

## LA PERSECUCIÓN PENAL SOMETIDA A LA DECISIÓN DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS: ¿ZONA DE PELIGRO POPULISTA?<sup>1</sup>

CRIMINAL PERSECUTION SUBJECTED TO THE DECISION OF THE INTERNAL REVENUE SERVICE: POPULIST DANGER ZONE?

Juan Sebastián Vera Sánchez\*

María Pilar Navarro Schiappacasse\*\*

Araceli Belén González Soza\*\*\*

Karen Verónica Villegas Hidalgo\*\*\*\*

### Resumen

Este trabajo pretende mostrar que hay un buen número de argumentos para sostener que la persecución penal de los delitos tributarios sancionadas con pena privativa de libertad para cuyo inicio se exige denuncia o querrela del Servicio de Impuestos Internos —o del Consejo de Defensa del Estado a su requerimiento—, genera una zona de riesgo de acciones populistas antidemocráticas.

---

<sup>1</sup> Artículo recibido el 11 de noviembre de 2022 y aceptado el 02 de marzo de 2023.

\* Doctor en Derecho y Ciencias Políticas, Universidad de Barcelona, Profesor Asistente de Derecho Procesal, Facultad de Derecho, Universidad de Chile. Santa María 076, Santiago, Chile. [jsvera@derecho.uchile.cl](mailto:jsvera@derecho.uchile.cl). ORCID: <http://orcid.org/0000-0001-9578-8213>.

\*\* Doctora en Derecho y Ciencias Políticas, Universidad de Barcelona, Profesora Asistente de Derecho Tributario, Académica del Instituto de Ciencias Sociales, Av. Libertador Bernardo O'Higgins 611, Rancagua, Chile, Universidad de O'Higgins. [mariapilar.navarro@uoh.cl](mailto:mariapilar.navarro@uoh.cl) ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7750-7617>.

\*\*\* Egresada de Derecho, Universidad de Chile. [araceli.gonzalez@derecho.uchile.cl](mailto:araceli.gonzalez@derecho.uchile.cl) ORCID: <https://orcid.org/0009-0005-9002-8027>.

\*\*\*\* Egresada de Derecho, Universidad de Chile. [karen.villegas@derecho.uchile.cl](mailto:karen.villegas@derecho.uchile.cl) ORCID: <https://orcid.org/0009-0005-8730-0253>.

## Palabras clave

Populismo; Delitos tributarios; Servicio Nacional de Impuestos Internos.

## Abstract

This work aims to show that there are a good number of arguments to sustain that the criminal prosecution of tax offenses punishable with prison sentences –and the necessity for criminal prosecution to be just initiated by complaint or plaint of Internal Revenue Service or State Defense Council– generates a risk zone for antidemocratic populist actions.

## Keywords

Populism; Tax offenses; National Tax Service.

## 1. INTRODUCCIÓN

A partir del Código Procesal Penal de 2000 (en adelante CPP), la persecución penal de los delitos de acción penal pública corresponde en exclusiva al Ministerio Público. Ello exigió una modificación importante en la materia en la Constitución Política (en adelante CPR), consignándose expresamente que el Ministerio Público, como órgano autónomo, dirigirá en forma exclusiva la investigación de los hechos constitutivos de delito, los que determinen la participación punible y los que acrediten la inocencia del imputado y, en su caso, ejercerá la acción penal pública en nombre de la sociedad<sup>2</sup>. Con ello se proporciona un cierto “blindaje” constitucional a uno de los rasgos fundamentales de la persecución penal y de los sistemas procesales penales de corte acusatorio.

En el ejercicio de dicha función el órgano persecutor debe regirse por el principio de legalidad de la persecución penal. Ello implica la obligatoriedad de iniciar y sostener la acusación en relación con toda *notitia criminis* de la que se tome conocimiento por los canales institucionales, a menos que la

---

2 Artículo 83 de la CPR y artículo 53 del CPP.

ley autorice su cese o abandono<sup>3</sup>. La vigencia y aplicación del principio de legalidad en la persecución penal no solo es una decisión técnica en relación con el diseño de la persecución penal, sino que también coadyuva y favorece el derecho de igualdad ante la ley como un presupuesto básico de la vigencia y aplicación de las normas penales. Es decir, el sistema de persecución penal se activa frente a la ejecución de conductas que constituyan una puesta en peligro o afectación de bienes jurídico penalmente protegidos, con completa independencia de la pertenencia del imputado a un grupo social –por ejemplo– que pueda ser considerada para generar alguna condición de privilegio en relación con el reproche penal de su conducta. Ni menos es aceptable que en ello pueda incidir de alguna forma el Poder Ejecutivo, por impedirlo la autonomía del órgano persecutor penal y la igual consideración de todas las personas frente a la persecución penal, con independencia de razones motivadas en el sexo, raza, religión, origen o pertenencia socioeconómica.

Esta forma de concebir el principio de legalidad penal, en su vertiente sustantiva y adjetiva, configura una vía de cautela de la división de poderes y de la estricta sumisión del Poder Ejecutivo a la legalidad penal vigente. También esta configuración de la persecución penal puede ser vista como una forma de protección contra los populismos excluyentes, para que no sea posible manipular el ejercicio del *ius puniendi* ni la persecución penal con la finalidad de favorecer los intereses de los grupos específico. Lamentablemente, la materialización de dichas ventajas en favor de ciertos grupos puede ser producto de acciones de corrupción o estar relacionadas con ellas.

Sin perjuicio de todo lo anterior, nuestro sistema normativo supedita la persecución de algunos delitos tributarios a la autorización que preste al respecto el Director del Servicio de Impuestos Internos (en adelante SII o Servicio). Otro tanto sucede en diversos ámbitos sectoriales como el Servicio Electoral respecto de algunos delitos electorales, la Fiscalía Nacional

---

3 De acuerdo a disposiciones del Código Procesal Penal, el Ministerio Público podrá decidir no continuar con la persecución penal en los casos estipulados en los artículos 167, 168 y 169 CPP, vale decir, cuando se trate de archivo provisional, de la facultad de no iniciar investigación o del control judicial, respectivamente.

Económica respecto de algunos delitos contra el orden público económico y otros. En estos casos, la aludida riqueza de la vigencia del principio de legalidad penal y de la persecución penal se diluye, en cuanto la suerte de los actos de persecución institucional dependerán de la autorización que dé un órgano que carece de autonomía constitucional y que se vincula estrechamente con el Poder Ejecutivo al formar parte de la Administración del Estado encabezada por el Presidente de la República. Si se ve desde otra perspectiva, la garantía jurisdiccional de la ley penal se ve condicionada a la decisión del jefe de un servicio descentralizado perteneciente a la Administración del Estado –dependiente del Poder Ejecutivo– en ciertos delitos de acción penal pública, pese a que las atribuciones generales de persecución penal recaen en nuestro sistema normativo en el Ministerio Público, con su respectiva autonomía y blindaje constitucional.

Si bien la discusión referida ha sido sometida en algunos casos al control de constitucionalidad por vía del recurso de inaplicabilidad, la cuestión adquiere otra tonalidad si se le analiza desde la perspectiva de la identificación de una zona de peligro o de riesgo de acciones populistas que atenten contra la democracia. Es decir, no se trata solo de identificar quién debe llevar o no la persecución penal en estos casos adelante según el modelo constitucional, sino de detectar consecuencias de esta especial situación en la “buena” salud del juego político de una democracia que cristaliza en una específica forma de organización: un Estado democrático y de derecho. En efecto, desde dicha perspectiva, ciertas atribuciones “penales” de la Administración puedan ser utilizadas para favorecer a ciertos grupos de élite<sup>4</sup>, que presentan ventajas sociales sobre otros o que constituyan una facción sobrerrepresentada de la sociedad. Y todo ello en el contexto de la vigencia del derecho de igualdad que detentan los ciudadanos respecto del trato recibido por el Estado.

---

4 Si bien en virtud del artículo 162 del Código Tributario al Director del SII se otorga la opción de recurrir a los Tribunales Tributarios y Aduaneros, evitando el juicio penal –que puede tomar más tiempo– y posibilitando llegar a acuerdos con el contribuyente, en lo sucesivo de la investigación se hará hincapié en casos de mayor connotación que pueden ser capturados por ciertos grupos de élite para evitar una investigación idónea.

De otro lado, especialmente en lo referido a los delitos tributarios, estos forman parte de la denominada “criminalidad económica”<sup>5</sup>. El delito tributario está íntimamente vinculado a la correcta y oportuna determinación de la obligación tributaria por parte del contribuyente. El sistema tributario— de cierta manera— asume dos ámbitos de actuación distintos del SII: en primer lugar, debe realizar una fiscalización tributaria, en la que analiza si el contribuyente cumplió correcta y oportunamente con sus obligaciones tributarias y, si no lo hizo, se dictará el acto administrativo terminal correspondiente, impugnabile según el procedimiento general de reclamaciones. Y, en segundo lugar, el Servicio debe recopilar los antecedentes —antes llamada fase de investigación<sup>6</sup>—, que busca identificar si el contribuyente en su incumplimiento, además, incurrió en la comisión de un delito<sup>7</sup> e instar el ejercicio de la acción penal<sup>8</sup>.

Como se ve y ya constituye un lugar común afirmarlo, la labor del Servicio se relaciona con incumplimientos tributarios que pueden generar una menor recaudación del Estado y, con ello, impactar en la disponibilidad de recursos para asegurar derechos sociales a grupos especialmente vulnerables. De ahí la importancia de reflexionar sobre los aspectos que se tratarán en el texto.

---

5 De acuerdo a MONTECINOS, Jorge: “El delito tributario ante la reforma procesal penal”. En: *Revista de Derecho*, Universidad de Concepción, N° 210, 2001, pp. 300-302, el SII, en su función fiscalizadora, no solo se ocupa de determinar el incumplimiento de obligaciones tributarias, sino también de pesquisar los hechos que constituyan una infracción tributaria propiamente tal. Sin embargo, es del caso aclarar que no toda infracción tributaria es delito tributario, cuya diferencia recae en la sanción y en el dolo que particularmente se exige respecto de estos últimos. Como se verá, esta investigación estará centrada en los delitos tributarios de mayor connotación social.

6 Para VAN WEEZEL, Alex: *Delitos Tributarios*. Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 2007, p. 157, la recopilación de antecedentes, en atención a las facultades que le confiere al SII, podría ser considerada como una “verdadera ‘etapa del procedimiento’ penal”.

7 De conformidad con lo dispuesto en el artículo 7° letra g) del D.F.L. N° 7, del Ministerio de Hacienda, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, es facultad del Director “g) Decidir si ejercerá la acción penal por las infracciones sancionadas con multa y pena corporal, y, de resolver ejercerla, determinar si formulará denuncia o interpondrá querrela, por sí o por mandatario, o, de estimarlo necesario, requerir la intervención del Consejo de Defensa del Estado”.

8 Para VAN WEEZEL, Alex: *Delitos Tributarios*, op. cit., p. 167, el artículo 162 inciso 5° del Código Tributario de alguna manera exige que si se persigue penalmente al contribuyente, se tramite además un procedimiento para determinar los impuestos adeudados.

El presente trabajo buscará poner en diálogo la exclusividad de ciertas atribuciones persecutoras penales de la Administración con el acervo conceptual de populismo democrático desarrollado por las disciplinas que estudian el Derecho político. En especial, se sostendrá que la facultad que el ordenamiento jurídico otorga al SII constituye una zona de peligro populista en relación con la persecución de delitos tributarios. Ello, considerando especialmente la anuencia que ha de otorgar dicho organismo público para que el Ministerio Público pueda ejercitar la acción penal. Por su parte, estas acciones serán resultado de acciones de corrupción o estarán íntimamente relacionadas.

