

Titularidad de la acción penal por Delitos Tributarios en el derecho chileno

Por Marco Núñez Núñez*

La titularidad de la acción penal, para la persecución de los delitos tributarios, en Chile es una materia de actual debate, que nos permite reflexionar sobre la importancia de este tema y la significación que tiene para la administración tributaria, para el Ministerio Público, pero sobre todo para la administración de justicia.

A efectos de contextualizar el debate, abordaré cinco aspectos que en mi opinión deben considerarse, a saber: el cambio del sistema procesal penal, la investigación del delito tributario, la naturaleza de la acción penal por delito tributario y las posiciones del Servicio de Impuestos Internos, y del Ministerio Público, para terminar exponiendo mis conclusiones.

I.- El cambio del sistema procesal penal

La persecución penal del delito tributario, está marcada por un hito de carácter fundamental, en la historia republicana de Chile, a saber, la entrada en vigencia de la reforma procesal penal, que en un proceso gradual empezó a regir en las distintas regiones del país, desde el 16 de diciembre de 2000, para terminar dicho proceso con fecha 16 de junio de 2005, cuando entró a regir dicha reforma en la región metropolitana de Santiago de Chile.

Destaco este hito por cuanto atrás quedó el viejo sistema procesal penal inquisitivo que regía en Chile con un Código de Procedimiento Penal del año 1906, que fue reemplazado por un sistema procesal penal acusatorio, con el Código Procesal Penal que, como decía, entró en vigencia en forma gradual.

Este cambio de sistema procesal penal, significó la modificación de normas del Código Tributario¹, que es el cuerpo legal que contenía (y contiene) normas

* Fiscal Adjunto de la Fiscalía Especializada Delitos Violentos, Económicos y Funcionarios; Fiscalía Regional Metropolitana Sur; Chile.

¹ Código Tributario, Decreto Ley N° 830, publicado en Diario Oficial 31/12/1974.

especiales que modificaban algunos aspectos procedimentales del antiguo Código de Procedimiento Penal, para adecuarlas al nuevo proceso y al nuevo Código Procesal Penal.

En este sentido, el antiguo sistema procesal penal inquisitivo, que regía en todo el territorio nacional antes del año 2000, concentraba las funciones de investigar, acusar y juzgar, en un juez del crimen. El proceso se tramitaba por escrito, por este juez del crimen, en el que existía dos etapas, la primera denominada sumario, que correspondía a la fase de investigación instruida por este juez del crimen, en la que existía el secreto de sumario y una etapa de plenario, que luego del cierre del sumario, comenzada con la acusación de oficio, que formulaba, si existía mérito para dictarla, el mismo juez del crimen que previamente investigaba.

De la acusación de oficio, se daba traslado a los querellantes por el plazo de 10 días, para que adherirse a la acusación o para presentar acusación particular, para posteriormente, notificar las acusaciones al acusado, el que tenía un plazo para contestar de 6 días. El juez procedía a recibir la causa a prueba, si las partes las ofrecieron en sus respectivos escritos.

En aquella época, el Código Tributario en su artículo 163 contenía normas especiales que modificaban, el procedimiento ordinario, que regulaba el Código de Procedimiento Penal, para la persecución de los delitos. Estas normas eran verdaderos privilegios procesales, para el Servicio de Impuestos Internos, que no tenían los demás intervinientes, debiendo destacarse que el secreto del sumario no existía para dicho Servicio, cuando actuaba como querellante o denunciante, debiendo facilitar el tribunal la obtención de copias simples de todas las actuaciones sin necesidad formalidad alguna o resolución. Los informes contables, emitidos por funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, que realizaban la investigación administrativa previa tenían el valor de informe de peritos, por el ministerio de la ley. Cuando procedía la excarcelación, el Juez debía fijar el monto de la fianza, en los casos de delitos tributarios de evasión de impuesto al valor agregado u otros impuestos de retención o recargo, en un monto no inferior al 30% de los impuestos evadidos, reajustados y en el caso de los delitos tributarios, que importaban una devolución fraudulenta de impuestos se exigía una caución consistente en un depósito en dinero no inferior a la devolución indebidamente obtenida, más reajustes e intereses.

Todas estas normas del Código Tributario, fueron derogadas, con la dictación de la Ley 19.806, publicada con fecha 31 de mayo de 2002, que contenía normas adecuadoras a la reforma procesal penal, a distintos, cuerpos legales, entre ellos el Código Tributario.

