

Prescripción de la acción tributaria en el caso de sentencias dictadas por los “jueces delegados”

COMENTARIO:

Jaime García Escobar

Profesor Titular de Derecho Tributario
UNIVERSIDAD DEL DESARROLLO

Rodrigo Ugalde Prieto

Profesor Titular de Derecho Tributario
UNIVERSIDAD DIEGO PORTALES

En el año 1993 el Servicio de Impuestos Internos optó por delegar la jurisdicción para resolver los reclamos de liquidaciones y descargos (en el caso de denuncios), que el artículo 6° letra B N° 6 del Código Tributario le otorga al Director Regional, en los Abogados Jefes de los Departamentos Jurídicos, naciendo así los denominados “Jueces Delegados” o “Tribunales Tributarios”. Posteriormente, ello se generalizó en el año 1998 en todas las Direcciones Regionales. Dicha medida fue adoptada en base a lo que disponía el artículo 116 del Código Tributario.

Después de una larga discusión respecto de su legalidad y constitucionalidad, resuelta en el fallo de fecha 26 de marzo de 2007, el Excmo. Tribunal Constitucional declaró la INCONSTITUCIONALIDAD del artículo 116 del Código Tributario.

A pesar del tiempo transcurrido, aún el tema no está del todo cerrado, presentándose la siguiente problemática:

¿Qué acontece con la prescripción de la acción de cobro cuando la sentencia del Juez Tributario fue anulada por una Corte de Apelaciones, que implica que el reclamo tributario debe volver a tramitarse? ¿Suspende la prescripción el reclamo interpuesto por el contribuyente ante el Juez Delegado?

Lo anterior, toda vez que el inciso final del artículo 201 del Código Tributario dispone que el plazo de prescripción se suspende durante el período en que el Servicio esté impedido, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 24, de girar la totalidad o parte de los impuestos comprendidos en una

liquidación cuyas partidas o elementos hayan sido objeto de una reclamación tributaria.

Por su parte, el citado inciso 2° del artículo 24 establece que: “Salvo disposición en contrario los impuestos determinados en la forma indicada en el inciso anterior y las multas respectivas se girarán transcurrido el plazo de sesenta días señalado en el inciso 3° del artículo 124. Sin embargo, si el contribuyente hubiere deducido reclamación, los impuestos y multas correspondientes a la parte reclamada de la liquidación se girarán sólo una vez que la Dirección Regional se haya pronunciado sobre el reclamo o deba éste entenderse rechazado de conformidad al artículo 135 o en virtud de otras disposiciones legales ...”.

De esta forma, el tema a dilucidar es si el reclamo que se interpuso ante el Juez Delegado, que carecía de JURISDICCIÓN, tuvo el efecto de suspender la prescripción.

Como la doctrina no es pacífica en esta discusión, presentamos la tesis del Fisco y la de los autores.

Tesis del Fisco

El Fisco sostiene que:¹ con fecha 3 de enero de 2003, la ltma. Corte de Apelaciones de Santiago invalidó *“la resolución de fecha 30 de diciembre de 1998, escrita de fojas 93 a 96”* (la sentencia de primera instancia), y ordenó reponer esta causa *“Al estado que el juez tributario competente dé el debido trámite a la reclamación interpuesta en estos autos, invalidándose consecuentemente todo lo obrado”*.

Dando cumplimiento a lo resuelto, el Sr. Director Regional del Servicio de Impuesto Internos proveyó el reclamo con fecha 7 de octubre de 2004, de la siguiente forma: **“Provee escrito de 30 de mayo de 1997. A lo Principal: Téngase por interpuesto el reclamo en contra de la totalidad de las liquidaciones N°s 115 y 116, de fecha 19 de marzo de 1997, practicadas por el Departamento Regional de Fiscalización, de la Dirección Regional Metropolitana Santiago Oriente del Servicio de Impuestos Internos”**.

En conformidad con lo dispuesto en el artículo 124 del Código Tributario, *“toda persona puede reclamar siempre que invoque un interés actual comprometido”*, a

¹ Estas ideas se han extraído del escrito presentado por el Consejo de Defensa del Estado, Ingreso ltma. Corte N° 3084-05. A fin de exponer a cabalidad la posición del ente fiscal, se han reproducido casi textualmente sus argumentos.

su vez, el plazo para reclamar es de 60 días hábiles, contado desde la notificación de la liquidación, giro o resolución o de la fecha de pago.