## **2. UNA MIRADA EXPLORATORIA SOBRE EL POPULISMO**

Si bien la democracia se erige como el sistema político más idóneo, su desenvolvimiento se ha visto truncado, por un lado, por una serie de fenómenos como la corrupción política y la desigualdad social que ha derivado en una falta de apoyo hacia las instituciones democráticas y, por otro, por diversas modalidades de sistemas políticos, como el autoritarismo. Asimismo, el cuestionamiento de la democracia representativa articulada sobre una base prevalente de partidos políticos ha abonado el campo para la expresión de acciones populista.

En nuestro continente, el conservadurismo fue forjando una sólida propuesta constitucional que fue franqueando los siglos venideros, haciéndose de ella el populismo mediante la utilización de ideas conservadoras para su desarrollo, principalmente, a través de la concentración de la autoridad en el Poder Ejecutivo por mandatos prolongados, por la posibilidad de reelección y por el otorgamiento de facultades extraordinarias. Entre 1980 y 1990, la carencia de bases sociales necesarias para forjar una democracia fuerte permitió el surgimiento de líderes populistas que perseguían políticas extremas para contar con grandes apoyos populares. Así, desde el año 2000, las crisis y la descomposición de las élites se hicieron presentes, sobre todo, en países como Venezuela, Bolivia y Ecuador que se ocuparon de redactar

nuevas constituciones con la supuesta intención de reducir los poderes del Presidente, pero que, finalmente, se apartaron de dicho objeto, incumpliendo sus promesas iniciales<sup>9</sup>, cuestión que se ha continuado manifestando en tiempos actuales, ya sea por el triunfo de Donald Trump en Estados Unidos o ya sea por Jair Bolsonaro en Brasil en los mismos términos.

Así visto el populismo hace peligrar la democracia: en un principio parece ser una forma democrática que utiliza a las masas, pero fácilmente puede convertirse en un sistema autoritario<sup>10</sup> que no se limita a un sector político en particular, sino que trasciende tanto a la derecha como a la izquierda. A pesar de ser un concepto complejo de definir, sí da cuenta de una modalidad política que, según Pierre Rosanvallon, se basa en tres elementos: directa, pues prescinde de la mediación de las instituciones y opta por una relación directa entre el líder y el pueblo; polarizada, al concebir una dicotomía entre “amigo” y “enemigo”<sup>11</sup>; e inmediata, al utilizar un discurso simplista de la realidad que raya en lo utópico y que busca soluciones rápidas sin considerar las consecuencias futuras.

---

9 ALEMPARTE, Benjamín: “El populismo contra la democracia constitucional”. En: *Revista de Derecho y Humanidades*, Facultad de Derecho, Universidad de Chile, N°19, 2012, pp. 234-238.

10 Por ejemplo, en Venezuela, el 2004 el Tribunal Supremo de Justicia notificó la suficiencia de firmas para convocar a un referéndum con el objeto de decidir sobre la destitución de Hugo Chávez, ante lo cual, el citado Presidente se otorgó la facultad para suspender a los jueces opositores y reemplazarlos por otros, lo que concretó la destrucción del Poder Judicial, siempre bajo un discurso apelativo al pueblo y sus necesidades. Por ello, es que el populismo utiliza instituciones democráticas para volverlas a su favor. FISHER, Taub: “El ejemplo de Venezuela: cómo el populismo deriva en autoritarismo”. En: *The New York Times*, 2017. Disponible en: <https://www.nytimes.com/es/2017/04/04/espanol/el-ejemplo-de-venezuela-como-el-populismo-deriva-en-autoritarismo.html>.

11 Véase, ROSANVALLON, Pierre: *El siglo del populismo*. Galaxia Gutenberg. Barcelona, 2020, pp. 16 y ss. Durante las campañas presidenciales de Estados Unidos de 2016, el populismo que trajo consigo la figura de Donald Trump quedó de manifiesto en sus discursos al enfatizar en un “otro” que era causa de los conflictos que vivían los estadounidenses, señalando generalmente al “otro” como los migrantes, lo cual fue generando una cohesión social que concluyó en su triunfo al apelar a los sentimientos de las masas y hacerlos partícipe de su discurso: “nuestra policía”, “nuestras calles”, “nuestro país”. BARBERÁ, Rafael & MARTÍN DEL FRESNO, Félix: “Una aproximación al populismo en la figura de Donald Trump”. En: *VivatAcademia, Revista de Comunicación*, Madrid, N°146, 2019.

De este modo, el líder populista se vuelve el único representante del pueblo, lo que claramente refleja un tinte de autoritarismo al bloquear el paso a la pluralidad política y crear una realidad dicotómica, donde todo aquel que piensa distinto es considerado como “enemigo”. Dada esta situación, el populismo se funda en la *restauración* de los “verdaderos valores de la democracia” y en eliminar el servicio que esta presta a la élite, no solo a través de su destitución del poder, sino que reestructurando la democracia para colocar al pueblo en el centro del poder. Sin embargo, se exalta su voluntad como una entidad social homogénea y de voluntad unánime, a diferencia de los regímenes democráticos que, reconociendo las legítimas diferencias, conciben al pueblo como una entidad social heterogénea donde es posible llegar a acuerdos.

De ello se sigue que, en realidad, el populismo no busca restablecer la democracia, sino que más bien busca concentrar el poder en el Ejecutivo, incluso muchas veces traspasando o modificando los límites constitucionales o legales para asegurar permanencia en el poder. De hecho, aun cuando el populismo se ha caracterizado por un carácter antielitista, la realidad ha demostrado que pueden surgir nuevas élites que se convierten en hegemónicas, siendo grupos vinculados a populistas que reemplazan a las viejas élites para mantener la estabilidad y la supervivencia del nuevo régimen para contar con un grupo de respaldo<sup>12</sup>.

Debido a la impetuosa necesidad de proteger los intereses del líder populista o de las élites emergentes, se secuestra el aparato estatal al suprimir o modificar las instituciones con el objeto de evitar un contrapeso. Sin embargo, esta injerencia tiene una doble cara: la relación entre populismo e instituciones puede dar paso a trabas democráticas como la corrupción. Y esta, en su versión penal, puede llegar a afectar el funcionamiento de las instituciones encargadas de las persecuciones oficiales.

---

12 BULL, Benedicte & SÁNCHEZ, Francisco: “Élites y populistas: los casos de Venezuela y Ecuador”. En: *Iberoamericana - Nordic Journal of Latin American and Caribbean Studies*, 49(1), p. 97.

La corrupción, entendida como una infracción a un deber de actuación de un funcionario público con el fin de obtener un beneficio ilícito para sí o para un tercero priorizando otros intereses por sobre el interés general<sup>13</sup>, permite la aparición de intentos demagógicos y autocráticos de controlar el poder. Junto con ello, la democracia queda totalmente desvirtuada y comienza a perder su razón de ser, ya que la ciudadanía pierde confianza y deja de apreciar sus beneficios. Como afirma Ossandón, la corrupción tiene la “virtualidad para minar gradualmente los pilares sobre los que se construye el sistema político que nos rige, en cuanto la corrupción constituye, precisamente, una desviación de aquél”<sup>14</sup>. Por lo tanto, se disipa el significado e importancia del principio de igualdad ante la ley, generando una profunda desconfianza en las autoridades e instituciones<sup>15</sup>. Así, tanto la corrupción como el populismo pueden corroer y presentar una influencia en la estructura del sistema de persecución penal. Especialmente cuando se trata de ámbitos sectoriales en cuyas acciones se ven involucrados ciudadanos con una cierta educación formal, como pueden ser “los delitos de cuello y corbata” donde, en un sentido amplio, podemos situar la criminalidad tributaria. La complejidad y especialidad de este tipo de delitos –que pueden impactar en la recaudación fiscal– genera un cierto efecto de “naturalización” de estructuras persecutorias penales dúctiles o especiales, si se les compara con el régimen general. Este diseño, que aparentemente se basa en consideraciones técnico-financieras, puede constituir una zona de riesgo de acciones populistas cuando se usa en favor de ciertas personas, grupo de personas o élites, directas o indirectamente vinculadas al poder político. De ahí que, bajo el prisma del populismo antidemocrático, se haga necesario y útil revisar las estructuras institucionales de la persecución penal sectorial de los delitos tributarios, de forma de evitar que ellas terminen por realizar el riesgo denunciado.

---

13 ARTAZA, Osvaldo: “La utilidad del concepto de corrupción de cara a la delimitación de la conducta típica en el delito de cohecho”. En: *Delitos de corrupción. Perspectiva pública y privada*. Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 30, 39 y ss.

14 OSSANDÓN, María Magdalena: “Consideraciones político-criminales sobre el delito de tráfico de influencias”. *Revista de Derecho*, Universidad Católica del Norte, N°10, 2003, p. 161.

15 ASTUDILLO Jorge: “La corrupción política un riesgo para la democracia”, *Diario Constitucional*. Disponible en: <https://www.diarioconstitucional.cl/articulos/la-corrupcion-politica-un-riesgo-para-la-democracia/>.

### 3. LA ACCIÓN PENAL SOBRE DELITOS TRIBUTARIOS CONDICIONADA A LA ANUENCIA DEL SII

#### 3.1. Facultad de persecución penal del SII

Si bien el Ministerio Público es competente en forma exclusiva para dirigir la investigación y perseguir los delitos de acción penal pública, es posible encontrar casos con habilitación legal expresa en los cuales se supedita la persecución penal de determinados delitos a la anuencia o actuaciones penales de ciertos entes u organismos públicos. Ello se ha justificado, entre otras razones, en argumentos técnicos<sup>16</sup>. Con la instalación de la reforma procesal penal, el sistema de persecución penal toleró la habilitación expresa y excepcional en el caso del SII<sup>17</sup>. Sin embargo, sucesivas modificaciones a normas sectoriales específicas han ampliado el catálogo de órganos públicos que deben prestar esta autorización penal: el Servicio Electoral, en materia de gastos electorales; la Fiscalía Nacional Económica, en materia de atentados en contra de la libre competencia; y la Superintendencia del Medio Ambiente, a propósito del proyecto de ley que se tramita en el Congreso Nacional y que tipifica delitos en materia medio ambiental.

El sistema tributario chileno establece dos niveles de sanción de comportamientos que el legislador considera que no son aceptables. En este contexto, se contemplan sanciones administrativas que son impuestas, como regla

---

16 NÚÑEZ, Raúl & SILVA, Manuel: “La acción penal regulada en el artículo 162 del Código Tributario”. En: *Revista de Derecho*, Facultad de Derecho, Pontificia Universidad Católica de Valparaíso, Vol. 51, 2018, p. 154.

