

PROCESO DE OFICIO PARA PRONUNCIARSE SOBRE LA  
INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTÍCULO 116 DEL CÓDIGO  
TRIBUTARIO.

Santiago, veintiséis de marzo de dos mil siete.

**VISTOS:**

Con fecha veintitrés de marzo de 2006, don Eduardo Zarhi Hasbún, en representación de don Rafael Selume Sacaan, dedujo acción de inaplicabilidad por inconstitucionalidad respecto del artículo 116 del Código Tributario, sosteniendo que vulneraba los artículos 6°, 7°, 19 N° 3, inciso cuarto, 38, inciso 2°, 76 y 77 de la Constitución Política.

Por sentencia de 30 de agosto de 2006 (Rol N° 472-2006), se acogió el aludido requerimiento declarando que el artículo 116 del Código Tributario era inaplicable en la gestión pendiente constituida, en la especie, por el recurso de apelación de que conocía la Corte de Apelaciones de Santiago, Rol N° 4985-2002.

Con posterioridad al referido pronunciamiento y hasta la fecha, este Tribunal ha declarado asimismo inaplicable el aludido precepto legal en los procesos Roles N°s. 499, 502, 515, 520, 525, 526, 527, 528, 547, 554, 555, 566, 569, 574, 595, 604, 605, 606, 613, 614, 627, 628, 629, 630, 635, 636, 639, 640, 641, 642, 647, 657 y 658, todos del año 2006, por adolecer de los mismos reproches de constitucionalidad constatados en la sentencia referida en el párrafo anterior.

Por su parte, con fecha 6 de diciembre de 2006 y sobre la base de las cuatro primeras sentencias dictadas hasta ese momento, esta Magistratura resolvió abrir proceso de oficio para pronunciarse sobre la inconstitucionalidad del artículo 116 del Código

Tributario. Todo ello en virtud de la atribución que le confiere el artículo 93, inciso primero, numeral 7º, de la Constitución Política, en relación con el inciso décimo segundo del mismo artículo, luego de constatar que se había dado cumplimiento a los presupuestos exigidos por dichas normas para iniciar un proceso de inconstitucionalidad.

En la misma resolución mencionada precedentemente se dispuso ponerla en conocimiento de S.E. la Presidenta de la República, del H. Senado, de la H. Cámara de Diputados, del Servicio de Impuestos Internos y del Consejo de Defensa del Estado.

El 23 de enero de 2007 y haciendo uso del traslado conferido, el Servicio de Impuestos Internos hizo presente que “a propósito de requerimientos de inconstitucionalidad deducidos en diversos procesos de reclamaciones tributarias pendientes ante distintos Jueces Tributarios del país, el Servicio de Impuestos Internos procedió a remediar jurídicamente la circunstancia cuyo examen constitucional fue reprobado, cual era el acto de delegación de la función jurisdiccional desde el Señor Director Regional del Servicio a otro funcionario dependiente de aquél”.

Agregó que, “en efecto, mediante Resolución Exenta N° 118, de 04 de octubre del año 2006, fueron dejadas sin efecto, entre otras, las autorizaciones dadas a los Directores Regionales para delegar la función jurisdiccional en funcionarios de su dependencia, disponiéndose, en la misma Resolución, la dictación de las resoluciones revocatorias pertinentes y ordenándose, finalmente, que una vez que dichas revocaciones fueran publicadas en el Diario Oficial, los Directores Regionales se avocarían al conocimiento y resolución de los reclamos, pendientes y futuros, de liquidaciones,

giros, pagos y resoluciones regidos por los procedimientos contemplados en el Título II y en el Párrafo 1° del Título III del Libro Tercero del Código Tributario, así como de los reclamos de denuncias que indica".

Precisó, asimismo, que la inconstitucionalidad anterior, resuelta por este Tribunal, "ha dicho precisa relación con la facultad delegatoria regulada en el artículo 116 del Código Tributario, delegación cuya improcedencia no hace más que afirmar la facultad jurisdiccional que ejerce y debe ejercer el delegante, esto es, el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, observando así el principio de inexcusabilidad que impera respecto de su función jurisdiccional y la seguridad jurídica que ampara a los particulares, uno y otro principios reconocidos como pilares fundamentales de nuestro estado de derecho en todos y cada uno de los fallos referentes a la inaplicabilidad por inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario."

Finaliza el Servicio de Impuestos Internos indicando que "en caso alguno pretende controvertir una eventual declaración de inconstitucionalidad relativa al artículo 116 referido sino, por el contrario, dar cuenta de las medidas jurídicas adoptadas, del pleno acatamiento de las resoluciones de este Excmo. Tribunal, así como del hecho que, en cuanto a sus efectos, aquella eventual declaración deberá disponer hacia futuro, publicada que sea la misma, manteniendo intactos los efectos de las sentencias anteriormente dictadas, conforme disponen de manera expresa los incisos tercero y cuarto del artículo 94 de la Constitución Política de la República".

Los demás órganos interesados no formularon observaciones.