El día 16 de junio de 2005, entró a regir en todo el territorio nacional, la reforma procesal penal, reemplazando el sistema inquisitivo, por un sistema acusatorio, propio de un estado de derecho moderno y democrático. En este cambio trascendente, se separan las funciones de investigar, acusar y juzgar, que tenía el juez del crimen. En ese sentido, las funciones de investigar quedaron radicadas en el Ministerio Público, organismo autónomo y jerarquizado al que la Constitución Política de Chile² y la Ley Orgánica Constitucional N 19.640, entregaron la función de dirigir en forma exclusiva la investigación de los hechos constitutivos de delitos, los que determinan la participación punible y los que acrediten la inocencia del imputado, ejercer la acción penal y proteger a víctimas y testigos.

A su vez, la función jurisdiccional de conocer y juzgar los hechos constitutivos de delitos, quedaron radicadas en los Juzgados de Garantía, que controlan la legalidad de las actuaciones y diligencias realizadas por el Ministerio Público y las policías, y en los tribunales orales en lo penal, ante los cuales se conocen los juicios orales, respecto delitos por lo que se piden penas superiores a 540 días de presidio o reclusión menor en su grado mínimo.

Además, por la Ley 19.718 se creó la Defensoría Penal Pública, como un servicio público descentralizado con la finalidad proporcionar defensa penal a los imputados o acusados por un crimen, simple delito o falta que sea de competencia de un juzgado de garantía o de un tribunal de juicio oral en lo penal y de las respectivas Cortes, en su caso, y que carezcan de abogado.

El nuevo sistema procesal acusatorio, de carácter adversarial, se inspira en principios básicos, tales como el derecho a juicio previo oral y público, el derecho a juez natural, el derecho a la presunción de inocencia, la legalidad de las medidas privativas o restrictivas de libertad, la protección a la víctima, el derecho a defensa y la exclusividad de la investigación penal por el Ministerio Público

² Constitución Política de Chile, 1980, artículo 83.

II. La Investigación de los Delitos Tributarios

Antes de la entrada en vigencia de la reforma procesal, el Servicio de Impuestos Internos tenía un rol protagónico y esencial en la investigación de los delitos tributarios, pues en la etapa previa a la presentación de una querrela o denuncia ante los tribunales del crimen, la propia ley, en el artículo 161 N° 10 del Código Tributario, le encomendaba la función de investigar administrativamente los hechos que servían de fundamento al ejercicio de la acción penal, que luego se sustanciaba en el proceso seguido ante la justicia ordinaria.

Con posterioridad, en virtud de la Ley 19.806 (publicada en Diario Oficial con fecha 31 de mayo de 2002), que contenía normas adecuatorias al Código Tributario, se sustituyó la expresión investigar por la expresión recopilación de antecedentes.

El Tribunal Constitucional en sentencia de fecha 30 de abril de 2002, Rol 349³, sobre proyecto de ley de normas adecuatorias del sistema legal chileno a la reforma procesal penal, declaró constitucional, la modificación razonando de la siguiente manera en su considerando 34

“34º. Que, siguiendo el principio tantas veces aplicado por este Tribunal 'de interpretación de conformidad a la Constitución', y a fin de precaver una eventual contradicción entre el nuevo numeral 10 del transcrito artículo 161 y el artículo 80 A de la Carta Fundamental, esta Magistratura aprueba la modificación a aquel precepto, en el entendido de que la 'recopilación de antecedentes' a que él se refiere no importa ni puede constituir una investigación de aquellas que se mencionan en el citado artículo 80 A y, por ende, que si en el transcurso de esa recopilación el Servicio verifica que existen motivos suficientes para iniciar una investigación por la posible comisión de un hecho que revista caracteres de delito que corresponda sancionar con multa y pena corporal, deberá abstenerse de continuar en dicha actuación...”

Esta sentencia del Tribunal Constitucional, resultó clave para mantener la titularidad de la acción penal por delito tributario en el Servicio de Impuestos Internos,

³ www.tribunalconstitucional.cl/sentencias.

pues históricamente el ejercicio de dicha acción por parte de la administración tributaria estaba precedida por una etapa previa de investigación en la que el Servicio en ejercicio de sus facultades reunía los antecedentes para fundar la interposición de una querrela o denuncia, de manera tal, que sin investigación no había ejercicio de la acción penal.