17 En concordancia con cierta experiencia comparada y con lo señalado en el artículo 174 del Centro de Administraciones Tributarias (CIAT) que prescribe que “[l]as acciones penales por delitos tributarios ante la justicia ordinaria serán iniciadas por querrela o denuncia del titular de la Administración tributaria, el cual podrá actuar por sí o por medio de mandatarios, y podrá ser ejercida sin más trámite que la constatación fundada de que se ha cometido un delito tributario”. VILA BALTRA, Martín: “Titularidad de la acción penal en los delitos tributarios”. En: *Anuario de Derecho Tributario*, N° 7, 2015, pp. 62 y ss. Véase también GÁLVEZ, Carolina, GIRAUDO, Catalina & GÓMEZ, Francisca: “El ejercicio de la acción penal por delitos tributarios en los países miembros de la OCDE”. En: *Anuario de Derecho Tributario*, N° 9, 2017, pp. 37 y ss.

general, por el Director Regional del SII<sup>18</sup>, pudiendo el contribuyente reclamar del denuncio cursado ante el Tribunal Tributario y Aduanero, conforme al procedimiento especial para la aplicación de ciertas multas, regulado en el artículo 165 del Código Tributario. Sin embargo, respecto de conductas que el legislador considera más graves, se abandona el ámbito del Derecho administrativo sancionador y se tipifican estas conductas como delito, caso en el cual la condena es determinada por un tribunal con competencia penal.

El sistema de persecución penal tributaria presenta dos características distintivas que hacen excepción a las reglas generales: la investigación de los hechos constitutivos de delito tributario, por regla general, solo puede ser iniciada por el Director del Servicio de Impuestos Internos, toda vez que de conformidad con el artículo 162 inciso 1° del Código Tributario, esta solo se iniciará a requerimiento de dicha Administración Tributaria, a través de la presentación de la correspondiente denuncia o querrela. Existen dos excepciones a esta regla: (i) respecto del delito tributario del artículo 97 N° 4 inciso 3° del Código Tributario como delito base del lavado de activos<sup>19</sup> y (ii) respecto de los delitos contemplados en el artículo 97 N° 8 y 9 del CT, pues la Ley N° 21.426 amplió los sujetos que pueden instar a dicha persecución<sup>20</sup>. Ahora bien, la querrela también puede ser presentada

---

18 La excepción a esta materia la encontramos en la sanción establecida en el artículo 100 bis del Código Tributario que sanciona al asesor que haya diseñado o planificados actos, contratos o negocios constitutivos de abuso o simulación, según lo dispuesto en los artículos 4° ter, 4° quáter, 4° quinquies y 160 bis del Código del ramo. En este supuesto, la sanción es determinada por un tribunal con competencia tributaria, luego de sustanciado el procedimiento de declaración judicial de la existencia de abuso o simulación y de determinación de la responsabilidad respectiva, regulado en el citado artículo 160 bis, pero será girada por el Servicio de Impuestos Internos, según indica el inciso final del artículo 4° quinquies del Código.

19 MAYER, Laura & NAVARRO, María Pilar: "Criminal compliance y defensa en el proceso penal: una aproximación a la luz de la Ley N° 20.393". En: TOSO MILOS, Ángela, MAYER LUX, Laura & CORDERO QUINZACARA, Eduardo: *Cumplimiento normativo y gestión de riesgos legales en la empresa*. Tirant lo Blanch, Valencia, 2020, pp. 284-285.

20 De todos modos, se debe indicar que esto podría cambiar si se aprueba el proyecto de ley tramitado en el Boletín N° 13.205-07, que se encuentra en segundo trámite constitucional en el Congreso, y que incluye un artículo 162 bis al Código Tributario, en virtud del se prescinde de la querrela o denuncia del Servicio "en aquellos casos en que el Ministerio Público investigando delitos comunes tome conocimiento de hechos que puedan ser constitutivos de delitos tributarios en que la cuantía del impuesto exceda de 30 unidades tributarias anuales y afecten gravemente

por el Consejo de Defensa del Estado, pero a requerimiento del Director del Servicio de Impuestos Internos. Nuestros comentarios se situarán tomando como referencia la que hemos denominado “regla general” de persecución penal del Servicio. De otro lado, nos referiremos a la “actuación penal” del Servicio, para incluir en ella los casos en que el organismo público se querrela o denuncia directamente o requiere la intervención del Consejo de Defensa del Estado, y ello es imprescindible para el éxito de la persecución penal de conformidad con el artículo 162 inciso primero del Código Tributario.

De lo anteriormente señalado se sigue que en los casos que constituyen la regla general, si el fiscalizador tributario no realiza actuación penal alguna, el Ministerio Público estará impedido de iniciar la persecución penal<sup>21</sup>. Si bien es cierto el Director ya contaba con esta facultad —que detenta desde el año 1960<sup>22</sup>—, la Ley N° 19.806, que establece las normas adecuatorias del sistema legal chileno a la reforma procesal penal, en su artículo 43 reemplaza el contenido del artículo 162 del Código Tributario, permaneciendo inalterado hasta esta fecha su inciso 1° que establece la forma en que se iniciarán las investigaciones de los hechos que revistan el carácter de delito tributario<sup>23</sup>.

---

el patrimonio fiscal”, y respecto de delitos realizados por personas jurídicas con la intervención de una persona natural “que ocupe un cargo, función o posición en ella, o le preste servicios gestionando asuntos suyos ante terceros, con o sin su representación, siempre que la perpetración del hecho se hubiere visto favorecida o facilitada por la falta de implementación efectiva por parte de la persona jurídica, de un modelo adecuado de prevención de tales delitos”.

21 Con todo, según lo señalado por el Ministerio Público, “nada obsta a que los fiscales puedan ejercer en plenitud, de conformidad con las reglas generales, sus facultades para la investigación de otros delitos, diversos a los ilícitos de carácter tributario de acuerdo con los antecedentes que pudieren surgir a partir de esos mismos hechos”, ya que en ningún caso la atribución que actualmente posee el SII, afecta la investigación y sanción de otros hechos ilícitos que confieren acción penal pública, como lo es el delito de cohecho. Fiscalía Nacional, Oficio N° 487/2016.

22 Para una revisión con perspectiva histórica de esta atribución, véase PLAZA, Ignacio: *Delitos tributarios. La facultad del Servicio de Impuestos Internos para ejercer la acción penal*. Editorial Hammurabi, Santiago, 2020, pp. 19 y ss.

23 Para el Servicio la citada ley “reafirmó la circunstancia de que el titular exclusivo de la acción penal tributaria es el Director del SII, ello en concordancia con las experiencias legislativas comparadas y las normas del Código Tributario para América Latina elaborado por el Centro de Administraciones Tributarias (CIAT), organismo del que Chile es parte y que contempla disposiciones similares”. SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (SUBDIRECCIÓN JU-

En este contexto, si bien el Director del Servicio tiene facultad para determinar que se inicie la investigación de un hecho que reviste el carácter de delito, pareciera que no está facultado para limitar el círculo de sujetos o legitimados pasivos de la investigación penal. Si bien la jurisprudencia ha reconocido la suspensión del cómputo de la prescripción de la acción penal respecto de personas que aparecen individualizadas en la querrela<sup>24</sup>, tal razonamiento no podría extenderse analógicamente, como ha ocurrido en la práctica, al punto de señalar que el Ministerio Público solo puede investigar la participación punible de las personas expresamente señaladas por el SII, excluyendo la de aquellos que no se individualizan precisa y concretamente a una persona como imputado. En estos casos podría ocurrir que la propia querrela o denuncia indique que la investigación se dirija en contra de todas aquellas personas que resulten responsables de los mismos hechos<sup>25</sup>, como ha ocurrido en un sinnúmero de actuaciones penales presentadas por el SII, supuesto en el que no podría justificar la limitación del círculo de investigados. Pero incluso si se omite tal expresión en la denuncia o querrela, como sucedió con el Director Fernando Barraza, de todos modos podría sostenerse que el Ministerio Público podría investigar, pues el requisito de procesabilidad dice relación con el hecho punible, mas no con la participación en él. Lo anterior muestra la poca “fluidez” normativa de un sistema de persecución penal donde la actuación del Ministerio Público esté condicionada la actuación penal de Servicio.

No es esta, sin embargo, la única particularidad que presenta el sistema de persecución de hechos ilícitos (desde una perspectiva sancionadora), ya que el Servicio no solo puede determinar si se inicia la persecución penal de un hecho que reviste el carácter de punible, sino que además puede cambiar

---

RÍDICA): *Informe Jurídico: Ejercicio de la Acción Penal por Delitos Tributarios*. Santiago, mayo de 2017. Disponible en: <https://www.camara.cl/verDoc.aspx?prmID=102731&prmTIP-O=DOCUMENTOCOMISION>, p. 5.

24 Sentencia de la Corte de Apelaciones de Santiago, de 7 de diciembre de 2017, Rol N° 4.041-2017, considerandos 10° y siguientes.

25 Sentencia de la Corte de Apelaciones de Santiago, de 10 de junio de 2016, Rol N° 1.674-2016, considerando 6°.

la sede en la cual se discute la comisión del hecho y la participación que en este le cabe a una determinada persona en los casos en que el delito tributario sea sancionado con multa y pena privativa de libertad<sup>26</sup>.

### 3.2. Un límite desvanecido: la vía de la inconstitucionalidad

En la actualidad, hay voces que señalan la necesidad de eliminar la facultad de actuación penal que detenta el Director del Servicio. Se afirma que esta normativa adolece de inconstitucionalidad al vulnerar de manera directa la norma constitucional que señala que el Ministerio Público detenta de manera exclusiva la dirección de la investigación de los hechos que revisten el carácter de delito. Esta crítica, seguramente, encuentra su origen en la forma como el SII ha hecho uso de esta facultad, optando en algunos casos por perseguir solo la responsabilidad pecuniaria que deriva de los hechos que revisten el carácter de delito, alterando la competencia de los tribunales, pasando a discutir la configuración del hecho ilícito ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros<sup>27</sup>. En efecto, esta atribución comenzó a tomar notoriedad y a ser cuestionada a partir de los casos conocidos como “financiamiento ilegal de la política”<sup>28</sup>. Respecto de ciertos contribuyentes –Penta y SQM– se inició la vía penal; en cambio, en otros casos –Banco de Crédito de Inversiones, ECCS S.A., Aguas Andinas, Copec, Celulosa Arauco, Siemel, Inversiones Caburga, Santa Virginia y Alsacia– se optó por perseguir la multa<sup>29</sup>.

26 El procedimiento estuvo regulado en Servicio de Impuestos Internos, Oficio Circular N° 10/2015 y Circular N° 8/2010. Con todo, dicha Administración tributaria actualizó sus instrucciones y en la actualidad el procedimiento se regula en la Circular N° 58/2022.

27 Véase el artículo 162 del Código Tributario.

28 En palabras del Subdirector Jurídico de la época, Cristián Vargas, la mecánica consistía en que políticos le pedían dinero a grandes empresarios, quienes se lo daban encubriendo las donaciones como supuestas asesorías. Para tales fines, los políticos “se conseguían” boletas de honorarios que entregaban a estos empresarios quienes, consecuentemente, rebajaron como gasto el desembolso efectuado, disminuyendo la base imponible del impuesto a la renta a pagar. Véase, “Cristian Vargas, funcionario que destapó casos Penta y a SQM: ‘esta clase política institucional actuó prácticamente en forma unánime para protegerse’”. En: *Resumen*, 2020. Disponible en: <https://resumen.cl/articulos/cristian-vargas-funcionario-que-destapo-casos-penta-y-a-sqm-esta-clase-politica-institucional-actuo-practicamente-en-forma-unanime-para-protegerse>

29 PLAZA, Ignacio: *Delitos tributarios*, op. cit., p. 66.

En el ámbito legislativo cabe destacar que tras la polémica que generó la forma como el Servicio ejerció su facultad de perseguir los delitos en los casos de financiamiento ilegal a la política, se presentaron diversos proyectos de ley –todas mociones parlamentarias– que pretendieron quitar el monopolio al Director de la institución para autorizar al Ministerio Público a iniciar la persecución penal de los delitos tributarios<sup>30</sup>, las que, sin embargo, no han avanzado en su tramitación.