El reclamo del contribuyente debe ser presentado en tiempo y forma, es decir, dentro del plazo fijado en la norma antes citada y cumplir con los requisitos de forma del artículo 125 del Código Tributario, entre los cuales se incluye el que esa presentación debe contener las peticiones concretas, a objeto determinar la cuestión controvertida y precisar el alcance del efecto de cosa juzgada del fallo que se dicte.

Esa presentación produce diversos efectos, siendo uno de los más importantes la suspensión del giro de los impuestos liquidados y reclamados, y consecuentemente la suspensión de la prescripción, por estar impedido el Fisco de girar esos impuestos reclamados.

En efecto, el artículo 201 inciso final del Código Tributario establece que los plazos de prescripción se suspenden durante el periodo en que el servicio se encuentra **impedido de girar los impuestos** reclamados.

A su vez, el artículo 24 inciso 2° del mismo cuerpo legal indica que los impuestos y las multas se girarán **después** de 60 días desde que se notifica la liquidación al contribuyente. Si reclama, se girarán una vez que el Director Regional se haya pronunciado o sea rechazado de acuerdo con el artículo 135 del cuerpo legal citado.

En este caso, y tal como se lee en la resolución que proveyó el reclamo, se tuvieron por reclamadas “la totalidad de las liquidaciones números 115 y 116...”.

La prescripción extintiva de los impuestos liquidados a don Gonzalo Eguiguren entonces se suspendió en el período que se inició con la notificación de la liquidación y el transcurso de los 60 días que tenía para reclamar. A su vez, como presentó reclamo dentro de plazo legal, la prescripción continuó suspendida hasta la fecha en que se dictó la sentencia.

De esta manera el reclamo del contribuyente produjo, entre otros efectos, dos que se encuentran íntimamente vinculados: suspendió el giro de los impuestos reclamados y además el cómputo del plazo de prescripción, porque el Servicio se encuentra impedido de girar esos impuestos.

En conclusión, del simple análisis de las normas citadas se deduce que la sola presentación de la reclamación tributaria acarrea una serie de consecuencias, entre ellas se suspende el plazo de prescripción en conformidad con lo dispuesto

en el artículo 201 del Código Tributario. No corresponde entonces incorporar requisitos o condiciones que la ley no ha establecido.

En el capítulo 8° de la Circular N° 73 del Servicio de Impuestos Internos del año 2001, denominado "La suspensión de la prescripción de las acciones del Fisco", se expone en el numeral 1°, después de reproducir el inciso final del artículo 201 y artículo 147 del Código Tributario, lo siguiente, a modo de conclusión: **"Pues bien, de acuerdo con estas normas, para que opere la suspensión deben concurrir copulativamente las siguientes circunstancias:**

I) Que el Servicio practique y notifique una liquidación de impuesto.

II) Que el contribuyente deduzca reclamo en contra de la liquidación, dentro del plazo legal".

La citada circular no exige, como puede observarse, la necesidad de existir una "resolución que tuviera por válidamente interpuesto el reclamo", para entender que el lapso de tiempo durante el cual se entiende suspendida la prescripción se computaría desde esa supuesta resolución.

Ninguna norma del Código Tributario impone esa condición, ni de la Circular N° 73 citada es posible deducir una conclusión semejante.

Además, se reafirma lo expuesto con la simple lectura del párrafo 8.1.1. del mencionado instrumento, el cual precisa cómo opera o se computa el lapso de la suspensión al señalar: **"De acuerdo con las normas referidas anteriormente, la prescripción se entiende suspendida por el lapso que media entre la válida interposición del reclamo y la notificación de la resolución que pone término al procedimiento resolviendo la cuestión debatida..."**.

La "válida interposición del reclamo" debe entenderse referida a lo expuesto en la misma circular, de modo que ésta se interprete en forma armónica y coherente, por lo tanto debe atenderse a las dos circunstancias o condiciones que deben concurrir copulativamente para que opere la suspensión, especialmente cuando se exige, **"II) Que el contribuyente deduzca reclamo en contra de la liquidación, dentro del plazo legal"**. De esta forma si no se deduce reclamo, o se presenta fuera del término de 60 días, se entenderá que no ha operado la suspensión. La validez del reclamo, en cuanto acto del contribuyente, apunta a las condiciones que debe reunir para que producir efectos, y no a la época en que esos efectos comienzan a materializarse, situación que no está en duda.