Se trajeron los autos en relación procediéndose a la vista de la causa con fecha veinticinco de enero de dos mil siete.

**CONSIDERANDO:**

**I. Presupuestos constitucionales y procesales necesarios para la declaración de inconstitucionalidad de un precepto legal.**

**PRIMERO:** Que el artículo 93, numeral 7°, de la Constitución Política establece que es atribución de este Tribunal Constitucional: *“Resolver por la mayoría de los cuatro quintos de sus integrantes en ejercicio, la inconstitucionalidad de un precepto legal declarado inaplicable en conformidad a lo dispuesto en el numeral anterior.”*

**SEGUNDO:** Que el inciso duodécimo del mismo artículo agrega: *“Una vez resuelta en sentencia previa la declaración de inaplicabilidad de un precepto legal, conforme al número 6° de este artículo, habrá acción pública para requerir al Tribunal la declaración de inconstitucionalidad, sin perjuicio de la facultad de éste para declararla de oficio.”*

**TERCERO:** Que de los preceptos constitucionales transcritos se desprende que los presupuestos necesarios para que esta Magistratura pueda declarar la inconstitucionalidad de una determinada norma legal, con los efectos previstos en el artículo 94, incisos tercero y cuarto, de la Carta Fundamental, son los siguientes: a) Debe tratarse de la inconstitucionalidad de un precepto de rango legal; b) La referida norma debe haber sido declarada previamente inaplicable por sentencia de este Tribunal pronunciada en virtud de lo dispuesto en el artículo 93, inciso primero, numeral 6°, e inciso undécimo, de la Constitución; c) El proceso de

inconstitucionalidad debe haberse iniciado por el ejercicio de una acción pública acogida a tramitación por este Tribunal o por una resolución del mismo actuando de oficio; y d) Debe abrirse proceso sustanciándose y dictándose la correspondiente sentencia.

**CUARTO:** Que, en la especie, esta Magistratura ha abierto proceso de oficio para declarar la inconstitucionalidad del precepto legal contenido en el artículo 116 del Código Tributario, como consta de la resolución de 6 de diciembre de 2006, aludida en la parte expositiva de esta sentencia. En la misma se hace referencia a las decisiones previas al acuerdo del Tribunal de entrar de propia iniciativa a la apertura del proceso y que corresponden a los Roles N°s. 472, 499, 502 y 515, todos del año 2006, que declararon la inaplicabilidad del artículo 116 del Código Tributario en las diversas gestiones en que incidían dichos procesos, por los fundamentos que se expresan en las sentencias aludidas.

En consecuencia, en esta materia, este Tribunal ha procedido en estricta concordancia con lo que dispone la Constitución Política, de acuerdo a la normativa contenida en la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional de este Tribunal.

Se han cumplido así todos y cada uno de los presupuestos exigidos por la Carta Fundamental para proceder a pronunciarse sobre la declaración de inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario, destacándose, además, la conveniencia de formular tal declaración en función de la adecuada coherencia que debe guardar el ordenamiento jurídico con lo prescrito en la Constitución Política y, consecuentemente, atendiendo al interés general que ella envuelve.

**QUINTO:** Que, con posterioridad a la resolución que ordenó abrir de oficio el proceso para pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de la norma aludida, este Tribunal ha declarado, asimismo, su inaplicabilidad en las demás sentencias que han sido mencionadas en la parte expositiva de este fallo, por las mismas razones de inconstitucionalidad constatadas y declaradas en los procesos considerados e invocados en la resolución de 6 de diciembre de 2006.

**SEXTO:** Que, tal como consta en los antecedentes de la tramitación de la reforma constitucional de agosto de 2005, materializada a través de la Ley N° 20.050, el sentido de la declaración de inconstitucionalidad de un precepto legal, como nueva atribución conferida al Tribunal Constitucional, tiene directa relación con los principios de supremacía constitucional, de concentración de la justicia constitucional y de igualdad ante la ley.

A juicio de esta Magistratura, la situación sub lite afecta, al mismo tiempo, el principio de certeza jurídica que, tal y como ha sido precisado en su jurisprudencia, constituye un elemento fundamental del Estado de Derecho cuya custodia la Carta encomienda a este órgano de control constitucional.

**SÉPTIMO:** Que, por otra parte, debe considerarse que la declaración de inconstitucionalidad de un precepto legal declarado previamente inaplicable en casos particulares, en nada vulnera sino que, por el contrario, refleja y garantiza el necesario respeto hacia la labor de los órganos colegisladores y la plena eficacia de la presunción de constitucionalidad de la ley generada por los órganos legitimados para ello dentro de un Estado democrático. Este principio, reiterado en la jurisprudencia de este Tribunal, constituye una expresión que concreta la separación de funciones del Estado y su

asignación a los órganos competentes, que se encuentra expresamente establecida en el artículo 7º, inciso segundo, de la Carta Fundamental.