El nacimiento del Ministerio Público, significó una modificación de la Constitución Política del Estado de 1980, a través de la incorporación del capítulo VII, que regula a esta institución como un organismo, autónomo y jerarquizado desde el artículo 83 a 91, estableciéndose que le corresponde dirigir en forma exclusiva la investigación de los hechos constitutivos de delitos, el ejercicio de la acción penal y la protección de víctima y testigos. En este escenario resultaba evidente que reconocer y mantener la facultad del Servicio de Impuestos Internos, de investigar delitos tributarios en el Código Tributario, entraba en abierta contradicción con la Constitución, que entrega exclusivamente dicha atribución al Ministerio Público. En consecuencia, la recopilación de antecedentes que mantiene el Código Tributario, debiera entenderse como un proceso de fiscalización ordinario de un contribuyente del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, dentro del cual el Servicio puede emplear los medios de fiscalización que le otorga la ley, tales como el examen y verificación de declaraciones de impuestos, de inventarios, balances y libros de contabilidad, y toma de declaraciones juradas, entre otros. Si del proceso de fiscalización surgen antecedentes para estimar la presencia de un delito tributario, el Servicio de Impuestos Internos debiera abstenerse de seguir realizando actuaciones, debiendo decidir con los antecedentes recopilados hasta ese momento, si ejerce o no la acción penal por delito tributario.

Otra cuestión relevante es que en el sistema inquisitivo el Director del Servicio de Impuestos Internos tenía derecho al conocimiento del sumario en cualquier caso que se investigara un delito común y así lo hiciera presente al juez del crimen. Hoy en día el artículo 162 del Código Tributario, que contenía dicha norma, fue modificado, en el sentido que el Ministerio Público informará al Servicio, a la brevedad posible, los antecedentes de que tomare conocimiento con ocasión de investigaciones por delitos comunes y que pudieren relacionarse con delitos tributarios, pues no puede

investigar delitos tributarios, sin que exista querrela o denuncia del Servicio de Impuestos Internos.

Si los antecedentes no fueren informados por el Ministerio Público, el Servicio de Impuestos Internos, los puede solicitar derechamente al fiscal adjunto, a cargo de la investigación y si este se negare, puede recurrir al Juez de Garantía, para que por resolución fundada resuelva la incidencia.

Esta norma, del Código Tributario, constituye una excepción al secreto de la investigación que rige durante la investigación del Ministerio Público, para los terceros ajenos al procedimiento, que no son intervinientes, según lo dispone el artículo 182 del Código Procesal Penal.

III. La Acción Penal.

En cuanto a la acción penal resulta importante señalar que el sistema procesal inquisitivo, sólo conocía la acción penal pública, que se ejercitaba a nombre de la sociedad para obtener el castigo de todo delito perseguible de oficio y la acción penal privada, que sólo podía ejercer la parte agraviada. En ese sentido, el Código Tributario, tenía un régimen de acción penal propio, de carácter monopólico, pues solamente la podía ejercer el Servicio de Impuestos Internos o el Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director del Servicio de Impuestos Internos, es decir, tenía características de la acción penal privada, para efectos de su ejercicio, pero el procedimiento que se seguía era el procedimiento ordinario de la acción penal pública, con las modificaciones del Código Tributario y no el procedimiento especial, de las acciones penales privadas.

El nuevo Código Procesal Penal, introduce modificaciones en cuanto a los tipos de acciones, pudiendo distinguirse, la acción penal pública para perseguir todo delito que no se encuentre sometido a una norma especial la que deberá ser ejercida de oficio por el Ministerio Público, sin perjuicio, que la ley faculta a otras personas para su ejercicio, como por ejemplo a la víctima; la acción penal privada que solamente puede ser ejercida por la víctima y finalmente la acción penal pública, previa instancia particular, para la persecución de delitos en los que no se puede proceder de oficio, sin que a lo menos el ofendido por el delito hubiere denunciado el hecho a la justicia, al ministerio público o la policía.

En consecuencia, de acuerdo, a la actual legislación la acción penal para la persecución de los delitos tributarios, se clasifica en la acción penal pública previa instancia particular.