Se observa que ni la ley ni la circular establecen como requisito o condición para iniciar el cómputo del lapso de suspensión la existencia de **una resolución que se pronuncie sobre la interposición del reclamo.**

Si la ley o el propio Servicio de Impuestos Internos lo hubiesen entendido así, lo hubiesen expresado, tal como se hace en la misma circular al precisar que el lapso de suspensión termina con **“la notificación de la resolución que pone término al procedimiento”**.

En concreto, el lapso de suspensión de la prescripción extintiva principia en la fecha en que el contribuyente deduce el reclamo dentro del plazo legal que disponía para hacerlo.

Al resolverse así también es coherente con la propia institución de la suspensión de la prescripción, que en este caso específico se establece en favor del Fisco, por cuanto está impedido de girar los impuestos dentro de los 60 días que tiene para reclamar y mientras no se resuelva el reclamo que se interpuso dentro de ese lapso. El equilibrio de este derecho del Fisco en relación con la prerrogativa del contribuyente de reclamar una liquidación es indispensable, y se rompería de aceptar que, como plantea el contribuyente, el Fisco estaría impedido de girar y no operaría la suspensión de la prescripción sino hasta la resolución que provea el reclamo.

Se hace presente que en esa misma circular se regula y precisa el lapso de suspensión en la acción de cobro del Fisco en los casos que autoriza la Ley 18.320, es decir, si a un contribuyente se le practica una revisión en conformidad con esa norma legal, y se emite una liquidación o giro, ésta puede ser reclamada, y durante ese lapso los giros que se emitan quedan suspendidos hasta resolverse el reclamo.

Dicha suspensión se regula en la siguiente forma: “Lapso de suspensión. De conformidad con la norma mencionada anteriormente, la prescripción de la acción de cobro del Fisco se debe entender suspendida por el lapso que media entre la fecha de la presentación de la reclamación y la fecha en que la sentencia que resuelve el reclamo deducido por el contribuyente quede ejecutoriada”. Con lo expuesto en la misma circular, se reafirma entonces el criterio que la suspensión de la prescripción se inicia con la presentación del reclamo y no con la resolución que lo provee.

En conclusión, no es efectivo que **“no basta la mera interposición del reclamo. Por el contrario, se requiere una resolución del tribunal que lo tenga por válidamente interpuesto”**, sino que la suspensión de la prescripción se verifica a contar de la presentación del reclamo.

En cuanto a la resolución de la ltma. Corte de Apelaciones, que anuló todo lo obrado ante el denominado Juez Tributario, en ella se indicó con precisión el acto o resolución a partir del cual quedan nulos todos los actos tramitados ante

el citado Juez, al disponer que: **“...se repone la causa al estado que el juez tributario competente dé el debido trámite a la reclamación interpuesta en estos autos, invalidándose consecuentemente todo lo obrado”**. Esa decisión es coherente con el contenido de toda resolución que declara una nulidad procesal, en la que debe incorporarse una declaración del tribunal en el sentido de establecer con precisión cuáles actos quedan nulos en razón de su conexión con lo invalidado.

En esta caso en particular, la ltma. Corte de Apelaciones de Santiago solo anuló las actuaciones del señor Juez Tributario, pero no invalidó el reclamo propiamente tal, de forma que éste subsiste con todos los efectos que le son propios, y evidentemente suspendiéndose el giro de los impuestos materia del reclamo y el cómputo del plazo de prescripción.

A su vez la resolución del tribunal tributario dispuso lo siguiente: **“Provee escrito de 30 de mayo de 1997. A lo Principal: Téngase por interpuesto el reclamo en contra de la totalidad de las liquidaciones N°s 115 y 116, de fecha 19 de marzo de 1997, practicadas por el Departamento Regional de Fiscalización, de la Dirección Regional Metropolitana Santiago oriente del Servicio de Impuestos Internos”**. Coherente con lo expuesto anteriormente, se dejó constancia de la fecha en que se interpuso el reclamo, clara evidencia de la fecha a contar de la cual se entiende suspendida la prescripción.