Asimismo, el control a posteriori de constitucionalidad de la ley, que puede derivar, como en este caso, en la expulsión de un precepto del ordenamiento jurídico positivo, es una competencia que procura regular el correcto funcionamiento y la eficacia del Estado de Derecho, lográndose con ello el fortalecimiento constante de los sistemas de frenos y contrapesos en el actuar de los órganos del Estado en forma compatible con aquella división de funciones prevista en los artículos 6º y 7º de la Constitución.

**OCTAVO:** Que, tal y como lo han reconocido uniformemente la doctrina y la jurisprudencia comparadas, el respeto hacia la labor que desarrolla el legislador obliga al Tribunal Constitucional, en su función de contralor de la constitucionalidad de la ley, a buscar, al menos, alguna interpretación del precepto cuestionado que permita armonizarlo con la Carta Fundamental y sólo en el evento de no ser ello posible, unido a la necesidad de cautelar integralmente la plena vigencia de los principios de supremacía constitucional, igualdad ante la ley y certeza jurídica, resultará procedente y necesaria la declaración de inconstitucionalidad.

**NOVENO:** Que sólo en el contexto explicado deben entenderse los efectos que produce la declaración de inconstitucionalidad de un precepto legal según se lee en el artículo 94, incisos tercero y cuarto, de la Constitución Política, que expresan: *“El precepto declarado inconstitucional en conformidad a lo dispuesto en los numerales 2, 4 ó 7 del artículo 93, se entenderá derogado desde la publicación en el Diario Oficial de la sentencia que acoja el reclamo, la que no producirá*

*efecto retroactivo". "Las sentencias que declaren la inconstitucionalidad de todo o parte de una ley, de un decreto con fuerza de ley, de un decreto supremo o auto acordado, en su caso, se publicarán en el Diario Oficial dentro de los tres días siguientes a su dictación".*

**II. Alcances constitucionales de la autorización contenida en el artículo 116 del Código Tributario.**

**DÉCIMO:** Que, sobre la base de las consideraciones que preceden, resulta necesario examinar si el artículo 116 del Código Tributario puede, de alguna manera, ser conciliado con la Carta Fundamental o si, por el contrario, la inconstitucionalidad constatada y declarada en los procesos previos de inaplicabilidad decididos por este Tribunal, puede tener aplicación general y dar lugar, por ende, a una declaración que produzca los efectos previstos en los incisos tercero y cuarto del artículo 94 de la Constitución.

**DÉCIMO PRIMERO:** Que, con tal finalidad y en este contexto, resulta pertinente recordar que el referido precepto legal dispone: *"El Director Regional podrá autorizar a funcionarios del Servicio para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando "por orden del Director Regional".*

En relación y concordancia con dicha norma, el artículo 6°, letra B, N° 7, del Código Tributario señala que corresponde a los Directores Regionales en la jurisdicción de su territorio: *"Autorizar a otros funcionarios para resolver determinadas materias, aun las de su exclusiva competencia, o para hacer uso de las facultades que le confiere el Estatuto Orgánico del Servicio, actuando por "orden del Director Regional", y encargarse, de acuerdo con las leyes y reglamentos, el cumplimiento de otras funciones y obligaciones".*

Por otra parte, el artículo 20 del D.F.L. N° 7, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, precisa, a su turno, 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 SEGUNDO:** Que en el ámbito de la competencia absoluta, el legislador orgánico estableció como tribunal tributario de única o primera instancia al Director Regional de Impuestos Internos. En este contexto, la autorización que confiere dicho órgano, en virtud del cuestionado artículo 116 del Código Tributario, en su calidad de juez tributario, a funcionarios de su dependencia implica una delegación de la referida competencia jurisdiccional, toda vez que dice relación con el conocimiento y fallo de reclamaciones y denuncias tributarias que, en forma privativa, le ha otorgado la ley a dicha autoridad a través del artículo 115 del mismo cuerpo legal, en los siguientes términos: *"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."*

Aplicando las reglas de competencia relativa, el sistema establece que: *"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."*

*La norma transcrita se reitera en el artículo 6º, letra B, N° 6, del Código Tributario, que señala que corresponde a los Directores Regionales, en la jurisdicción de su territorio: "Resolver las reclamaciones que presenten los contribuyentes de conformidad a las normas del Libro Tercero".*

*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."*

**DÉCIMO TERCERO:** *Que, precisado que la facultad de conocer y fallar reclamaciones y denuncias tributarias, que le otorgan las normas de competencia antes señaladas,*

corresponde al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, este Tribunal ha afirmado la naturaleza jurisdiccional de tal facultad, en cada uno de los pronunciamientos de inaplicabilidad que sirven de antecedente y fundamento a esta sentencia, teniendo presente, para ello, los preceptos constitucionales que regulan el ejercicio de la jurisdicción y su distribución entre los tribunales establecidos por la ley; la historia fidedigna del establecimiento de las respectivas disposiciones legales; las precisiones conceptuales efectuadas por el propio Servicio de Impuestos Internos; los antecedentes del proyecto de ley sobre tribunales tributarios, en actual trámite legislativo; la jurisprudencia previa tanto de este Tribunal como de la Excma. Corte Suprema y la correlación armónica de diversos preceptos contenidos en el mismo Código Tributario.