El Ministerio Público, no puede proceder de oficio para investigar un delito tributario, requiere necesariamente la denuncia o querrela del Servicio de Impuestos Internos. Ahora bien, ejercida la acción penal previa instancia particular, el procedimiento continúa de acuerdo a las normas de procedimiento de la acción penal pública.

El Fiscal Nacional del Ministerio Público, en virtud de sus atribuciones, con fecha 5 de agosto de 2016, dictó el Oficio N° 487⁴, que imparte criterios de actuación en relación con el artículo 162 del Código Tributario, instruyendo a los fiscales adjuntos lo siguiente:

1. Se instruye a los fiscales cada vez que tomen conocimiento de hechos que revistan carácter de delito tributario y no posean querrela o denuncia del Servicio de Impuestos Internos, cumplir con inciso 6 del artículo 162 del Código Tributario, poniendo en conocimiento de dicha institución los hechos y antecedentes, sin perjuicio de continuar investigación por los mismos hechos cuando configuren delitos diversos.
2. Se instruye a los fiscales una vez remitidos los antecedentes al Servicio de Impuestos Internos, instar a que la autoridad referida ejerza sus facultades, pidiendo cuenta cada 3 meses, para que informe avance de recopilación de antecedentes, presente querrela o denuncia o comuniquen de manera formal su decisión de no intervenir por vía penal.
3. Se instruye a los fiscales que habiendo transcurrido un año desde la remisión de los antecedentes al Servicio de Impuestos Internos, en virtud de artículo 162 del Código Tributario, evaluar aplicación de decisión de no perseverar en el procedimiento⁵.
4. Si con posterioridad a la decisión de no perseverar en el procedimiento, el Servicio de Impuestos Internos, ejerce la acción penal, los fiscales deberán reabrir la investigación.

⁴ Oficio N° 487/2016, 05.08.2017, Fiscal Nacional del Ministerio Público.

⁵ Artículo 248 del Código Procesal Penal. Facultad de Fiscal para terminar el caso cuando no hay prueba para fundar acusación

Ahora bien, tratándose el ejercicio de la acción penal de infracciones sancionadas con pena corporal y multa, el Director discrecionalmente podrá decidir la presentación de querrela o denuncia o enviar los antecedentes al Director Regional, para la aplicación de la sanción pecuniaria, por la vía administrativa.

IV.- Posición del Servicio de Impuestos Internos

La posición histórica del Servicio de Impuestos Internos ha sido que la titularidad de la acción penal por delito tributario debe mantenerse en la administración tributaria. Así fue defendida, durante la discusión de la Ley 19.806, que contenía normas adecuadoras de la reforma procesal penal y actualmente a propósito de un proyecto de ley, en el que se discutió modificar la naturaleza de la acción penal, a efectos de que el Ministerio Público, pueda investigar de oficio delitos tributarios.

En efecto, con fecha 19 d marzo de 2015, ingresó a Cámara de Diputados, un proyecto de ley, Boletín N° 9954-05, para modificar la titularidad de la acción penal por delito tributario.

Entre los fundamentos del proyecto se expresa lo siguiente: "5.- Siendo los delitos tributarios de aquellos que afectan seriamente la fe pública y el patrimonio fiscal, no se comprende el por qué el ejercicio de la acción penal corresponde sólo al Servicio de Impuestos Internos y no también al Ministerio Público, organismo autónomo reglado por la Constitución y su ley Orgánica que tiene como función la de dirigir en forma exclusiva la investigación de los hechos constitutivos de delito y ejercer la acción penal pública en su caso.

6.- En los últimos días, a propósito de las investigaciones que lleva a efecto el Ministerio Público sobre grandes contribuyentes imputados por la comisión de delitos tributarios, la opinión pública ha podido observar cierta tensión entre los servicios mencionados en razón de que el Servicio de Impuestos Internos no habría ampliado sus denuncias ni entregado antecedentes sobre otras variables que han aparecido a partir de la investigación que desarrolla la Fiscalía, con lo cual, a fin de evitar las suspicacias y suposiciones que surgen a propósito de este tipo de tensiones, surge la necesidad de ampliar las funciones que le otorga la Constitución y su ley orgánica al Ministerio Público a la investigación y al ejercicio de la acción pública, cuando proceda, respecto de delitos

tributarios de que tomare conocimiento como producto de sus investigaciones.....”