Tesis de los autores

Al igual que lo estimado por el ente fiscal, estamos de acuerdo en que la notificación de una liquidación produce los siguientes efectos en lo relativo a la prescripción:

a. Según lo dispuesto en el N° 2 del inciso segundo del artículo 201 del Código Tributario, interrumpe la prescripción de la acción de cobro, siempre y cuando aquella sea notificada dentro del plazo de 3 años o, en su caso, dentro del plazo de 6 años, ambos previstos en el artículo 200 del Código Tributario.

b. Conforme a lo dispuesto en el inciso 3° del artículo 201 del Código Tributario, notificada la liquidación, empieza a correr un nuevo plazo de prescripción: **“que será de tres años, el cual sólo se interrumpirá por el reconocimiento u obligación escrita o por requerimiento judicial”**.

Señala el inciso final del artículo 201 del Código Tributario que dicho nuevo plazo de prescripción de tres años se SUSPENDE: **“durante el período en que el Servicio esté impedido, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso 2° del artículo 24, de girar la totalidad o parte de los impuestos comprendidos en una**

liquidación cuyas partidas o elementos hayan sido objeto de una reclamación tributaria”.

A su turno, el inciso 2° del artículo 24 del Código del ramo, al cual se remite la norma precitada, dispone:

“Salvo disposición en contrario los impuestos determinados en la forma indicada en el inciso anterior y las multas respectivas se girarán transcurrido el plazo de sesenta días señalado en el inciso 3° del artículo 124. Sin embargo, si el contribuyente hubiere deducido reclamación, los impuestos y multas correspondientes a la parte reclamada de la liquidación se girarán sólo una vez que la Dirección Regional se haya pronunciado sobre el reclamo o deba éste entenderse rechazado de conformidad al artículo 135 o en virtud de otras disposiciones legales”.

El punto a dilucidar es cómo debe interpretarse la frase “si el contribuyente hubiere deducido reclamación” que se contiene en dicha norma precitada.

La interpretación que la propia DIRECCION NACIONAL del SERVICIO de IMPUESTOS INTERNOS le ha dado a dicha norma consiste en que el nuevo plazo de prescripción de 3 años que comenzó a correr con la notificación administrativa de una liquidación se suspende:

“por el lapso que media entre la válida interposición del reclamo y la notificación de la resolución que pone término al procedimiento resolviendo la cuestión debatida, o hasta el momento en que deba tenerse por rechazado de conformidad con la regla contenida en el artículo 135 del Código” (Punto 8.1.1. de la Circular 73, de 2001).

A nuestro juicio la “válida interposición del reclamo” solo puede darse por establecida una vez que se dicta por el DIRECTOR REGIONAL del Servicio de Impuestos Internos la resolución que tiene por interpuesto el reclamo, ya que antes de dicha resolución el reclamo presentado puede ser declarado **extemporáneo** (por haber sido presentado fuera de los plazos señalados por la ley) o **inadmisible** (por no cumplir con los requisitos legales) o ser tenido por **no presentado** (por no estar firmado) o puede haber sido tramitado por una autoridad administrativa carente de jurisdicción cuyas resoluciones sean nulas, como ocurrió aquí.

Por lo tanto: Si solamente la válida interposición del reclamo suspende el nuevo plazo de prescripción de 3 años que comenzó a correr con la notificación de la liquidación, aquí la prescripción no se suspende, atendido que transcurrido dicho plazo aún no se han dictado las resoluciones por el Juez señalado por la ley que determinaren la VÁLIDA INTERPOSICION del reclamo.

Estimamos que para que se suspenda el nuevo plazo de prescripción de 3 años **NO BASTA la mera interposición del reclamo.**

Por el contrario, se requiere de una resolución del Tribunal señalado por la LEY (el DIRECTOR REGIONAL del Servicio de Impuestos Internos) que lo tenga por VÁLIDAMENTE INTERPUESTO, como se desprende del punto 8.1.1. de la Circular 73, de 2001, emanada de la misma Dirección Nacional del Servicio de Impuestos Internos.

Dicho de otro modo: La propia contraparte reconoce que no basta la mera interposición del reclamo para que se suspenda la prescripción, sino que se requiere la VÁLIDA interposición del mismo, circunstancia que solamente se puede dar por establecida cuando el JUEZ designado por la LEY lo tiene por interpuesto.