**DÉCIMO CUARTO:** Que cabe recordar, en efecto, que en el debate abierto, en el año 1960, cuando se otorgó originalmente la potestad de conocer y fallar las reclamaciones tributarias al Director General del Servicio de Impuestos Internos, este órgano del Estado defendió el carácter jurisdiccional de aquella atribución frente a los argumentos de la Contraloría General de la República, vertidos en Dictamen N° 18.359, de 5 de abril de 1957, que afirmaban el carácter administrativo de la señalada facultad.

Dicha naturaleza ha sido también reiterada por el Servicio de Impuestos Internos en recientes documentos oficiales, como es el caso del estudio "La Justicia Tributaria en Chile", de abril de 2001, publicado en la página web del aludido Servicio.

**DÉCIMO QUINTO:** Que otros órganos del Estado distintos del Servicio de Impuestos Internos han afirmado también el

carácter jurisdiccional de la facultad que se confiere a los Directores Regionales de ese Servicio por el artículo 115 del Código Tributario.

Es así como en el Mensaje de S. E. el Presidente de la República 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 señala 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 se ha pronunciado la Excma. Corte Suprema al emitir su opinión respecto del referido proyecto de ley (Oficio N° 3643, de 30 de diciembre de 2002) y al fallar diversos recursos de inaplicabilidad como, por ejemplo, en la sentencia Rol N° 17.167, de 4 de septiembre de 1992. En estos últimos procesos, la misma Corte ha afirmado que los tribunales tributarios constituidos por los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos forman parte de los tribunales especiales a que alude el artículo 5°, inciso cuarto, del Código Orgánico de Tribunales.

**DÉCIMO SEXTO:** Que, por su parte, como se recordó, esta Magistratura Constitucional también ha afirmado reiteradamente, en los diversos pronunciamientos de inaplicabilidad que han antecedido a esta sentencia, que los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos -cuya función principal es administrativa-, al conocer y resolver, en primera o única instancia, conflictos jurídicos derivados de las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y de las denuncias por

infracción a las disposiciones tributarias, son tribunales que actúan en ejercicio de la jurisdicción que la ley les ha confiado, como lo autoriza expresamente el sistema constitucional y orgánico nacional. Ello, por cuanto la jurisdicción supone 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.

**DÉCIMO SÉPTIMO:** Que debe recordarse que el artículo 77 de la Constitución delegó en el legislador orgánico la determinación de la organización y atribuciones de los tribunales que fueren necesarios para la pronta y cumplida administración de justicia en todo el territorio de la República.

Debe destacarse que la misma disposición facultó expresamente al legislador para señalar las calidades que deben tener los jueces y es en este contexto donde el Código Tributario contempla las reglas contenidas en su Libro Tercero, titulado "De los Tribunales, de los procedimientos y de la prescripción", que confirman la naturaleza jurisdiccional de la atribución confiada a los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos por el artículo 115 del Código Tributario como tribunales especiales de carácter contencioso-administrativo. Entre dichas disposiciones pueden mencionarse los artículos 130, 132, 134, 135, 136, 137 y 138, referidos todos al procedimiento general de reclamaciones tributarias. Asimismo no debe perderse de vista que, de conformidad con el artículo 120 del citado Código, las Cortes de Apelaciones son los tribunales señalados por la ley para conocer en segunda instancia de los recursos de apelación que se deduzcan contra las

resoluciones de los Directores Regionales y que, en diversas ocasiones, han constituido la gestión pendiente que ha fundado las acciones de inaplicabilidad decididas previamente por este Tribunal.

**DÉCIMO OCTAVO:** Que claramente la autorización que puede otorgar el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos a determinados funcionarios del mismo, para conocer y fallar reclamaciones y denuncias obrando por orden suya, contemplada en el artículo 116 del Código Tributario, constituye una delegación de facultades propias del tribunal tributario, en la medida que es el Director Regional como juez tributario quien confía a un funcionario del mismo Servicio el ejercicio de parte de la competencia que la ley le ha confiado originalmente. La referida delegación de facultades, que se materializa a través de la dictación de una resolución exenta, como aquéllas que ha examinado este Tribunal, ya en numerosas ocasiones, permite que el funcionario delegado conozca y resuelva reclamaciones tributarias, actuando "por orden del Director Regional".

**DÉCIMO NOVENO:** Que, aclarado que el contenido del artículo 116 del Código Tributario importa una delegación de facultades del Director Regional del Servicio de Impuestos Internos en funcionarios dependientes del mismo, resulta necesario precisar la naturaleza de las funciones que se delegan en virtud de la disposición citada.

Al respecto, este Tribunal ha afirmado, consistentemente, en los pronunciamientos de inaplicabilidad que preceden a esta sentencia, que la delegación prevista en el artículo 116 del Código Tributario consiste en la facultad de conocer y de resolver, en primera o única instancia, según proceda, las reclamaciones deducidas por los contribuyentes y las

denuncias por infracción a las disposiciones tributarias, facultad otorgada originalmente al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos por el artículo 115 del mismo Código. Tal y como se afirmó en el considerando décimo quinto, se trata de una facultad de naturaleza eminentemente jurisdiccional.