La Administración tributaria, por su parte, señala que su proceder –op-  
tar por perseguir la sanción pecuniaria ante los Tribunales Tributarios y  
Aduaneros y no instar por la vía penal– sigue la práctica internacional en la  
materia<sup>31</sup>, lo que en cifras a nivel nacional se traduce en que la aplicación de  
una sanción pecuniaria sea tanto o más efectiva que la pena<sup>32</sup>. Por otro lado,  
hay voces que señalan que la facultad discrecional que detenta el Director  
del Servicio para iniciar la investigación penal por la presunta comisión de

---

30 En efecto, se presentaron cuatro proyectos de ley que buscaron modificar el sistema. Estos son los Boletines N° 9.935-07, de 17 de marzo de 2015, Boletín N° 9.954-05, de 19 de marzo de 2015, 10.843-07, de 4 de agosto de 2016 y 12.628-07, de 9 de mayo de 2019. En el primer caso se incluye como entidad competente para iniciar la persecución penal al Consejo de Defensa del Estado; en los restantes, se señala que sería atribución del Ministerio Público. La crítica que se efectúa, y es probable que sea la razón por la cual no han avanzado, es que versarían sobre una materia de iniciativa exclusiva del Presidente de la República.

31 Como indican GÁLVEZ, Carolina, GIRAUDO, Catalina & GÓMEZ, Francisca: “El ejercicio de la acción penal por delitos tributarios en los países miembros de la OCDE”. En: *Anuario de Derecho Tributario*, N° 9, 2017, pp. 37 y s., es posible encontrar cuatro modelos que dan cuenta de la regulación de la etapa de investigación de la persecución penal en materia de delitos tributarios: a) la Autoridad Administrativa es la responsable de dirigir y conducir la investigación de estos ilícitos, mientras que el Ministerio Público no cumple ningún rol en la investigación y solo provee de asesoramiento a los investigadores respecto al proceso o a los medios de prueba; b) la autoridad administrativa conduce la investigación, pero lo hace bajo la dirección del Fiscal o de jueces examinadores; c) Una agencia tributaria especializada fuera de la autoridad administrativa es la encargada de conducir la investigación, bajo la supervisión del Ministerio de Finanzas del respectivo país; y d) la agencia especializada afuera de la autoridad administrativa encargada de conducir la investigación es la policía o el Fiscal.

32 SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (SUBDIRECCIÓN JURÍDICA): *Informe Jurídico*, ob. cit., p. 11.

un ilícito tributario es inconstitucional<sup>33</sup>, si se la contrasta con la regulación constitucional del Ministerio Público, cuestionamiento que se ha manifestado también por la Corte Suprema<sup>34</sup>.

Pese a ello, el Tribunal Constitucional ha tenido ocasión de pronunciarse acerca de esta facultad, concluyendo que respeta el texto de la CPR. Por ejemplo, el Ministerio Público requirió la inaplicabilidad por inconstitucionalidad de lo dispuesto en los incisos 1° y 3° del artículo 162 del Código Tributario, el que fue declarado inadmisibile por la Sala del Tribunal Constitucional, al considerar que adolece de falta de fundamento plausible, pues el asunto ya había sido conocido y fallado a través de diversas sentencias de dicho órgano jurisdiccional, estimándose constitucional<sup>35</sup>.

---

33 Al respecto, Piedrabuena ha señalado que existe una pugna entre la exclusividad de la dirección de la investigación del Ministerio Público que consagra la Constitución y el poder absoluto que en esta materia detenta el Director del SII, que no es un tribunal de la República para permitir dar inicio a la investigación del Fiscal. PIEDRABUENA, Guillermo: “Las postestades del Ministerio Público en la investigación de los delitos tributarios”. En: *Revista de Estudios de Derecho Público*, Vol. N° 84, 2016, p. 132.

34 En efecto, en prensa han aparecido los dichos del vocero de la Excm. Corte Suprema que ha señalado que la facultad exclusiva que detenta el Director del Servicio para iniciar la persecución penal de los delitos tributarios implica que “el Ministerio Público **queda inhibido** [de ejercer la acción penal] y **eso en mi opinión se contraponen con la norma posterior de carácter constitucional** que le da al Ministerio Público la facultad y la exclusividad en el ejercicio de la acción penal pública”, agregando que “debiéramos habernos puesto de acuerdo y ese es un acuerdo político de quienes generan la ley para adecuarla a la nueva disposición constitucional”. CERNA, T.: “Vocero de la Suprema cuestiona la exclusividad del SII en querellas en casos de financiamiento irregular”. En: *Emol*, 2019. Disponible en: <https://www.emol.com/noticias/Nacional/2019/07/08/953899/Vocero-de-la-Suprema-cuestiona-la-exclusividad-del-Sii-en-querellas-en-casos-de-financiamiento-irregular-Advierte-falta-de-acuerdos-y-choque-de-normativas.html> (el destacado en el original).

35 El requerimiento consideraba que la disposición del Código Tributario vulneraba el principio de separación de poderes contemplado en los artículos 6° y 7° de la Carta Fundamental; las garantías fundamentales de la igualdad ante la ley y debido proceso, reguladas en el artículo 19 numerales 2 y 3 de la Constitución, respectivamente, y lo establecido en el artículo 83 del texto fundamental, al “conferir un carácter absoluto y privativo a la facultad del Director del Servicio de Impuestos Internos de dar inicio al impulso procesal para investigar los hechos constitutivos de delito tributario, restringiendo y limitando las facultades investigativas y exclusivas otorgadas al Ministerio Público en el artículo 83 de la Constitución Política de la República”.

En efecto, la sentencia manifestó que el constituyente no le entrega esta facultad de ejercer la acción penal de manera exclusiva y excluyente al Ministerio Público “cuestión que, por el contrario, solo puede alcanzar al despliegue de la actividad investigativa para la acreditación de un ilícito penal”<sup>36</sup>. Agrega el Tribunal que, si se tiene presente lo dispuesto en el inciso 2° del artículo 83 de la Constitución<sup>37</sup>, la expresión “igualmente” implica que el Ministerio Público “ejerce la acción penal pública, pero ello no implica que esté vedada de accionar la víctima o los otros sujetos que determina la ley (STC, Rol N° 815, considerando 18°). Por el contrario, sí se desprende del precepto constitucional que el persecutor penal público dirige en forma exclusiva y excluyente la investigación, a efectos de ir estableciendo, conforme los antecedentes que vaya recabando, la eventual comisión delictiva por una o más personas, con elementos discrecionales sujetos a la legalidad y al control jurisdiccional (STC Rol N° 2680, c. 19°)”<sup>38</sup>.

Al respecto, se estima que el Tribunal Constitucional confunde dos cosas que son diversas, ya que efectivamente la Carta Fundamental le otorga a otras personas distintas del Ministerio Público la posibilidad de ejercer la acción penal, lo que en la legislación procesal penal se concreta en la facultad de la víctima de querellarse y de forzar la acusación. Sin embargo, en el caso de las actuaciones penales del Servicio, ello termina por condicionar el ejercicio de una atribución exclusiva y excluyente del Ministerio Público: investigar la *notitia criminis* y, conforme a ello, acusar. Por ello, y considerando las peculiaridades de las facultades de actuación penal del Servicio, esta situación ha sido calificada por la doctrina como inaudita<sup>39</sup>.

Con todo, si la crítica apunta a cuestionar la constitucionalidad de la facultad comentada, ella puede ser válidamente extensible a los otros supuestos en que se supedita la persecución penal a la actuación de algún órgano o

---

36 Sentencia del Tribunal Constitucional, de 28 de marzo de 2019, Rol N° 6.215-19, considerando 10°.

37 Que dispone que “[e]l ofendido por el delito y las demás personas que determine la ley podrán ejercer igualmente la acción penal”.

38 Sentencia del Tribunal Constitucional, de 28 de marzo de 2019, Rol N° 6.215-19, considerando 13°.

39 VAN WEEZEL, Alex: *Delitos Tributarios*, op. cit., p. 167.

ente público. En efecto, en todos estos casos es cuestionable que se trata de un requisito de procesabilidad legítimo y coherente con el sistema general de persecución penal<sup>40</sup>. Así como en estos casos es extensible la cuestión de la constitucionalidad y mantención de la coherencia del ordenamiento jurídico, de igual modo puede apreciarse algún impacto en la constitución de zona de riesgos populistas y de acciones de corrupción.

Ahora, no es posible analizar aquí esta cuestión por exceder el límite de este trabajo. Sin embargo, es una cuestión que debe ser anotada y destacada de cara a futuros estudios de la cuestión.

#### **4. LA PERSECUCIÓN PENAL DEL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS EN LOS DELITOS TRIBUTARIOS Y LA CONSTITUCIÓN DE ZONAS DE PELIGRO POPULISTA**

Si bien la cuestión de la inconstitucionalidad del rol persecutor penal del SII lograba mostrar las inconsistencias de aquello al interior del sistema normativo, frente al devenir de la jurisprudencia del TC, su negativa no parece del todo concluyente. Ahora, distinto es si se aprecia la cuestión desde el punto de vista de la identificación de una zona normativa de riesgo de populismo antidemocrático. De hecho, como veremos, la cuestión de la inconstitucionalidad de dicha función se puso en duda, desde el punto de vista criminológico, por casos penales de financiamiento ilegal de la política y, en definitiva, de la posible utilización “en la sombra” de esta atribución en consideración a la pertenencia de determinados grupos de élite muy conectado con el funcionamiento del sistema político en cuanto adherentes a determinadas posiciones. ¿Por qué es inconveniente en estos casos que esto se transforme una zona normativa de riesgo de acciones populistas?

---

40 Sobre esta autorización del Servicio de Impuestos Internos como requisito de procesabilidad, véase el voto en contra de la sentencia de la Corte Suprema, de 21 de septiembre de 2015, Rol N° 14.915-2015, razonamiento 2°. En tales casos, van Weezel ve una «administrativización de la lógica penal», pues el Derecho penal sería algo así como un instrumento para la obtención de objetivos presenciales. VAN WEEZEL, Alex: “Sobre la necesidad de un cambio de paradigma en el derecho sancionatorio administrativo”. En: *Política Criminal*, 2017, p. 1007.

#### **4.1. La autonomía institucional del Ministerio Público como garantía de igualdad frente a la dependencia del SII**

La determinación del órgano oficial que estará a cargo de la persecución penal es una cuestión muy importante. La legitimidad del sistema de enjuiciamiento penal se verá en juego con dicha decisión. En efecto, la posición que el órgano o institución ocupa en la estructura organizacional del Estado<sup>41</sup> impactará sin duda, por ejemplo, en la relación que tendrá la institución con los poderes del Estado, las funciones a cumplir y el sistema de responsabilidad al que estará sujeta. A este respecto, la actual CPR establece una serie de órganos dotados de autonomía, lo que implica que queden al margen de los vínculos jurídicos administrativos al escapar de la línea jerárquica y, por tanto, no admiten sobre ellos el ejercicio de facultades de supervigilancia o tutela; se autodeterminan, funcional y administrativamente, y sus directivos son autoridades inamovibles<sup>42</sup>. De tal manera, la autonomía se constituye como una garantía que le permite al órgano en cuestión actuar ausente de presiones indebidas que, generalmente, provienen del gobierno de turno o de los sujetos regulados<sup>43</sup>. Precisamente, la autonomía del órgano facilita su independencia.

