado.

DÉCIMO CUARTO: Que de la conclusión establecida en el considerando anterior se sigue que la inaplicabilidad deducida debe ser desechada, pues una función administrativa, como lo es resolver un recurso de reclamación tributaria por un funcionario del Servicio de Impuestos Internos, con los requisitos y efectos establecidos por el Código del ramo, puede ser delegada sin que la norma que autoriza tal delegación viole la Constitución, pues la Constitución no contiene valor o regla institucional acerca de la titularidad, ejercicio o límites del poder público que resulte vulnerada por el precepto legal que faculta a un funcionario dependiente del Servicio en contra del cual se reclama a delegar el conocimiento y la resolución de un recurso administrativo jerárquico, como el analizado, en otro funcionario igualmente dependiente del mismo Servicio; máxime cuando esa resolución no tiene las características de una propia del ejercicio de la jurisdicción, sino de una administrativa. Tampoco se vulnera o menoscaba un derecho o garantía fundamental por el sólo hecho de la delegación, pues no existe diferencia significativa para

el ejercicio de derechos fundamentales en la independencia, legalidad o imparcialidad de uno u otro funcionario del Servicio de Impuestos Internos. Que un recurso jerárquico en contra del mismo Servicio sea resuelto por el Director Regional del Servicio o por un delegado de éste, ambos funcionarios dependientes del Servicio en contra del cual se reclama, no mejora ni empeora los derechos de defensa del reclamante ni su derecho a que su reclamo sea resuelto, en definitiva, por un juez imparcial en un debido proceso. En consecuencia, la sola autorización de la delegación de una facultad administrativa para resolver una reclamación, que es lo impugnado en autos, no merece, a juicio de estos disidentes, reproche de constitucionalidad.

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

características y efectos propios de una sentencia, como lo es, en la especie, la instancia de la Corte de Apelaciones, entonces ambas instancias -la administrativa y la judicial- forman un todo, que queda sujeto a las exigencias de un debido proceso. Ello no ha sido, sin embargo, lo que se ha pedido examinar en esta causa, sino sólo el carácter constitucional de la delegación de una resolución administrativa habilitante de una decisión judicial posterior, delegación respecto de la cual estos disidentes, como ha quedado dicho, no ven vicios de inconstitucionalidad.

Redactó la sentencia la Ministro señora Marisol Peña Torres, y el voto en contra el Ministro señor Jorge Correa Sutil.

Notifíquese, regístrese y archívese.

Rol N° 520-2006.-

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

Autoriza el Secretario del Tribunal Constitucional, don Rafael Larrain Cruz.