Debe descartarse, consecuentemente, la hipótesis de que se trate de una delegación administrativa de aquéllas previstas en el artículo 41 de la Ley N° 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado, pues no concurre el supuesto fundamental para que ésta opere y que consiste en que quien delega ejerza una función administrativa. En efecto, cuando el Director Regional conoce y falla reclamaciones tributarias actúa como el tribunal señalado por la ley, constituyendo así el juez competente para decidir estos conflictos. Es en esa calidad - juez del tribunal - que efectúa la delegación a un funcionario público que no reviste tal atributo, puesto que no ha sido investido por la ley como juez del tribunal.

A su turno, la delegación administrativa es siempre parcial, en la medida que sólo puede referirse a materias específicas. En el caso del artículo 116 del Código Tributario, es evidente que con la dictación de la resolución exenta respectiva se delega íntegramente la facultad de conocer y fallar reclamaciones tributarias en un funcionario público que, como se dijo, no está investido de la calidad de juez. Así, tal delegación no se refiere a aspectos específicos de la función jurisdiccional como podría ser la realización de los actos de mera sustanciación del proceso.

La autorización prevista en el artículo 116 del Código Tributario tampoco importa una "delegación de

firma" como aquella que prevé el inciso final del artículo 41 de la Ley No. 18.575, Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado, pues la doctrina ha señalado y esta Magistratura ha resuelto que aquélla no es sino una especie de delegación administrativa procedente sólo en casos muy excepcionales que no coinciden con la situación que se analiza.

### III. Inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario.

**VIGÉSIMO:** Que, sobre la base de que el artículo 116 del Código Tributario importa una delegación de facultades jurisdiccionales realizada por el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos, en su carácter de juez del tribunal tributario, en funcionarios de su dependencia, es preciso analizar su conformidad con la Constitución siguiendo la línea argumental desplegada por esta Magistratura en los pronunciamientos previos de inaplicabilidad recaídos en el mismo precepto legal.

**VIGÉSIMO PRIMERO** Que, tal y como este Tribunal ha recordado, la jurisdicción, entendida en la forma explicada en el considerando décimo sexto, constituye un atributo de la soberanía y, en tal calidad, es indelegable por parte de las autoridades a quienes la Constitución o la ley la han confiado. Tal conclusión se desprende inequívocamente del artículo 5° de nuestra Carta Fundamental que establece, en su inciso primero: *"La soberanía reside esencialmente en la Nación. Su ejercicio se realiza por el pueblo a través del plebiscito y de elecciones periódicas y, también, por las autoridades que esta Constitución establece ...."*. En el mismo sentido, el artículo 76, inciso primero, de la Constitución 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.*" Cabe advertir que este Tribunal ha precisado que dentro del concepto de causas civiles se deben incluir todas aquellas controversias jurídico-administrativas que, como las reclamaciones tributarias, se susciten y sean resueltas por autoridades que estén ejerciendo jurisdicción afectando los derechos de las personas. (Sentencia de 22 de noviembre de 1993, Rol No 176, considerando 6°).

**VIGÉSIMO SEGUNDO** Que, desde el punto de vista explicado, el artículo 116 del Código Tributario vulnera el artículo 5° de la Constitución Política, al facultar al Director Regional del Servicio de Impuestos Internos para delegar la facultad jurisdiccional que le ha confiado el legislador, en el artículo 115 del mismo Código, y que se traduce en el ejercicio de la potestad de conocer y fallar las reclamaciones tributarias que deduzcan los contribuyentes. Ello importa, indudablemente, un conflicto de intereses de relevancia jurídica y que sólo puede ser resuelto por los tribunales establecidos por la ley y por los jueces designados por ella.

Al mismo tiempo, el precepto cuestionado infringe el deber de inexcusabilidad que pesa sobre todo tribunal y que se encuentra consagrado en el artículo 76, inciso segundo, del Código Político, en los siguientes términos: *"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."*

**VIGÉSIMO TERCERO** Que, en el mismo sentido, el aludido artículo 116 del Código Tributario, al posibilitar una delegación de facultades jurisdiccionales abiertamente inconstitucional, transgrede asimismo el artículo 6° de la Carta Fundamental, que ordena en forma perentoria, en su inciso primero, que: *"Los órganos del Estado deben*

*someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella y garantizar el orden institucional de la República".* La consagración del principio de supremacía de la Constitución en la norma transcrita encuentra su adecuado complemento en la norma contenida en el inciso segundo del mismo artículo, que expresando el principio de vinculación directa de la Carta Fundamental señala que: *"Los preceptos de esta Constitución obligan tanto a los titulares o integrantes de dichos órganos como a toda persona, institución o grupo."*

Esta disposición, en concordancia con el artículo 7º, excluye la delegación de funciones por parte de funcionarios públicos tratándose de órganos jurisdiccionales.