Actualmente, el Ministerio Público se alza como un organismo autónomo, cuyo carácter está dado constitucionalmente en el artículo 83 y se reafirma en el artículo 1° de la Ley Orgánica Constitucional del Ministerio Público. La relevancia que toma la autonomía de este órgano radica en evitar los peligros de judicialización o de manipulación política que exhiben otros modelos en los que son dependientes de algún poder estatal. En este

---

41 DUCE, Mauricio: “¿Qué significa un Ministerio Público autónomo?: Problemas y perspectivas en el caso chileno”. En: *Apuntes de Derecho*, Universidad Diego Portales, N° 9, 2001, pp. 8-11.

42 CORDERO, Luis: “La autonomía constitucional”, En: *La Semana Jurídica*, Legal Publishing, N° 34, 2001. Entre otras características, los órganos autónomos están dotados para designar a sus propios titulares, gozan de una mínima autonomía presupuestaria y de la imposibilidad de que sus decisiones puedan quedar sin efecto por otra autoridad.

43 ZÁRATE, Sebastián: “Autonomía del Ministerio Público”. En: *La Tercera*, 2015. Disponible en: <https://derecho.uc.cl/cn/noticias/derecho-uc-en-los-medios/15539-profesor-sebastian-zarate-autonomia-del-ministerio-publico>.

sentido, Binder considera que el Ministerio Público no debe estar ligado al poder político, particularmente, tratándose de América Latina, donde el Estado permanentemente es sospechoso de actos de corrupción, por lo que se tornaría vulnerable a las presiones e influencias políticas<sup>44</sup>. Lo anterior hace ver en extremo peligrosa la vinculación del SII con el Poder Ejecutivo, especialmente considerando que sin la actividad penal de la administración tributaria no es posible iniciar la persecución penal en el caso de delitos tributarios castigados con penas privativas de libertad. El SII tiene una vinculación con el Ministerio de Hacienda y con el Presidente de la República. El artículo 6° de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, establece que el Director será elegido por el Presidente de la República, quien será de su exclusiva confianza<sup>45</sup>. Ahora bien, el Director del SII es de aquellas autoridades que son elegidas por el sistema de Alta Dirección Pública<sup>46</sup>. Pese a que pudiera pensarse que tal situación atenúa o elimina el riesgo del populismo democrático en el ámbito penal, ello no es así. Se trata de un cargo de exclusiva confianza y, por tanto, su renuncia puede ser solicitada en cualquier momento<sup>47</sup>, seguido del inicio de un proceso de concursos por el Sistema de Alta Dirección Pública. Asimismo, al cambiar el Gobierno, el Presidente de la República puede designar directamente doce Altos Directivos Públicos de primer nivel jerárquico -dentro de los tres meses siguientes al inicio del respectivo período-<sup>48</sup>. El panorama descrito implica discrecionalidad por parte de la máxima autoridad al poder solicitar la renuncia y cambiar fácilmente al Director<sup>49</sup>.

---

44 BINDER, Alberto: *Introducción al derecho procesal penal*. Segunda edición, actualizada y ampliada, Ad-Hoc, Buenos Aires, 1999, p. 325.

45 Artículo 6° del D.F.L. N° 7, del Ministerio de Hacienda, de 1980, Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos.

46 Artículo trigésimo sexto de la Ley N° 19.882.

47 Como ocurrió en el caso del ex Director del SII Michelle Jorrat cuando en medio de los cuestionamientos por el manejo de los casos Penta-SQM, desde el Gobierno se le pidió la renuncia en el año 2015.

48 Artículo trigésimo sexto bis de la Ley N° 19.882.

49 Ni aún en la propuesta de Constitución Política de la República de Chile se contempló la autonomía constitucional del SII.

La ausencia de autonomía orgánica del SII y la estrecha vinculación entre el Poder Ejecutivo y la institucionalidad tributaria genera una zona normativa de riesgo para cobijar presiones indebidas en lo referido a la persecución penal de estos delitos, sea para que se ejerza en contra de un determinado contribuyente o grupo de contribuyentes, como para que se abstenga de ello. Y, precisamente, quienes pueden tener acceso a estas vías de presión —especialmente en lo que refiere a los delitos tributarios— son aquellas personas pertenecientes a un determinado grupo o élite. Es decir, la posible manipulación de la persecución penal en estos delitos más allá de la constatación de la conducta ilícita, no solo rompe contra el principio de igualdad que asiste a cada ciudadano frente al Estado, sino que derechamente puede transformarse en una herramienta al servicio del populismo antidemocrático al favorecer a un grupo determinado por diversas razones. La zona de riesgo denunciada tiende a diluirse o a presentar mejores controles si este tipo de delito se rige por los criterios de persecución penal general a cargo del Ministerio Público, que cuenta con un control político<sup>50</sup>, pero también con una definición estructural de controles en el diseño institucional como contrapartida a la autonomía funcional del base de su actuar.

Sin embargo, por el diseño del sistema, incluso si la acción penal tributaria pudiese ser ejercida por el Ministerio Público con independencia de la decisión del Servicio, de todos modos podría quedar una zona en la que el populismo antidemocrático tuviera cabida. Lo previamente señalado queda de manifiesto si se analiza toda la polémica que se generó con la forma como se llevó adelante el proceso de designación de Jorge Abbott como Fiscal Nacional, el que estuvo marcado por el interés de parlamentarios “muy concentrados en lograr [elegir] a alguien que diera garantías de que

---

50 (a) En la designación del Fiscal intervienen los tres poderes del Estado; (b) la aprobación del presupuesto del Ministerio Público está incluida en la Ley de Presupuestos del sector público; (c) la obligación de rendir una cuenta anual de las actividades del Ministerio Público por el Fiscal Nacional y por los fiscales nacionales; y (d) existe un mecanismo de remoción de los fiscales nacionales o regionales, en el cual es necesario la intervención del Ejecutivo y del Congreso Nacional. MATURANA, Cristian & MONTERO, Raúl: *Derecho procesal penal*. Abeledo Perrot, Tomo I, 2010, p. 187.

no iba a ser agresivo en la persecución de los casos que los afectan”<sup>51</sup> los que, precisamente, se referían a los casos de financiamiento ilegal de la política. Indirectamente ello también afectó a la elección del actual Fiscal Nacional –sucesor de Abbott– que finalmente obtuvo los apoyos legislativos previo rechazo de dos nominaciones presidenciales previas. Sin perjuicio de lo anterior, es posible advertir una diferencia entre acciones populistas derivadas de un mal uso de instituciones diseñadas adecuadamente –que podríamos calificar como contingente– y acciones populistas que puedan derivar de un mal diseño institucional por no guardar coherencia con los mismos principios y directrices que el legislador se ha dado para configurar su sistema normativo (deficiencia estructural). La cuestión de las atribuciones de la persecución penal del SII, aunque amerita una discusión ulterior y ajena a este trabajo, más bien se sitúa en este segundo caso.

#### **4.2. La intromisión del Servicio de Impuestos Internos en la actividad propia del Ministerio Público**

Las actuaciones penales del SII en la materia resultan una limitante a la autonomía del Ministerio Público al investigar delitos tributarios, pues se levanta una barrera para el conocimiento de la acción penal<sup>52</sup>. Ejemplo de esto es que la denuncia que presenta el Servicio es nominativa, por tanto, la labor del Ministerio Público queda supeditada a la querrela que presenta el órgano administrativo, lo que implica que si este último descubre otras personas involucradas en los hechos constitutivos de delito, no podrá ejercer la acción penal en contra de aquellos que no figuren en la querrela presentada por el Servicio. Para evitar lo planteado, el actual Director Hernán Frigolett decidió presentar las querellas por delitos tributarios contra quienes resulten responsables. Es decir, el Ministerio Público podrá investigar en estos casos

---

51 RIEGO, Cristián: “El fiscal nacional dejará su cargo el 1 de octubre, cuando cumpla 75 años, la edad límite que establece la Constitución. El fiscal regional de Los Ríos, Juan Agustín Meléndez, asumirá en calidad de suplente”. En: *El Mercurio*, 2022 Disponible en: <https://digital.elmercurio.com/2022/09/28/C/MU466TML/light?gt=040001>.

52 MINISTERIO PÚBLICO: *Informe proceso de discusión interna en el marco del proceso constituyente*. Santiago, 2021, p. 6.

a todos quienes resulten involucrados, independientemente de su mención en la acción correspondiente, así como también se le habilita para imputar y acusar por hechos distintos<sup>53</sup>. Sin embargo, bastaría el arribo de un nuevo Director —o que el de turno cambie esta política—, para que se presente nuevamente la problemática que coarta la labor del Ministerio Público.

¿Resulta legítima que el éxito de la persecución penal de delitos tributarios en estos casos dependa de la voluntad política del Director del SII de turno?

Desde el punto de vista del diseño institucional de la persecución penal en Chile, las atribuciones con que cuenta el SII en materia penal pueden generar una zona de injerencia institucional. Lo anterior no solo coarta la autonomía del Ministerio Público para llevar a cabo su labor y la vigencia del derecho de igualdad en la persecución penal como garante de la legitimidad del Sistema de Justicia, sino también es una intromisión indirecta o vedada del Poder Ejecutivo en el devenir de la persecución penal de delitos de acción penal pública. En efecto, este tipo de acciones penales manifiestan un interés social en la persecución penal que se muestra en la casi nula posibilidad de desatender el principio de legalidad en la persecución penal, salvo que la ley —de manera excepcional— autorice su cese. Lo mismo cabe decir respecto a salidas autocompositivas<sup>54</sup>. Sin embargo esta fuerza normativa que, a su vez tributa a la disuasión de conductas ilícitas, se somete a un cierto “estrés” cuando se acepta la anuencia administrativa como condición para el actuar del persecutor penal institucional. Si se quiere, de facto se

---

53 AYALA, Leslie: “SII pone lápida a ‘doctrina Barraza’: director instruye querellas ‘contra todos los responsables’ y libera a Fiscalía para perseguir delitos tributarios”. En: *La Tercera*, 2022. Disponible en: <https://www.latercera.com/la-tercera-pm/noticia/sii-pone-lapida-a-doctrina-barraza-director-instruye-querellas-contra-todos-los-responsables-y-libera-a-fiscalia-para-perseguir-delitos-tributarios/TVUF3AXATRC7LMSEPEIUD5IZ5I/>.

54 Con todo, existen límites legales a las salidas autocompositivas en materia tributaria. Así, para que los acuerdos reparatorios sean procedentes, debe comprobarse un efectivo o considerable resarcimiento del perjuicio fiscal causado, esto es, que se haya pagado al menos el 50% del monto del impuesto adeudado, debidamente reajustado, según dispone el artículo 111 bis del Código Tributario. Luego, los acuerdos reparatorios que se celebren, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 162 del Código Tributario, no podrán contemplar el pago de una cantidad de dinero inferior al mínimo de la pena pecuniaria.

modifica el diseño institucional de las diversas acciones penales del CPP, sustrayendo la persecución de los delitos tributarios sancionados con penas privativas de libertad del régimen general sin que exista una razón de diseño que la justifique más allá del mantenimiento de una atribución que ya era conocida en nuestra historiografía jurídica. Si bien la justificación que se esgrime, más bien, radica en el carácter técnico o especializado de esta regulación<sup>55</sup>, nada obsta a que el Ministerio Público pueda disponer de Unidades especializadas de persecución e investigación en este tipo de delitos, con lo cual la justificación perdería sustento. Es decir, el argumento técnico o de especialización no es un obstáculo para que el Ministerio Público remote la exclusividad de la persecución penal en estos casos.