Dicho proyecto contiene un artículo único del siguiente tenor:

PROYECTO DE LEY

ARTÍCULO ÚNICO: “Modifíquese el artículo 162 del DL 830, Código Tributario, de la siguiente manera:

- a) En el inciso primero elimínese la palabra “sólo”.
- b) Agréguese el siguiente inciso segundo nuevo:
El Ministerio Público podrá investigar y ejercer la acción pública por los delitos tributarios de que tomare conocimiento con ocasión de las investigaciones que realizare.
- c) Elimínese el inciso sexto.
- d) Sustitúyase el inciso séptimo por el siguiente:
El Servicio de Impuestos Internos podrá solicitar los antecedentes respecto a delitos tributarios al fiscal que tuviere a cargo la investigación, con la sola finalidad de decidir si ejercerá las atribuciones que le otorga el inciso primero del presente artículo”.

Cabe destacar que el actual artículo 162 del Código Tributario, es del siguiente tenor:

“Artículo 162.- Las investigaciones de hechos constitutivos de delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad sólo podrán ser iniciadas por denuncia o querrela del Servicio. Con todo, la querrela podrá también ser presentada por el Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director.

En las investigaciones penales y en los procesos que se incoen, la representación y defensa del Fisco corresponderá sólo al Director, por sí o por medio de mandatario, cuando la denuncia o querrela fuere presentada por el Servicio, o sólo al Consejo de Defensa del Estado, en su caso. El denunciante o querellante ejercerá los derechos de la víctima, de conformidad al Código Procesal Penal. En todo caso, los acuerdos reparatorios que celebre, conforme al artículo 241 del Código Procesal Penal, no podrán contemplar el pago de una cantidad de dinero inferior al mínimo de la pena pecuniaria, sin perjuicio del pago del impuesto adeudado y los reajustes e intereses penales que procedan de acuerdo al artículo 53 de este Código.

Si la infracción pudiere ser sancionada con multa y pena privativa de libertad, el Director podrá, discrecionalmente, interponer la respectiva denuncia o querrela o enviar los antecedentes al Director Regional para que persiga la aplicación de la multa que correspondiere a través del procedimiento administrativo previsto en el artículo anterior.

La circunstancia de haberse iniciado el procedimiento por denuncia administrativa señalado en el artículo anterior, no será impedimento para que, en los casos de infracciones sancionadas con multa y pena corporal, se interponga querrela o denuncia. En tal caso, el Juez Tributario y Aduanero se declarará incompetente para seguir conociendo el asunto en cuanto se haga constar en el proceso respectivo el hecho de haberse acogido a tramitación la querrela o efectuado la denuncia.

La interposición de la acción penal o denuncia administrativa no impedirá al Servicio proseguir los trámites inherentes a la determinación de los impuestos adeudados; igualmente no inhibirá al Juez Tributario y Aduanero para conocer o continuar conociendo y fallar la reclamación correspondiente.

El Ministerio Público informará al Servicio, a la brevedad posible, los antecedentes de que tomare conocimiento con ocasión de las investigaciones de delitos comunes y que pudieren relacionarse con los delitos a que se refiere el inciso primero.

Si no se hubieren proporcionado los antecedentes sobre alguno de esos delitos, el Servicio los solicitará al fiscal que tuviere a su cargo el caso, con la sola finalidad de decidir si presentará denuncia o interpondrá querrela, o si requerirá que lo haga al Consejo de Defensa del Estado. De rechazarse la solicitud, el Servicio podrá ocurrir ante el respectivo juez de garantía, quien decidirá la cuestión mediante resolución fundada”.

Como es posible constatar, el proyecto de ley al eliminar la expresión “sólo”, transforma la acción penal por delito tributario de acción penal pública previa instancia particular, a una acción penal pública, que puede ser ejercida de oficio por el Ministerio Público, sin la necesidad de la querrela o denuncia del Servicio de Impuestos Internos o del Consejo de Defensa del Estado a su requerimiento, conservando la administración tributaria el derecho a querellarse como cualquier víctima.

En el Informe de la Comisión de Hacienda recaído en el proyecto de ley que modifica el Código Tributario en el

sentido de facultar al Ministerio Público para querellarse por delitos tributarios, del Boletín 9954-05, se ha expresado la opinión del Servicio de Impuestos, oponiéndose a este proyecto de ley, por las razones siguientes:

1.- Los delitos tributarios son delitos complejos, que requiere análisis técnico.