**VIGÉSIMO CUARTO** Que, en este mismo orden de consideraciones, el artículo 116 del Código Tributario vulnera, asimismo, en su esencia, el artículo 7º de la Constitución, que precisa los requisitos indispensables para la validez y sujeción a derecho en la actuación de todo órgano del Estado, esto es, de todo ente unipersonal o colegiado cuya voluntad se imputa o atribuye a éste. Así, de conformidad con el inciso primero de esa norma, los órganos del Estado actúan válidamente *"previa investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley."* De allí que el inciso segundo de esa norma sea categórico en señalar que *"ninguna magistratura, ninguna persona ni grupo de personas pueden atribuirse, ni aun a pretexto de circunstancias extraordinarias, otra autoridad o derechos que los que expresamente se les hayan conferido en virtud de la Constitución o las leyes."*

La prohibición recordada, que configura el más cardinal de los principios del derecho público chileno,

resulta confirmada con 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 aquellas que se refieren a la organización y atribuciones de los tribunales, tal y como ordena el artículo 77, inciso primero, de la misma Constitución.

En la situación que se analiza, la forma de constituir un tribunal que resuelva conflictos tributarios es a través de un mandato conferido por la propia ley y no puede ser sustituida por un mero acto administrativo, tal como se explicará en el considerando siguiente. Así, la dictación de una resolución exenta a través de la cual el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos materializa la delegación de sus facultades jurisdiccionales en un funcionario público que no tiene el carácter de juez, no se ajusta a la forma prescrita por la propia Constitución para designar a sus jueces.

**VIGÉSIMO QUINTO** Que, por otra parte, la delegación prevista en el artículo 116 del Código Tributario resulta contraria al principio del juez natural que exige que toda persona sólo pueda ser juzgada por el tribunal que le señale la ley y por el juez que lo represente.

El referido principio se desprende, en primer término, del artículo 19 N° 3, inciso cuarto, de la Constitución que precisa 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.”*

Asimismo, la Carta Fundamental alude al referido presupuesto en su artículo 38, inciso segundo,

al señalar: *“Cualquier persona que sea lesionada en sus derechos por la Administración del Estado, de sus organismos o de las municipalidades, podrá reclamar ante los tribunales que determine la ley, sin perjuicio de la responsabilidad que pudiere afectar al funcionario que hubiere causado el daño.”*

En el mismo sentido, el artículo 76, inciso primero, de la Constitución, indica: *“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 avocarse causas pendientes, revisar los fundamentos o contenido de sus resoluciones o hacer revivir procesos fenecidos”*. Como se ha indicado precedentemente, dentro del concepto de causas civiles se incluyen las causas contencioso-administrativas como aquellas que resuelven los conflictos tributarios.

Al mismo tiempo, el artículo 77, en su inciso segundo, prescribe que: *“Una ley orgánica constitucional determinará la organización y atribuciones de los tribunales que fueren necesarios para la pronta y cumplida administración de justicia en todo el territorio de la República”*.

El hecho de que una persona sólo pueda ser juzgada por el tribunal que le señale previamente la ley y por el juez que lo representa, al tenor de las normas citadas, constituye, por un lado, un derecho esencial que se asegura a toda persona y que los órganos del Estado están obligados a respetar y promover, tal y como ordenan los artículos 1º, inciso cuarto, y 5º, inciso segundo, de la Constitución. A la vez, representa un elemento fundamental para la seguridad jurídica, pues impide que el juzgamiento destinado a afectar los derechos y bienes

se realice por un tribunal o por un juez distinto del órgano permanente, imparcial e independiente a quien el legislador ha confiado tal responsabilidad y que se cumple por las personas naturales que actúan en él. Como puede observarse, el Estado de Derecho mismo, en cuanto adecuado equilibrio entre el orden y la libertad, es el que resulta afianzado con el debido respeto al principio de legalidad del tribunal.

Consecuentemente, el juez al ser generado por una resolución exenta infringe, en su esencia, el mencionado principio. En efecto, el funcionario del Servicio de Impuestos Internos en quien el Director Regional respectivo efectúa la delegación de sus facultades jurisdiccionales de conocer y fallar reclamaciones tributarias, no es un juez ni menos puede constituir un tribunal al solo amparo del artículo 116 del Código Tributario. Por el contrario, es necesario que se concrete la delegación de facultades, a través de la resolución exenta, para que pueda asumir tal calidad. Expresado en otros términos, la ley, a través del artículo 115 del Código Tributario, creó un sistema jurisdiccional en materia tributaria -el Director Regional-. De esta forma, el principio de legalidad del tribunal sólo se cumple en la disposición contenida en el artículo 115 del Código Tributario. En la medida que el artículo 116 del mismo cuerpo legal faculta al referido juez para delegar sus atribuciones, en esencia indelegables, infringe la preceptiva constitucional antes señalada.

De la misma forma, toda persona que pretenda desempeñarse como juez ejerciendo una jurisdicción que no le ha sido conferida por la ley sino por un acto administrativo, se constituye en una comisión especial

expresamente prohibida por el artículo 19 N° 3, inciso cuarto, de la Ley Fundamental.