Luego, la sanción aplicable en uno y otro caso parece ser la diferencia más evidente: un tribunal penal impondrá una pena privativa de libertad y una pena pecuniaria; un Tribunal Tributario y Aduanero determinará la aplicación de una multa. La responsabilidad penal genera una serie de consecuencias posteriores a la condena que no se dan en sedes jurisdiccionales no penales. Pero las consecuencias derivadas de la opción del SII van mucho más allá, pues la legislación tributaria limita la posibilidad de realizar una serie de actuaciones al contribuyente y ciertas garantías desde la recopilación de antecedentes en su contra<sup>56</sup> y otras que implican el diferimiento, revocación o restricción de la autorización de documentos tributarios, lo que le impide ejercer su negocio o hacerlo de manera normal desde que el contribuyente es formalizado y hasta que haya finalizado su condena<sup>57</sup>. Finalmente, no se

---

55 NÚÑEZ, Raúl & SILVA, Manuel: “La acción penal regulada en el artículo 162 del Código Tributario”. *ob. cit.*, p. 154.

56 Por ejemplo, no puede saber quién es el funcionario del SII que está tramitando el procedimiento de recopilación de antecedentes (artículo 8° bis N° 6 del Código Tributario); el SII tiene la posibilidad de que se efectuará un nuevo requerimiento de antecedentes durante la auditoría tributaria, haciendo excepción a la “cosa juzgada administrativa” si aparecen nuevos antecedentes que habiliten realizar una recopilación de antecedentes, lo que trae aparejado un aumento del plazo en el procedimiento de fiscalización de la correcta determinación de los impuestos para citar, girar o liquidar (artículo 59 del Código Tributario); y la posibilidad de que se decrete el apremio al contribuyente respecto de quien se sigue la recopilación de antecedentes si no concurre injustificadamente a declarar ante el SII (artículo 93 del Código Tributario).

57 Véase el artículo 8° ter en relación con el 59 bis, ambos del Código Tributario.

debe olvidar que existen una serie de anotaciones que el SII practica al contribuyente que limitan sus garantías, sin que este se encuentre en condiciones de conocer cuáles son ni qué implica, ya que no se encuentran publicadas y que, entre otras cosas, limitan la concesión de condonaciones<sup>58</sup>. La única garantía legal en este caso es que se le informe al contribuyente toda clase de anotación que se le practique por parte del Servicio<sup>59</sup>.

### 4.3. El control de la decisión penal del SII

Como se ha señalado, el artículo 162 del Código Tributario constituye una facultad discrecional del SII para ejercer la acción penal en materia de delitos tributarios. Sin embargo, se trata de una potestad privativa del Servicio, lo que genera un genuino interés acerca de los criterios utilizados para instar o no a la persecución y si pueden ser excluidos aspectos intersubjetivamente no controlables. Para Gómez, no existen las potestades totalmente discrecionales, sino que siempre habrán elementos que serán reglados: el fin -la presentación de querellas-, el titular -nombramiento del Director y sus funciones- y el acto -hechos constitutivos de delitos-<sup>60</sup>. Sin embargo, en el caso del SII la regulación de estos criterios es interna y no legal. Esta objeción no se atenúa por el hecho de que en la decisión instar o no por la vía penal en el pasado interviniera un órgano colegiado como es el Comité de Subdirectores<sup>61</sup> o el Comité de Análisis de Casos a nivel regional<sup>62</sup>, ya que la decisión sigue siendo una facultad discrecional del Director de la Institución<sup>63</sup>. En efecto, una aplicación estricta del principio de legalidad en materia penal, en su

---

58 Esto fue así bajo la vigencia de la Circular N° 8/2010. Sin embargo, la Circular N° 58/2022 nada dice al respecto.

59 Artículo 8° bis N° 16 del Código Tributario.

60 GÓMEZ, Alejandro: "Facultad del director del Servicio de Impuestos Internos de denunciar o interponer querrela, y deber de motivación". En: *Revista de Derecho Público*, N° 88, 2018, pp. 43-56.

61 Conformado por el Subdirector de Fiscalización, el Subdirector Jurídico y el Subdirector Normativo. Servicio de Impuestos Internos, Oficio Circular N° 10/2015, p. 1.

62 Establecido por el Servicio de Impuestos Internos en la Circular N° 8/2010 y mantenido para los casos en que se aplique el procedimiento general por la Circular N° 58/2022. Con todo, este órgano en la actualidad no se contempla para el caso que tenga aplicación el procedimiento seguido por la Dirección Nacional del SII, como tampoco en el procedimiento simplificado.

63 Servicio de Impuestos Internos, Oficio Circular N° 10/2015, p. 3.

vertiente procesal, no debiese tolerar que los criterios de persecución penal en este tipo de delitos sean fijados por un órgano administrativo de acuerdo con su potestad regulatoria interna. Además, ello genera que los posibles controles de la aplicación correcta no queden entregados al juez de garantías, sino que, en el mejor de los casos, se someta a los mecanismos generales de control de la actividad de la Administración. ¿Qué legitima esta diferenciación respecto de los delitos tributarios sancionados con penas privativas de libertad en relación con el resto de delitos de acción penal pública? ¿Es administrativa la persecución penal de los delitos tributarios sancionada con pena aflictiva? Claramente la diferenciación procedimental respecto de estos delitos no está justificada ni menos puede afirmarse que en el caso de estos –a diferencia de lo que sucede en el régimen general– la persecución penal sea administrativa.

Ahora, el SII estableció ciertos criterios objetivos para ponderar la presentación de querrela en estos casos. En un primer momento esta valoración debía basarse en: a) la gravedad de las irregularidades detectadas; b) la reiteración en la comisión de los delitos; c) el uso de asesoría tributaria para llevar a cabo el delito; d) el efecto ejemplarizador o pedagógico en otros contribuyentes; e) el perjuicio fiscal, f) la calidad y suficiencia de la prueba reunida; y g) la factibilidad de obtener una condena por los delitos tributarios cometidos por el o los querrelados<sup>64</sup>. Los criterios que se fijaron en el Oficio Circular N° 10/2015, del Director del Servicio de Impuestos Internos (normativa de carácter interna) que, a su vez, reconoce como antecedente las Resoluciones Exentas N°s 44 y 45, ambas de fecha 11 de mayo de 2015, y que imparte instrucciones sobre el procedimiento a seguir en la interposición de acciones penales por delitos tributarios, además de regular un procedimiento interno diferenciado para algunos tipos de delitos tributarios, establece criterios a considerar para proponer y decidir el ejercicio de la acción penal: a) mérito de la prueba reunida, b) monto del perjuicio del interés fiscal, c) naturaleza

---

64 LARA, Bernardo: “La doctrina histórica del SII en la persecución penal del delito tributario”. En: *Servicio de Impuestos Internos*, 2015. Disponible en: <https://www.sii.cl/pagina/actualizada/noticias/2015/141215noti01jv.htm>

y gravedad de la o las irregularidades sancionadas con pena corporal y pecuniaria, d) posible propagación, v) efecto ejemplarizador que pudiere lograrse en la zona, e) si el contribuyente contó con asesorías contables o profesionales para evadir impuestos, f) reiteración del acto doloso y g) cualquier otra circunstancia relevante sobre la conducta del contribuyente<sup>65</sup>.

Con todo, recientemente el SII hizo públicos sus criterios. En efecto, la Circular N° 58/2022 pasó a regular esta materia. Ello sin duda es un avance en relación con la objetivización de los criterios de persecución penal y con sugerir un acercamiento entre el régimen de persecución general y el de los delitos tributarios. Sin embargo, sigue dejando en el ámbito de las regulaciones administrativas internas los criterios de persecución.

En su punto 5.3 indica que “Para la toma de la decisión de interponer una denuncia o querrela o un acta de denuncia se considerarán especialmente los siguientes antecedentes y/o circunstancias, entre otros: i) Eventual monto del perjuicio al interés fiscal comprometido; ii) Proporción entre los impuestos pagados y evadidos para el mismo periodo de tiempo y por los mismos conceptos; iii) Naturaleza y gravedad de la o las irregularidades sancionadas, considerando la cantidad de personas involucradas en los hechos, el número de eventuales delitos tributarios cometidos y el conocimiento que hubiere o pudiere haber tenido de la obligación legal infringida; iv) Efecto ejemplarizador que podría alcanzar en el público una eventual persecución penal de los hechos, considerando la realidad regional, el giro o actividad del infractor y la naturaleza del ilícito; v) La necesidad de contar con medidas intrusivas o cautelares relevantes para efectos de asegurar la pretensión fiscal; vi) Utilización de asesorías contables, legales o profesionales”<sup>66</sup>.

Como puede ser apreciado, el establecimiento de estos criterios obedece a la potestad regulatoria interna del Director en relación con la correcta administración del Servicio. Si bien estos criterios tienen una pretensión de

---

65 Servicio de Impuestos Internos, Oficio Circular N° 10/2015.

66 Servicio de Impuestos Internos, Circular N° 58/2022, p. 5.

objetividad, para que ello se cumpla en el marco del proceso penal, precisan de una cierta estabilidad normativa más propia de la ley. Ello es una garantía de igualdad para todos los ciudadanos. Sin embargo, al tratarse de una regulación interna del Servicio, nada impide que esta se pueda modificar a merced del Director de turno que, a su vez, es funcionario de confianza del Presidente de la República. O dicho de otra forma, nada impide que los vaivenes políticos insten por una modificación de esta regulación interna para favorecer ciertos intereses –por ejemplo– como producto de una presión a la que se ve expuesta el Poder Ejecutivo. Si bien la ley puede ser modificada considerando tensiones políticas, el hecho de que la potestad nomogenética dependa del acuerdo mayoritario de personas con diversas posiciones políticas es una garantía de que esta decisión sea democrática y, por tanto, en menor medida susceptible –aunque no completamente excluida– de las presiones de ciertos grupos de poder.

El régimen de persecución penal paralelo de los delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad genera, francamente, distinciones odiosas e injustificadas en lo que se refiere a la persecución de los delitos de acción penal pública. Si la persecución penal de estos delitos estuviese en manos del Ministerio Público, este no podría –por ejemplo– utilizar el criterio de “posible propagación”, “efecto ejemplarizador que pudiere lograrse en la zona” o “si el contribuyente contó o no con asesorías contables o profesionales para evadir impuestos” para decidir el curso de acción penal. Los criterios que da el CPP suelen ser mucho más estrictos, pues moderan el necesario castigo de las conductas delictivas.

En efecto, la diferenciación de criterios, a su vez, es una muestra de una circunstancia en extremo peligrosa para la igualdad de los ciudadanos en el ámbito de la persecución penal: el SII fija criterios de persecución penal en estos delitos cuando la principal función de este no es la de perseguir delitos, sino la “aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos” vinculados con la recaudación fiscal. Y lo anterior no solo trata de objetivos o fines del SII, sino que también impacta en su determinación orgánica y estructural.

Es decir, estamos persiguiendo delitos con una maquinaria diseñada para determinar la correcta aplicación de tributos. Por ello no debiera extrañar que, a la hora de llevar adelante la persecución penal en estos delitos, institucionalmente se pueda generar un sesgo en favor de la recaudación en desmedro de la vertiente retributiva del derecho penal.

Por otro lado, no existe impedimento para que el establecimiento de estos criterios difieran de los límites que a la sazón puedan vincular al Ministerio Público respecto de la persecución general de delitos, lo que genera una diferenciación y desarmonía del sistema de justicia penal, desincentivando con ello la uniformidad para conseguir los efectos de previsión normativa necesaria los ciudadanos y para que –en parte– el proceso penal contribuya al efectos disuasorio de la comisión delictiva.