Cabe hacer presente que los Directores Regionales del Servicio de Impuestos Internos, cuando resuelven los reclamos tributarios, ejercen jurisdicción. Así lo ha resuelto el Tribunal Constitucional en sentencia de 6 de septiembre de 2007, autos ingreso Excmo. Tribunal N° 616-2006. En el considerando vigésimo del citado fallo, se señala:

“Que, en efecto, esta Magistratura ha indicado 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”, agregando que dicha atribución “en forma privativa, la ha otorgado le ley a dicha autoridad a través del artículo 115 del mismo cuerpo legal” (Rol N° 681/2006). De este modo, “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...”.

En el mismo sentido, lo establece el considerando vigésimo tercero del mismo fallo, en el que se manifiesta:

“Que, como consecuencia de lo anterior, esta Magistratura ha afirmado reiteradamente, en los diversos pronunciamientos de inaplicabilidad –que se singularizan en el considerando décimo noveno– y en la sentencia que declaró la inconstitucionalidad del artículo 116 del Código Tributario, 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 el ejercicio de la jurisdicción que la ley las ha confiado...”.

Ahora bien, clarificado que el Director Regional ejerce funciones jurisdiccionales, cabe preguntarse ¿Por qué transcurren largos plazos desde que se presenta un reclamo tributario hasta que esté proveído válidamente, esto es, por el Director Regional correspondiente?

La respuesta es muy clara: Por cuanto desde el año 1993 hasta el año 2006 el Servicio de Impuestos Internos obligó a los contribuyentes a litigar ante **una persona que CARECÍA de JURISDICCIÓN**. Ello fue declarado así, en múltiples fallos dictados por las Iltmas. Cortes de Apelaciones de este país, en que se declaraba la nulidad de todo lo obrado en esos expedientes por el JUEZ TRIBUTARIO DELEGADO.

Por lo tanto, cuando se declaró NULO todo lo obrado en alguno de dichos procesos (a los cuales les faltaba uno de los elementos esenciales del proceso, de la relación procesal, esto es, el JUEZ designado por la ley) NO PUEDE ENTENDERSE que las RESOLUCIONES que proveyeron originalmente los reclamos (AL MARGEN DE LA PROBLEMÁTICA DE LA “VALIDA INTERPOSICION DEL RECLAMO”) hayan producido el efecto de suspender la prescripción, puesto que ellas –como todo lo obrado– fueron declaradas NULAS. Debemos insistir en que, sin entrar a la discusión consistente en que para que la interposición de un reclamo sea VÁLIDA, se requiere de una providencia del Director Regional, ES EVIDENTE QUE EN ESTOS PROCESOS FALTÓ UN PRESUPUESTO DEL MISMO: UN JUEZ DESIGNADO POR LA LEY, ESTO ES, EJERCIENDO JURISDICCIÓN.

Por ello es que, para que se hubiera producido el efecto de suspenderse la prescripción se requeriría, a lo menos, que un JUEZ INCOMPETENTE hubiere dictado la resolución que tenía por válidamente interpuesto el reclamo. Aquí ello no ocurre, por cuanto las resoluciones que originalmente tuvieron por interpuestos los reclamos de la sociedad y de sus socios se dictaron por una PERSONA que carecía de JURISDICCIÓN, así lo declararon las Iltmas. Cortes de Apelaciones, cuando anulaban las sentencias dictadas por los JUECES DELEGADOS.

En aquellas sentencias SIEMPRE se INVALIDÓ TODO LO OBRADO, incluidas las resoluciones que originalmente proveyeron los respectivos reclamos, de modo que las resoluciones pronunciadas por un sentenciador que carecía de jurisdicción no pueden ser consideradas para los efectos de suspender la prescripción que había comenzado a correr con la notificación de las liquidaciones.

La interpretación que hace el Consejo de Defensa del Estado de las normas en comento, es una interpretación apegada al tenor literal de la norma, pero olvidaba que, para analizar el tema de la SUSPENSIÓN de la PRESCRIPCIÓN cuando se ha anulado un juicio por haber sido tramitado por autoridades administrativas que carecen de jurisdicción, no basta con el análisis de las solas normas del Código Tributario. Ello sería un análisis parcial y, por lo tanto, equivocado, por cuanto olvidaría las demás normas que se deben aplicar para resolver la situación creada por la sentencia que declaró NULO todo lo obrado ante el JUEZ DELEGADO, esto es, las normas del DERECHO COMÚN que, de acuerdo con el artículo 2° del referido Código, deben aplicarse en lo no previsto por el Código Tributario.