En efecto, ante la Comisión de Hacienda. Michel Jorrat, Director del Servicio de Impuestos de la época, señaló: *"...la facultad para ejercer la acción penal se encuentra radicada en el Servicio de Impuestos Internos por una razón precisa: se trata de delitos cuya complejidad amerita un análisis técnico. Agrega que hay una selección formal que es realizada por el Servicio de Impuestos Internos porque cuenta con la capacidad técnica para ello...."*

Complementando, la opinión anterior, Cristian Vargas, subdirector Jurídico del Servicio de Impuestos de la época, señaló. *"....el sentido de la norma actual se condice con el rol de la Administración Tributaria ya que el procedimiento de recopilación de antecedentes (reunir evidencia mediante fiscalizaciones) es de naturaleza administrativa y se realiza por fiscalizadores con alto conocimiento y especialización en auditorías tributarias.*

La decisión de ejercer o no la acción penal por delitos tributarios se funda en informes que contienen análisis técnicos y legales sobre irregularidades detectadas...."

2.- El Servicio de Impuestos Internos, ejerce la acción penal de acuerdo a criterios técnicos.

En esta parte el Servicio de Impuestos Internos, defiende el ejercicio exclusivo de la acción penal por delito tributario, señalando que no esto no obedece a un ejercicio arbitrario o infundado de la mismas, manifestando Cristian Vargas, subdirector jurídico, a la Comisión de Hacienda lo siguiente: *"....Respecto de los criterios utilizados por el Servicio expresa que estos son: reiteración, gravedad, naturaleza del delito, monto de perjuicio fiscal y función ejemplificadora....."*

3.- Paralización de la Recaudación Tributaria.

El Servicio de Impuestos Internos, manifiesta que el ejercicio de la acción penal por delito tributario, de oficio por el Ministerio Público, significaría una paralización de la acción recaudatoria del Servicio de Impuestos Internos, por cuanto, el órgano persecutor

requeriría la documentación contable y extracontable para la determinar la existencia de irregularidades tributarias, constitutivas de delitos, que corresponde al mismo insumo que el Servicio requeriría para el cobro civil de los impuestos. En sentido, el subdirector Vargas, señaló a la Comisión de Hacienda, lo siguiente: *"... muchos casos se verían paralizados por la actuación del Ministerio Público, quien seguramente requerirá toda la documentación en poder del Servicio y generaría dificultades para fundamentar las acciones de determinación y cobro de impuestos y su defensa en el Tribunal Tributario y Aduanero. Acota que otro aspecto a considerar son los efectos que se producirían en los plazos de prescripción en materia tributaria.*

El Servicio no sólo recopila antecedentes fundantes de acción penal sino que también efectúa el cobro civil de los impuestos adeudados, basado en los mismos antecedentes. Si el Ministerio Público inicia querrela en medio de un proceso de auditoría, quedará inconcluso el procedimiento de cobro mencionado sin poder recaudar los impuestos debidos ..."

4.- Doble Juzgamiento del Contribuyente.

Afirma el Servicio de Impuestos Internos, que permitir al Ministerio Público, la investigación de oficio de los delitos tributarios, podría derivar en un doble juzgamiento del contribuyente. En efecto, Vargas señaló a la comisión de Hacienda, lo siguiente: *"... que la norma actualmente impide el doble juzgamiento en sede administrativa, como en sede penal tributaria y agrega que de aprobarse el proyecto de ley, se podría generar un doble juzgamiento, ya que el Servicio podría optar por ejercer la acción pecuniaria y a su vez, el Ministerio Público ejercer la acción penal. Agrega que se podría generar una pugna entre procedimientos por parte de los órganos del Estado y se lesionaría el debido proceso; como asimismo, el derecho a un procedimiento racional y justo..."*

V.- Posición del Ministerio Público

Es posible constatar, la opinión del Ministerio Público, en el Oficio N° 487/2016, de fecha 5 de Agosto de 2016, dictado por don Jorge Abbot Charme, Fiscal Nacional, en ejercicio de las facultades que le concede la Ley Orgánica del Ministerio Público⁶, por el que