#### **4.4. Diversos límites normativos que regula la función de recopilar antecedentes**

La acusación penal por parte del Ministerio Público es una actuación procesal que se realiza luego de finalizada la investigación. Es decir, el órgano persecutor pondera los antecedentes de la investigación para luego decidir si acusa o ejerce la facultad de no perseverar en el procedimiento penal<sup>67</sup>. En este esquema tiene completo sentido que el Ministerio Público, como garante de la legalidad penal, no solo investigue y recopile antecedentes que puedan servir para el éxito de la acusación, sino también de aquellos que favorezcan a la defensa del imputado. A ello se le conoce como principio de objetividad<sup>68</sup>, que no solamente cautela en sentido amplio el derecho de defensa del imputado o la defensa de la legalidad del órgano persecutor, sino que también es un contrapeso para que la persecución penal no sea usada de forma arbitraria en contra de un sujeto respecto del cual no se han logrado reunir los antecedentes suficientes para que prospere la acusación.

---

67 Artículo 248 del CPP.

68 Artículo 3 de la LOCMP.

Ahora, cuando nos enfrentamos a la persecución de los delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad, es el SII que, de acuerdo con los antecedentes con los que cuente, decidirá querellarse o no y dar con ello inicio a la persecución penal. Sin embargo, en la recopilación preliminar de antecedentes que hace el SII –de vital importancia para la suerte de la acusación– este no se halla vinculado por el principio de objetividad, como tampoco al derecho a la presunción de inocencia que el artículo 4 del CPP reconoce a toda persona, ello en razón a que las actuaciones que realiza el SII en esta etapa de recopilación de antecedentes, no lo son por o ante un tribunal con competencia penal, el Ministerio Público o la policía. Por lo tanto, se vuelve necesario que de igual forma sean respetadas garantías procesales generales al contribuyente en cuanto su calidad de imputado<sup>69-70</sup>. Y, si bien luego de deducida la querrela la investigación penal vuelve a su cauce general, los principales antecedentes inculpatorios se situarán en los antecedentes recopilados por el SII.

El principio de objetividad en el ámbito de la persecución penal común también se manifiesta en que los fiscales, en el ejercicio de su función, adecuarán sus actos a criterios objetivos, velando únicamente por la correcta aplicación de la ley. En cambio, los funcionarios del SII, como veíamos, pueden considerar otros elementos, como la labor pedagógica o educativa que tendrá la presentación de la querrela sobre los demás contribuyentes o el efecto de propagación que puede generar la no persecución penal<sup>71</sup>.

---

69 MONTECINOS, Jorge: “El delito tributario ante la reforma procesal penal”. En: *Revista de Derecho*, Universidad de Concepción, N° 210, 2001, p. 318.

70 Si bien excede las pretensiones de este trabajo, y es un tema no suficientemente estudiado en Chile, cabe mencionar que el sistema actual puede lesionar las garantías del imputado en materia de prueba, ya que el contribuyente tiene el deber de colaborar entregando información al SII durante la etapa de fiscalización, sujeto a sanción si no lo hace. Y esta entidad utiliza dichos antecedentes para fundar su querrela o denuncia.

71 Para una crítica de los criterios que maneja el Servicio de Impuestos Internos, véase PLAZA, Ignacio: *Delitos tributarios*, op. cit., pp. 52 y ss.

En esta línea, es que se solicitó a la Contraloría General de la República revisar la legalidad de la aplicación de la facultad entregada al SII, la que determinó, finalmente, que pese a ser una facultad discrecional, es indispensable que las decisiones que tome el Servicio tengan un fundamento racional en conformidad al principio de juridicidad y que, por tanto, no obedezcan a un mero capricho de la autoridad, sino a criterios objetivos que le otorguen legitimidad, por lo que lo que sea resuelto sobre el particular, requiere tener sustento en antecedentes recabados para tal efecto y, además, observar los principios de imparcialidad, juridicidad, eficiencia y eficacia, celeridad y economía procesal<sup>72</sup>.

Según lo expuesto, una zona de peligro populista –en el sentido abordado por el trabajo– se materializa allí donde puede haber una injerencia del Poder Ejecutivo en un ámbito de competencia que parece exclusiva de otro órgano autónomo, que puede ser utilizado para favorecer a ciertos grupos privilegiados o de élite con clara infracción al derecho de igualdad de cada ciudadano respecto del trato que le dispensa el Estado. Y ello es especialmente preocupante cuando la persecución penal respecto de ciertos delitos se encuentra en juego.

Algo de lo anterior ya hemos tenido en ciertos casos de connotación pública. De hecho, distintas voces criticaron la actuación del SII al aceptar que “Penta” dedujese como gasto en el proceso de determinación de la base imponible del impuesto de primera categoría los pagos de asesorías legales en juicios tributarios por 1.400 millones de pesos. Como señala el ex Subdirector Jurídico Cristián Vargas “cometieron delito y el SII les autoriza a disminuir impuestos por lo gastado en la defensa por el delito cometido. Se les permite aprovecharse de su propio dolo. Insólito”<sup>73</sup>. Pudiera ser dis-

---

72 Contraloría General de la República, de 21 de abril de 2017, Dictamen N° 14.000.

73 NACIONAL: “Cristián Vargas, funcionario que destapó casos Penta y a SQM: ‘esta clase política institucional actuó prácticamente en forma unánime para protegerse’”. En: *Resumen*, 2020. Disponible en: <https://resumen.cl/articulos/cristian-vargas-funcionario-que-destapo-casos-penta-y-a-sqm-esta-clase-politica-institucional-actuo-practicamente-en-forma-unanime-para-protegerse>

cutible si ese desembolso debía ser un gasto aceptado o no<sup>74</sup>. No obstante, la doctrina del Servicio hasta ese minuto había sido rechazar el gasto (no admitir su deducción y someterlo a un impuesto de carácter único con tasa más elevada), por lo que no se explica la razón para cambiar de criterio respecto de este contribuyente. Más aún, si pese a que no era posible hablar de una jurisprudencia unánime, existían sentencias de los tribunales de justicia que avalaban este proceder bajo la noción del gasto necesario para producir la renta anterior a la Ley N° 21.210<sup>75</sup>. Del mismo modo se ha cuestionado el actuar del SII en el caso “SQM”, donde no se pudo continuar con la persecución penal por parte del Ministerio Público dado el modo parcial

---

74 Crítica que se considere gasto rechazado este desembolso, PEIRANO, Paola: “Derecho de defensa en causas tributarias, honorarios legales y gastos necesarios para producir la renta”. En: *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, Vol. 2, 2017, pp. 6 y ss., con cita al Oficio 2984/2016 del Director Fernando Barraza que avala la deducibilidad de los honorarios pagados por la defensa judicial por un litigio tramitado en el extranjero, pero ajustado a los valores normales de mercado. Lo relevante es que el oficio señala que “la defensa de un contribuyente asumida por un letrado, que se relacione con materias propias del giro de la empresa, ya sea en materias laborales, civiles, administrativas, tributarias, u otras materias que deba enfrentar en su giro habitual, constituye el ejercicio legítimo del derecho a defensa asegurado por la Constitución”.

75 En este sentido, la sentencia de la Corte Suprema, de 26 de noviembre de 2013, Rol N° 2.955-2012, considerando 10° declara que la rebaja de gastos de defensa judicial que resultó exitosa para una empresa del Holding debe ser puesta en relación con la finalidad tenida en cuenta por el legislador al regular un gasto, “y que no es otra que la de un beneficio, pues permite rebajar de la renta bruta de los contribuyentes, los gastos necesarios para producirla, por lo que ciertamente para que tal beneficio sea procedente debe en primer término relacionarse con el giro de la empresa, circunstancia que por sí sola es suficiente para rechazar el argumento esgrimido por la reclamante, pues se encuentra meridianamente claro que el pago de honorarios [para la defensa en un juicio tributario] no puede ser relacionado con el giro de una empresa pesquera, cuyo es el caso de la recurrente”.

de actuación penal ejercida por el SII<sup>76</sup>. Frente a ello el persecutor oficial reaccionó señalando que –en su opinión– sí existían elementos que permitían vincular a algunos excluidos con los delitos en cuestión<sup>77</sup>.

Es más, de ello puede emanar un sentimiento social de impunidad que se ha instalado frente a delitos tributarios que usualmente se asocian a criminalidad de “cuello y corbata”. No es para nada una novedad señalar que muchos de estos grupos de élite o dueños de grandes grupos empresariales contribuyen económicamente a la financiación de campañas políticas, cuestión que puede ejercer una presión indebida en el Poder Ejecutivo para condicionar de algún modo el posible actuar penal del SII: la flexibilidad que exhibió el Servicio sobre este tipo de grupos en los casos de financiamiento ilegal de la política en dichos casos puede generar dudas sobre su legitimidad<sup>78</sup> e idoneidad para perseguir adecuadamente a los acusados por delitos tributarios con penas privativas de libertad. Especialmente si ellos pertenecen a grupos de privilegios o de grandes fortunas.

De lo anterior es que lo peligroso de esto que hemos denominado “zona de riesgo populista” se convierta en una política permanente y tolerada de indulgencia normativa en favor de ciertos grupos como, al parecer, se deja entrever en los casos citados de financiación ilegal de la política.

---

76 EL MOSTRADOR: “Caso SQM: Fiscalía decide no perseverar en investigación por platas políticas contra Peñailillo, hijos del senador Pizarro y otros 31 acusados porque no hubo querrela del SII”. En: *El Mostrador*, 2021. Disponible en: <https://www.elmostrador.cl/noticias/pais/2021/08/02/caso-sqm-fiscalia-decide-no-perseverar-en-investigacion-por-platas-politicas-contra-penailillo-hijos-del-senador-pizarro-y-otros-31-acusados-porque-no-hubo-querrela-del-sii/>.

77 VERA, Diego: “SQM: Fiscalía acusa al SII y dice que habían elementos para vincular a algunos imputados con delitos”. En: *BioBioChile*, 2021. Disponible en: <https://www.biobiochile.cl/noticias/nacional/chile/2021/08/03/caso-sqm-fiscalia-admite-que-no-persevero-por-falta-de-querellas-del-sii-por-delitos-tributarios.shtml>.

78 A este respecto, en 2020, se criticó la decisión tomada por la Corte Suprema de rebajar la multa aplicada a Julio Ponce por el caso Cascadas a tres millones de dólares, mientras que, en Estados Unidos, SQM tuvo que restituir 62,5 millones de dólares. CAMPUSANO, Nataly: “Estaría preso (Ponce Lerou)”. En: *Diario Uchile*, 2021. Disponible en: <https://radio.uchile.cl/2021/01/04/estaria-presoponce-lerou/>.

En consecuencia, si la facultad del artículo 162 del Código Tributario es suprimida dejando a estos delitos bajo el régimen general, se inocuiza el peligro de que esta situación pueda derivar en una instrumentalización de la institucionalidad para favorecer a ciertos grupos como acción populista antidemocrática considerando las presiones indebidas que se pueden generar para contar con un respaldo.

## 5. CONCLUSIONES

Este artículo pretende demostrar que si bien la persecución penal corresponde exclusivamente al Ministerio Público, mandatado por la Constitución Política, la ley igualmente ha otorgado a órganos administrativos, como el Servicio, la potestad exclusiva y excluyente de presentar denuncias o querellas de hechos constitutivos de delitos. Sin embargo, dicha facultad ha sido cuestionada por distintas voces, principalmente, debido a la forma en que el Servicio la ha ejercido, tendiendo a perseguir solo la responsabilidad pecuniaria aun cuando se trate de hechos que tienen carácter de delito.