Dichas normas deben aplicarse, por cuanto el CÓDIGO TRIBUTARIO NO tiene normas que REGULEN los EFECTOS de los DEFECTOS en la CONSTITUCIÓN de una RELACIÓN PROCESAL.

Por lo tanto, para determinar qué ocurre cuando un juicio es declarado NULO por haber sido TRAMITADO y RESUELTO por una persona que NO es JUEZ, **hay que estudiar las normas del DERECHO COMÚN**, que resuelven dicho tema.

Específicamente, hay que analizar las normas relativas a los PRESUPUESTOS PROCESALES que resultan del artículo 76 de la Constitución Política y del artículo 1° del Código Orgánico de Tribunales, según los cuales la facultad de conocer las causas civiles y criminales, de juzgarlas y de hacer ejecutar lo juzgado pertenece EXCLUSIVAMENTE a los tribunales que establece la ley.

A este efecto hay que tener presente que : “ El proceso es una relación jurídico-procesal, en que participan las partes y el juez. La jurisdicción es la función pública de un órgano del Estado, a cargo de funcionarios que se denominan jueces”.²

O sea, sin temor a equivocarnos, podemos llegar a una capital conclusión: Sin JUEZ no hay proceso.

La pregunta es, entonces: ¿La falta de este presupuesto procesal afecta –o no– al reclamo en sí mismo?

La falta de este presupuesto evidentemente que afecta al reclamo, pues, como lo indica GIUSEPPE CHIOVENDA:³

² Quezada Meléndez, José, *La Jurisdicción*, Ediar Editores Ltda., Santiago de Chile, p. 74.

³ Chioventa Giuseppe, *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, Valletta Ediciones, Buenos Aires, Argentina, p. 38

“el defecto jurídico que vicia una relación procesal hasta el punto de hacerla nula o anulable, no impide la existencia actual de esa relación, **con tal que existan un órgano jurisdiccional** y una demanda a él dirigida, aunque ella misma sea nula”.

O sea: Si no existe ÓRGANO JURISDICCIONAL –como ocurrió aquí– **no hay relación procesal y, por lo mismo, el reclamo no produce ningún efecto.**

Si no produce NINGÚN EFECTO: No puede suspender la prescripción.

Confirma lo que se expone la siguiente cita del mismo CHIOVENDA:⁴

“Cierto que los presupuestos procesales están, en un cierto sentido, fuera de la demanda, en cuanto que ésta tiene su propia objetividad, sus requisitos propios que la hacen idónea como demanda, y, por consiguiente, podrá tener sus propios defectos; pero puesto que la demanda es en potencia toda la relación procesal, y no tiene importancia sino como fuente de ésta, a la que está indisolublemente unida, el defecto de los presupuestos afecta también a la demanda, pues es claro que **allí donde la relación procesal no puede constituirse por defecto de una condición, la demanda no puede darle vida**”.

O sea: Es evidente que la mera interposición del respectivo reclamo NO suspende la prescripción, por cuanto la inexistencia del ÓRGANO JURISDICCIONAL **vicia la relación procesal.**

Como bien señala don Giuseppe Chiovenda:⁵ “Para la existencia de una relación procesal se requieren una demanda y un órgano jurisdiccional, al que va dirigida. Si la demanda es dirigida a un particular o a un órgano administrativo privado de una jurisdicción cualquiera, o a un órgano jurisdiccional, pero que no tenga poder de decisión (**juez delegado**, secretario, aspirante de la carrera judicial), la relación no existe...”. (el destacado es nuestro). Pareciera que el citado autor escribió este pasaje teniendo en cuenta nuestra problemática: **Si la acción se ejerce ante un juez delegado, la RELACION PROCESAL NO EXISTE.**

Tomemos el ejemplo que nos entrega el tratadista, y supongamos que ejercemos la acción ante un secretario de un tribunal. Esa demanda que se ha interpuesto ante el secretario del tribunal ¿interrumpe la prescripción a la luz de las normas civiles? Obviamente, la negativa resulta ser absolutamente categórica: **NO SE INTERRUMPE** la prescripción, pues falta un presupuesto de la relación

⁴ Chiovenda Giuseppe, ob. cit., p. 39.