⁶ Ley 19.640, Orgánica Constitucional del Ministerio Público,

imparte criterios de actuación en la investigación de delitos tributarios, quien al referirse a la naturaleza de la acción penal por delito tributario ha señalado: *"...Como es de público conocimiento, este Fiscal Nacional ha sido enfático en defender la posición institucional, haciendo ver en distintos foros y oportunidades, la inconveniencia de este tipo de regulación especial respecto de delitos que afectan intereses de carácter colectivo, en los que no existe una víctima única, susceptible de ser afectada personalmente por la iniciación de un procedimiento penal, que es el fundamento que sustenta la institucional penal previa instancia particular. Asimismo, he sostenido la inconsistencia de las reglas que atribuyen facultades discrecionales a autoridades carentes de legitimación democrática directa, para decidir acerca del destino de un determinado procedimiento penal.."*

A propósito, de este proyecto de ley, Boletín N° 9954-05, para modificar la titularidad de la acción penal por delito tributario, fue escuchada la opinión del Ministerio Público, que es de opinión de terminar con la exclusividad del ejercicio de la acción penal por delito tributario, por parte del Servicio de Impuestos Internos, permitiendo la investigación de oficio de delitos tributarios por el Ministerio Público.

En el Informe de la Comisión de Hacienda recaído en el proyecto de ley que modifica el Código Tributario en el sentido de facultar al Ministerio Público para querellarse por delitos tributarios, del Boletín 9954-05, se ha expresado la opinión del Ministerio Público, a través, de Mauricio Fernández Montalban, Director de la Unidad Especializada en Lavado de Dinero, Delitos Económicos, Medioambientales y Crimen Organizado de la Fiscalía Nacional, quien señaló lo siguiente: *"Que como Fiscalía han planteado la necesidad de mejoras en las normas en lo sustantivo y procesal de los delitos de este tipo. Expresa que uno de los temas planteados es revisar el monopolio de la acción penal en materia de delito tributario y delito aduanero en lo que dice relación con la recopilación de antecedentes....."*

VI. Conclusiones

artículo 17 letra a)

Efectivamente, la naturaleza de acción penal pública previa instancia particular, que consagra el artículo 162 del Código Tributario, para la persecución penal del delito tributario, constituye un impedimento de carácter legal, que afecta las atribuciones del Ministerio Público, establecidas la Constitución Política del Estado⁷, para dirigir en forma exclusiva de la investigación de hechos constitutivos de delitos, pues no puede investigar delitos tributarios sin denuncia o querrela de la administración tributaria.

Afecta el principio de igualdad constitucional, consagrado en el artículo 1 de la Constitución Política del Estado, pues sustrae de la persecución penal a un grupo de personas, a saber, los contribuyentes y otros obligados, entregándoles un trato privilegiado al mantenerlos al margen de la órbita del Ministerio Público y cuya situación dependerá en definitiva de la decisión de la Administración Tributaria.

Refuerza lo anterior, que delitos como fraude al fisco, malversación de caudales públicos que afectan el patrimonio fiscal y el recto funcionamiento de la administración pública, son delitos de acción penal pública y no previa instancia particular, que corresponde a delitos de igual gravedad que los delitos tributarios, en los que también se afecta el interés fiscal.

La complejidad de los delitos tributarios no resulta un argumento válido para defender la mantención de la titularidad de la acción penal en el Servicio de Impuestos Internos; esto es lisa y llanamente, una declaración que carece de contenido. De qué estamos hablando, si no de transformar la acción privativa del Servicio de Impuestos Internos a una acción penal pública, para que el Ministerio Público, pueda investigar de oficio estos delitos, como órgano autónomo y jerarquizado, de rango constitucional, que es precisamente lo que no quiere el Servicio de Impuestos Internos. Parece, sin sentido o al menos no resulta razonable, sostener que el Ministerio Público, que es la institución, que el Estado, y no una asociación de privados, creó para investigar especialmente los delitos, no tenga la capacidad técnica para investigar delitos tributarios, más aún cuando la Fiscalía investiga delitos económicos, entre los cuales, se encuentra por cierto los delitos tributarios, existiendo, además, fiscales

⁷ Constitución Política de Chile, 1980, artículo 83.

especializados en la investigación de delitos económicos.