**VIGÉSIMO SEXTO:** Que las inconstitucionalidades constatadas precedentemente, ligadas, por lo demás, a principios cardinales del derecho público, ya precisados en esta sentencia, no admiten ninguna otra interpretación plausible que no conduzca necesariamente a la declaración de inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario.

**Y VISTO** lo prescrito en los artículos 5°, 6°, 7°, 19 N° 3, inciso cuarto, 38, inciso segundo, 64, 76, 77 y 93, inciso primero, numeral 7°, e inciso duodécimo, de la Constitución Política, así como en los artículos 30 y 31 de la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional,

**SE RESUELVE QUE EL ARTÍCULO 116 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO ES INCONSTITUCIONAL, CONSIDERÁNDOSE DEROGADO, COMO EFECTO DE LA APLICACIÓN DEL ARTÍCULO 94, INCISO TERCERO, DE LA CONSTITUCIÓN, DESDE LA PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL, DENTRO DE TERCERO DÍA, DE LA PRESENTE SENTENCIA.**

Acordada con el voto en contra de los Ministros Sres. Correa y Fernández Fredes, quienes estuvieron por declarar que el artículo 116 del Código Tributario no es inconstitucional, por las consideraciones que siguen:

**PRIMERO:** Estos disidentes no difieren de lo que razona este Tribunal acerca de los presupuestos constitucionales y procesales necesarios para la declaración de inconstitucionalidad de un precepto legal, contenidos en el apartado primero. Concuerdan también con el fallo que antecede en que resulta contrario a la Constitución que quien ha sido instituido como juez por la ley se vea facultado a delegar esa 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 su apartado III, comparten que es contrario a los derechos fundamentales que conozca y juzgue una causa de naturaleza jurisdiccional quien resulte designado en virtud de una decisión administrativa 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. Comparten también que la razón de ser más importante de las normas constitucionales es la de proteger la seguridad de los justiciables, impidiendo que el juzgamiento destinado a afectar los derechos y bienes se realice por un tribunal o por un juez distinto del órgano permanente, imparcial e independiente a quien el legislador ha confiado tal responsabilidad.

**SEGUNDO:** Discrepan, sin embargo, estos disidentes, con la premisa básica en que descansa tal razonamiento y que consiste en que el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos sea un órgano permanente, imparcial e independiente a quien el legislador haya confiado una función jurisdiccional al permitirle resolver 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, las reglas de procedimiento tienen características que difieren de aquellas que regulan los procesos judiciales. 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. Esta disidencia difiere de lo resuelto únicamente porque no comparte lo que se razona y concluye en el apartado II del fallo. Los motivos para estimar que la facultad que el artículo 116 autoriza a delegar no tiene naturaleza jurisdiccional serán desarrollados en los considerandos que siguen.

**TERCERO:** Que 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 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 los artículos 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". De igual modo, y en consecuencia, las publicaciones del Servicio de Impuestos Internos y los proyectos de ley a los que el fallo alude han seguido

este modo legislativo de referirse a las reclamaciones tributarias como una instancia de naturaleza judicial. 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, por su sola invocación, hacen inmediatamente aplicables estatutos jurídicos a la figura respectiva. No siendo trivial el modo en que la legislación, las autoridades políticas o la doctrina mayoritaria denominan 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 se 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, en verdad, una 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, particularmente si, como en la especie, tales denominaciones concordaban con la voluntad política de revestir modos arcaicos de resolver cuestiones contencioso administrativas con apariencias propias de un estado de derecho.

**CUARTO:** Que, al hacer el examen de las restantes reglas relativas al reclamo tributario, estos disidentes llegan 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 cuanto a la materia, 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 aquello que el artículo en examen autoriza a delegar no son funciones jurisdiccionales.

**QUINTO:** Que, en lo que se refiere a los intervinientes, es forzoso concluir, 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 del que se reclama. Este funcionario es dependiente del órgano reclamado y tiene el deber funcionario de defender sus intereses. 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.

**SEXTO:** 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 análogas a las de esta causa, emanados de la Excma. Corte Suprema (como el pronunciado por cinco señores 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 quinto 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 quinto

no es suficiente para concluir acerca de si lo que se delega es o no jurisdiccional, 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.

**SÉPTIMO:** 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; 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 reclamo de que se trata. 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 sí mismo.

**OCTAVO:** 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 que están siempre presentes y son 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 y no uno de carácter jurisdiccional, sostenido por partes que controvierten ante un tercero imparcial que, sin tener interés en el asunto ni haber emitido opinión anterior a su respecto, conoce y resuelve.

**NOVENO:** 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.

**DÉCIMO:** Que, por último, el análisis de la resolución que decide el 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 atribución 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 PRIMERO:** 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 SEGUNDO:** 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 exhaustiva en derecho, 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. Esta esencial característica 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, cualesquiera 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 ni resuelva conforme a derecho. A una decisión de estas características no cabe atribuirle naturaleza jurisdiccional.