⁵ Chiovenda Giuseppe, ob. cit., p. 39.

procesal, esto es, EL JUEZ designado por la ley. En la cuestión tributaria ocurre exactamente lo mismo, la prescripción no se puede suspender, toda vez que no existió proceso, ya que no lo hay si no tenemos un JUEZ.

Ahora bien, el único responsable de que aún se estén discutiendo en sede jurisdiccional la procedencia de liquidaciones de impuestos de hace 10, 15 o 20 o más años, incrementándose mes a mes su monto con reajustes e intereses, es el propio Servicio de Impuestos Internos, ya que dicho organismo creó por vía administrativa este INCONSTITUCIONAL SISTEMA DE JUECES TRIBUTARIOS DELEGADOS, sin que los reclamantes tuvieran posibilidad alguna de oponerse a ello ni de presentar su reclamo ante otra autoridad.

De este modo, la demora no ha sido causada por la conducta procesal de los reclamantes, sino que solo por el mismo órgano estatal que notificó las liquidaciones.

No podemos terminar este artículo sin hacer presente que en la mayoría de estos casos se está infringiendo lo dispuesto en el artículo 8.1 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, conocida como el Pacto de San José de Costa Rica, ello toda vez que dicha disposición señala lo siguiente:

“Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y **dentro de un plazo razonable**, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, **fiscal** o de cualquier otro carácter”.

Cabe preguntarse, ¿un asunto tributario que lleva tramitándose 10, 15 o 20 o más años, cumple con esta norma, en cuanto a que toda persona debe ser oída DENTRO DE UN PLAZO RAZONABLE? Pareciera ser que no resulta razonable que un contribuyente debe estar litigando tantos años ante el Servicio de Impuestos Internos y los Tribunales Superiores de Justicia, máxime si ello es de responsabilidad del Servicio de Impuestos Internos.

Así lo reconoció la I. Corte de Apelaciones de Santiago en sentencia de 4 de mayo de 2006, pronunciada en autos Rol 3.619-2001, seguidos en contra de doña María Muñoz Betancourt, en el que refiriéndose a un proceso tributario que tomaba cerca de **veinte años** en ser resuelto, aplicó las normas del Pacto de San José de Costa Rica y señaló en su considerando 10º:

“Que, en consecuencia, de acuerdo con la señalada normativa, estima esta Corte que en el presente caso no es procedente ratificar, por la vía de confir-

marla, una sentencia expedida en un procedimiento tan claramente violatoria del aludido precepto, y tan alejado de un recto y debido proceso, por lo que se estima que se debe revocar el fallo apelado, haciendo lugar, por todo lo expresado, a la alegación de prescripción de las acciones, en los términos ya señalados”.

Si bien es cierto la Excma. Corte Suprema invalidó la sentencia de primera instancia que había sido revocada por la I. Corte de Apelaciones en el fallo de 4 de mayo de 2006, reponiendo la causa al estado de que el Director Regional provea la reclamación interpuesta, no es menos cierto que la doctrina jurisprudencial que emana de la sentencia precitada no pierde su valor.

Conclusión

1. Por todo lo antes señalado, estimamos que para que se suspenda la prescripción se requiere de una válida interposición del reclamo tributario, esto es, aquel proveído por el juez establecido por la ley, esto es, el Director Regional. Por lo tanto, no existiendo éste, la prescripción de la acción de cobro no se ha suspendido.

2. Sin perjuicio de lo anterior, en las reclamaciones tributarias tramitadas ante los JUECES DELEGADOS, quienes carecían de jurisdicción, no se puede pretender que la prescripción se haya suspendido, toda vez que faltó uno de los presupuestos de la relación procesal, esto es, el JUEZ DESIGNADO POR LA LEY, sin el cual, NO HAY PROCESO, por lo que malamente el reclamo tributario interpuesto pudo suspender la prescripción; y

3. En la gran mayoría de estos casos, atendido el tiempo que ha durado la tramitación del reclamo tributario, se infringe lo dispuesto en el artículo 8.1 de la Convención Americana de Derechos Humanos, toda vez que dicha disposición asegura a las personas el derecho a ser oídas dentro de un plazo razonable, cuestión que en muchos de estos casos no ha ocurrido.