La invocación por el Servicio de Impuestos Internos, para defender la titularidad de la acción penal, de criterios técnicos, tales como la gravedad y la reiteración de las irregularidades tributarias, monto del perjuicio, y el efecto ejemplarizador, no constituye un argumento suficiente, pues siempre existirá el riesgo de que el Servicio, decida la interposición de querellas o denuncias, en base a criterios distintos, entre ellos, de carácter político, dada su dependencia del Ministerio de Hacienda⁸. A mayor abundamiento, cabe señalar, que el Ministerio Público, debe investigar en forma objetiva, velando por la correcta aplicación de la ley, lo que se traduce en que debe investigar con igual celo los hechos que funden o agraven la responsabilidad penal, sino también aquellos hechos que la extingan o la atenúen, lo que es una garantía para todo imputado por delito tributario. Principio de objetividad,⁹ que tiene rango constitucional, que busca evitar cualquier arbitrariedad en la investigación de la Fiscalía, y que también se complementa con facultad que tiene el imputado de reclamar por una formalización¹⁰ arbitraria, cuando, por ejemplo no se encuentra justificado el delito por el que se comunica la existencia de una investigación al imputado ante el juzgado de garantía.

La paralización de la recaudación tributaria, invocada por el Servicio de Impuestos Internos, no tiene sustento legal, por cuanto, el propio Código Tributario, expresamente establece en el artículo 105, que el ejercicio de la acción penal es independiente de la acción de determinación de los impuestos, por lo que el Servicio de Impuestos, siempre, podrá determinar y cobrar civilmente los impuestos, sin esperar o condicionar la acción recaudatoria, al resultado de la investigación criminal del delito tributario.¹¹ Por otra parte, el argumento de carácter casi doméstico, de señalar que se requerirá de la misma documentación

⁸ Decreto con Fuerza de Ley N° 7, de Hacienda, de fecha 30.09.1980, artículo 2.

⁹ Constitución Política de Chile, artículo 83 y Ley N° 19640, Orgánica Constitucional del Ministerio Público, artículo 3.

¹⁰ Artículo 229 del Código Procesal Penal. Comunicación del Fiscal al imputado ante el juez de garantía de la existencia de una investigación en su contra.

¹¹ Decreto Ley N° 830, sobre Código Tributario, artículo 105.

para la investigación penal y el cobro civil de los impuestos, es de fácil, solución pues a través de la generación de copias de la documentación las que el Servicio puede conservar, cuando deba remitir la documentación original a la Fiscalía.

En cuanto, el doble juzgamiento para evitar la investigación de oficio por el Ministerio Público, pareciera ser el mejor argumento, pues efectivamente conforme al artículo 162 del Código Tributario, tratándose de delitos tributarios, el Servicio de Impuestos Internos, puede decidir aplicar solamente la sanción pecuniaria por la vía administrativa, renunciando a la pena privativa de libertad, sin embargo, para evitar, la infracción de non bis in ídem y del doble juzgamiento, una propuesta de lege ferenda, sería introducir una modificación del artículo 162 del Código Tributario, estableciendo la obligación del Ministerio de Público de informar la existencia de una investigación por delito tributario al Servicio de Impuestos Internos y de requerir a este Servicio, informar si a la fecha de inicio de la de investigación, se había aplicado sanción pecuniaria por los mismos hechos, de manera, que si no existe sanción pecuniaria aplicada, debiera el Servicio de Impuestos quedar inhibido para aplicar dicha sanción, sin perjuicio, del cobro civil de los impuestos.

A su vez, existiendo sanción pecuniaria aplicada, en la vía administrativa, el propio artículo 162 del Código Tributaria, podría incorporar tal hecho como causal de sobreseimiento definitivo, de manera, de considerar extinguida la responsabilidad penal.

Finalmente, cabe señalar que hasta el momento, no ha prosperado el proyecto de ley, que termina con la exclusividad de la titularidad de la acción penal por delito tributario en el Servicio de Impuestos Internos, sin embargo, lo que debe entender la administración tributaria, es que resulta menester que el órgano que el propio Estado, creó para investigar en forma exclusiva los delitos, pueda ejercer de oficio dicha función en materia de delitos tributarios, de manera, de garantizar la igualdad de la ley, para todos, evitando sectores con estatutos privilegiados que se sustraen a una investigación penal, que pasa a depender única y exclusivamente de la decisión de un servicio que depende del poder ejecutivo, y en definitiva de la autoridad política de turno, pues así no se fortalece el estado de derecho.