A lo anterior se le suma lo permeable que se torna el Servicio en cuanto se vuelca hacia un populismo institucional que se funda, por un lado, en la concentración de poder en el Ejecutivo y, por otro, al generarse una zona gris debido a la ausencia de una delimitación específica sobre la forma en que este órgano debe ejercer su potestad, trayendo consigo la posible instrumentalización de esta. Ello, además, puede generar un favorecimiento de ciertos grupos de elite que puede dar pie a la afectación del principio de igualdad, en perjuicio de otros grupos y de los intereses institucionales tanto de la persecución penal como de la determinación de tributos y su posterior recaudación.

Si ello se lee bajo la óptica del populismo antidemocrático, podremos advertir sin problemas que en los casos de anuencia del SII para dar curso a la persecución penal de ciertos delitos tributarios nos encontramos en una zona normativa de riesgo populista. En este trabajo se ha intentado justificar

esta tesis sobre la base de las diferencias que en relación con la autonomía institucional exhibe el Ministerio Público en comparación con el SII. De otro lado, las atribuciones “penales” del Servicio pueden ser vistas como una injerencia en actividades propias del Ministerio Público, trastocándose el diseño institucional de la persecución penal. Igualmente, el control de la decisión penal del Servicio es disímil y débil, si se lo compara con los mecanismos de control respecto de las decisiones que en materia de persecución penal adopta el Ministerio Público. Por último, los límites normativos para la recopilación de antecedentes en uno u otro caso son diferentes.

La supresión de la facultad concedida al SII en el artículo 162 del Código Tributario permitiría cesar esta zona de riesgo populista y, entonces, generar un refuerzo del principio de legalidad al someter la investigación de todos los delitos en su conjunto a un mismo órgano que goza de mayor autonomía y evitar posibles injerencias desde grupos de élites. Esta situación, por cierto, no elimina completamente el posible uso indebido de la persecución penal en favor de ciertos sujetos, pero sin duda mejora el diseño institucional de la persecución penal en estos casos como una limitación importante para que ello no suceda.

## BIBLIOGRAFÍA CITADA

ALEMPARTE, Benjamín: “El populismo contra la democracia constitucional”. En: *Revista de Derecho y Humanidades*, Facultad de Derecho, Universidad de Chile, N°19, 2012.

ARTAZA, Osvaldo: “La utilidad del concepto de corrupción de cara a la delimitación de la conducta típica en el delito de cohecho”. En: *Delitos de corrupción. Perspectiva pública y privada*. Tirant lo Blanch, Valencia, 2021.

AYALA, Leslie: “SII pone lápida a ‘doctrina Barraza’: director instruye querellas ‘contra todos los responsables’ y libera a Fiscalía para perseguir delitos tributarios”. En: *La Tercera*, 2022. <https://www.latercera.com/la-tercera-pm/noticia/sii-pone-lapida-a-doctrina-barraza-director-instruye-querellas-contra-todos-los-responsables-y-libera-a-fiscalia-para-perseguir-delitos-tributarios/IVUF3AXA-TRC7LMSEPEIUD5IZ5I/>.

BARBERÁ, Rafael & MARTÍN DEL FRESNO, Félix: “Una aproximación al populismo en la figura de Donald Trump”. En: *VivatAcademia, Revista de Comunicación*, Madrid, N°146, 2019.

BINDER, Alberto: *Introducción al derecho procesal penal*. Segunda edición, actualizada y ampliada, Ad-Hoc, Buenos Aires, 1999.

BULL, Benedicte & SÁNCHEZ, Francisco: “Elites y populistas: los casos de Venezuela y Ecuador”. En: *Iberoamericana - Nordic Journal of Latin American and Caribbean Studies*, 49(1), 2020.

CAMPUSANO, Nataly: “Estaría preso (Ponce Lerou)”. En: *Diario Uchile*, 2021. <https://radio.uchile.cl/2021/01/04/estaria-presoponce-lerou/>.

CERNA, T: “Vocero de la Suprema cuestiona la exclusividad del SII en querellas en casos de financiamiento irregular”. En: *Emol*, 2019. <https://www.emol.com/noticias/Nacional/2019/07/08/953899/Vocero-de-la-Suprema-cuestiona-la-exclusividad-del-Sii-en-querellas-en-casos-de-financiamiento-irregular-Advierte-falta-de-acuerdos-y-choque-de-normativas.html>.

CORDERO, Luis: “La autonomía constitucional”. En: *La Semana Jurídica*, Legal Publishing, N° 34, 2001.

DUCE, Mauricio: “¿Qué significa un Ministerio Público autónomo?: Problemas y perspectivas en el caso chileno”. En: *Apuntes de Derecho*, Universidad Diego Portales, N° 9, 2001.

EL MOSTRADOR: “Caso SQM: Fiscalía decide no perseverar en investigación por platas políticas contra Peñailillo, hijos del senador Pizarro y otros 31 acusados porque no hubo querrela del SII”. En: *El Mostrador*, 2021. <https://www.elmostrador.cl/noticias/pais/2021/08/02/caso-sqm-fiscalia-decide-no-perseverar-en-investigacion-por-platas-politicas-contrapenailillo-hijos-del-senador-pizarro-y-otros-31-acusados-porque-no-hubo-querrela-del-sii/>.

FISHER, Taub: “El ejemplo de Venezuela: cómo el populismo deriva en autoritarismo”. En: *The New York Times*, 2017. <https://www.nytimes.com/es/2017/04/04/espanol/el-ejemplo-de-venezuela-como-el-populismo-deriva-en-autoritarismo.html>.

GÁLVEZ, Carolina, GIRAUDO, Catalina & GÓMEZ, Francisca: “El ejercicio de la acción penal por delitos tributarios en los países miembros de la OCDE”. En: *Anuario de Derecho Tributario*, N° 9, 2017.

GÓMEZ, Alejandro: “Facultad del director del Servicio de Impuestos Internos de denunciar o interponer querrela, y deber de motivación”. En: *Revista de Derecho Público*, N° 88, 2018.

LARA, Bernardo: “La doctrina histórica del SII en la persecución penal del delito tributario”. En: *Servicio de Impuestos Internos*, 2015. <https://www.sii.cl/pagina/actualizada/noticias/2015/141215noti01jv.htm>.

MATURANA, Cristian & MONTERO, Raúl: *Derecho Procesal Penal*. Abeledo Perrot, Tomo I, 2010.

MAYER, Laura & NAVARRO, María Pilar: “Criminal compliance y defensa en el proceso penal: una aproximación a la luz de la Ley N° 20.393”. En: TOSO MILOS, Ángela, MAYER LUX, Laura & CORDERO QUINZACARA, Eduardo: *Cumplimiento normativo y gestión de riesgos legales en la empresa*. Tirant lo Blanch, Valencia, 2020.

MINISTERIO PÚBLICO: *Informe proceso de discusión interna en el marco del proceso constituyente*. Santiago, 2021.

MONTECINOS, Jorge: “El delito tributario ante la reforma procesal penal”. En: *Revista de Derecho*, Universidad de Concepción, N° 210, 2001.

NACIONAL: “Cristian Vargas, funcionario que destapó casos Penta y a SQM: ‘esta clase política institucional actuó prácticamente en forma unánime para protegerse’”. En: *Resumen*, 2020. Disponible en: <https://resumen.cl/articulos/cristian-vargas-funcionario-que-destapo-casos-penta-y-a-sqm-esta-clase-politica-institucional-actuo-practicamente-en-forma-unanime-para-protegerse>.

NÚÑEZ, Raúl & SILVA, Manuel: “La acción penal regulada en el artículo 162 del Código Tributario”. En: *Revista de Derecho*, Facultad de Derecho, Pontificia Universidad Católica de Valparaíso, Vol. 51, 2018.

OSSANDÓN, María Magdalena: “Consideraciones político-criminales sobre el delito de tráfico de influencias”. *Revista de Derecho*, Universidad Católica del Norte, N°10, 2003.

PEIRANO, Paola: “Derecho de defensa en causas tributarias, honorarios legales y gastos necesarios para producir la renta”. En: *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, Vol. 2, 2017.

PLAZA, Ignacio: *Delitos tributarios. La facultad del Servicio de Impuestos Internos para ejercer la acción penal*. Editorial Hammurabi, Santiago, 2020.

PIEDRABUENA, Guillermo: “Las potestades del Ministerio Público en la investigación de los delitos tributarios”. En: *Revista de Estudios de Derecho Público*, Vol. N° 84, 2016.

RIEGO, Cristián: “El fiscal nacional dejará su cargo el 1 de octubre, cuando cumpla 75 años, la edad límite que establece la Constitución. El fiscal regional de Los Ríos, Juan Agustín Meléndez, asumirá en calidad de suplente”. En: *El Mercurio*, 2022.

ROSANVALLON, Pierre: *El siglo del populismo*. Galaxia Gutenberg. Barcelona, 2020.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (SUBDIRECCIÓN JURÍDICA): *Informe Jurídico: Ejercicio de la Acción Penal por Delitos Tributarios*. Santiago, mayo de 2017. <https://www.camara.cl/verDoc.aspx?prmID=102731&prmTIPO=DOCUMENTOCOMISION>

VAN WEEZEL, Alex: *Delitos tributarios*. Editorial Jurídica de Chile, Santiago, 2007.

VAN WEEZEL, Alex: “Sobre la necesidad de un cambio de paradigma en el derecho sancionatorio administrativo”. En: *Política Criminal*, Vol. 12, N° 24, 2017.

VERA, Diego: “SQM: Fiscalía acusa al SII y dice que habían elementos para vincular a algunos imputados con delitos”. En: *BioBioChile*, 2021. <https://www.biobiochile.cl/noticias/nacional/chile/2021/08/03/caso-sqm-fiscalia-admite-que-no-persevero-por-falta-de-querellas-del-sii-por-delitos-tributarios.shtml>

VILA BALTRA, Martín: “Titularidad de la acción penal en los delitos tributarios”. En: *Anuario de Derecho Tributario*, N° 7, 2015.

ZÁRATE, Sebastián: “Autonomía del Ministerio Público”. En: *La Tercera*, 2015. <https://derecho.uc.cl/cn/noticias/derecho-uc-en-los-medios/15539-profesor-sebastian-zarate-autonomia-del-ministerio-publico>

## JURISPRUDENCIA CITADA

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL, Sentencia del 28 de marzo de 2019, Rol N° 6.215-19.

CORTE SUPREMA, Sentencia del 26 de noviembre de 2013, Rol N° 2.955-2012.

CORTE SUPREMA, Sentencia del 21 de septiembre de 2015, Rol N° 14.915-2015.

CORTE DE APELACIONES DE VALDIVIA, Sentencia del 24 de septiembre de 2012, Rol N° 1-2012.

CORTE DE APELACIONES DE SANTIAGO, Sentencia del 10 de junio de 2016, Rol N° 1.674-2016.

CORTE DE APELACIONES DE SANTIAGO, Sentencia del 7 de diciembre de 2017, Rol N° 4.041-2017.

TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA REGIÓN DE LOS RÍOS, Sentencia del 10 de julio de 2012, RIT GS-11-00001-2012.

CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA, del 21 de abril de 2017, Dictamen N° 14.000.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, Circular N° 8/2010.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, Circular N° 58/2022.

SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS, Oficio Circular N° 10/2015.

FISCALÍA NACIONAL, Oficio N° 487/2016.