**DÉCIMO TERCERO:** Que, probablemente, lo que más define una sentencia como resolución propia del ejercicio de la función jurisdiccional es que dirime 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 típica 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, termina de convencer a estos disidentes, con fuerza irredargüible, 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 haya llamado juez tributario, instancia y fallo.

**DÉCIMO CUARTO:** 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 de que los nombres que utiliza el Código Tributario y algunas formas procesales propias de lo judicial no otorgan ni al órgano ni a la decisión el carácter de jurisdiccionales pues el resto de las disposiciones acerca del órgano que ejerce esta función y, sobre todo, las características de la resolución impiden calificarla de tal, según todo lo ya razonado.

**DÉCIMO QUINTO:** Que de la conclusión establecida en el considerando anterior se sigue que no cabe considerar inconstitucional el artículo 116 del Código Tributario, pues autoriza delegar no una función judicial, sino una administrativa. No viola la Constitución que se delegue 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. Tampoco la delegación verifica la pérdida de seguridad y de garantías para el justiciable que sí se producirían si un órgano imparcial e independiente, como es el juez natural, delegara sus funciones en otro. Aquí el tercero independiente e imparcial simplemente no existe en el llamado juez tributario y, por ende, la delegación no desmejora, per se, la situación de los derechos del administrado.

**DÉCIMO SEXTO:** Que la Constitución no contiene valor o regla institucional alguna 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 solo 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 SÉPTIMO:** Lo que se afirma en este voto no debe entenderse en el sentido de que el estatuto jurídico de las reclamaciones tributarias en particular o de las administrativas en general quede 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 es, sin embargo, lo que se ha de examinar en esta causa, sino sólo el carácter constitucional de la delegación de la atribución para dictar 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.

**DÉCIMO OCTAVO:** Tal como se ha demostrado, en las reclamaciones tributarias se constatan las características típicas de una reclamación administrativa. El hecho de que el país no haya instalado tribunales contencioso administrativos para conocer y resolver estas reclamaciones, no se puede mejorar ni se mejora por el hecho de considerar como tribunales a servicios públicos, como lo es el de Impuestos Internos, que no cumplen los requisitos mínimos para ser tenidos como tales. A juicio de estos disidentes, hacerlo tampoco ayuda a superar los problemas y rasgos criticables de una situación que debe tener una resolución política que se exprese en una legislación sistemática.

Se previene que el Ministro señor Mario Fernández Baeza tiene en consideración para resolver la inconstitucionalidad del precepto legal de autos, además, lo siguiente:

1. Que referido a los considerandos vigésimo primero al vigésimo cuarto de la sentencia recaída en la

especie, debe afirmarse que el principio cardinal del derecho público chileno es aquel comprendido en el artículo 4° de la Constitución Política - "Chile es una república democrática"-, del cual se desprenden, por ser parte copulativa de su esencia, los principios de soberanía, estado de derecho y separación de poderes, enunciados en los artículos inmediatamente siguientes de la Carta.

2. Que la acción de inconstitucionalidad incorporada en nuestro ordenamiento constitucional por la Ley N° 20.050, viene a vigorizar la declaración de la forma de gobierno y sistema político chilenos antes mencionada, así como su resolución de autos contribuye a dar concreción jurisdiccional a su sentido y contenido.
3. Que siguiendo con tal argumentación, la atribución entregada a esta Magistratura de resolver la inconstitucionalidad de un precepto legal declarado inaplicable, esto es, resuelto sobre un requerimiento de cualquiera de las partes en una gestión pendiente seguida ante un tribunal ordinario o especial, lleva consigo una verificación del "derecho de las personas a participar con igualdad de oportunidades en la vida nacional", que la Constitución determina como deber del Estado en el último párrafo del inciso quinto de su artículo 1°. Esta habilitación procesal constitucional para que una persona pueda causar el desaparecimiento de un precepto del ordenamiento legal, es equivalente sólo al ejercicio del derecho a sufragio, en cuanto una decisión personal determina efectivamente una decisión institucional con consecuencias colectivas.
4. Que, consecuentemente, la aplicación práctica de la declaración de inconstitucionalidad en el

ordenamiento jurídico político chileno, reviste una manifestación moderna del control del poder enunciado por Kart Löwenstein hace medio siglo, combinando lo que denomina el control horizontal "interórganos" y el control vertical conformado por "los derechos fundamentales como limitaciones al poder estatal". Se trata de una novedad en nuestra realidad constitucional, hasta ahora ignorada por la doctrina, sólo puesta en evidencia ante la puesta en movimiento de las reformas de 2005.

Redactó la sentencia la Ministro señora Marisol Peña Torres, la disidencia el Ministro señor Jorge Correa Sutil y la prevención el Ministro Mario Fernández Baeza. Notifíquese, regístrese y publíquese en el Diario Oficial dentro de tercero día. Cumplido lo anterior, archívese.

**Rol N° 681-2006.**

Pronunciada por el Excmo. Tribunal Constitucional, integrado por su Presidente don 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 Larraín Cruz.