

CONFLICTO DE COMPETENCIAS EN LA INVESTIGACIÓN DE DELITOS TRIBUTARIOS: ANÁLISIS DEL ROL DEL MINISTERIO PÚBLICO Y EL SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS

*Arturo Mella Gallardo**

RESUMEN

Este trabajo analiza el conflicto de facultades investigativas en materia de delitos tributarios entre el Ministerio Público y el Servicio de Impuestos Internos (SII). El objetivo principal es identificar las problemáticas comunes que surgen de esta dualidad de competencias y explorar posibles soluciones para mejorar la eficiencia en la persecución de estos delitos. En primer lugar se examinarán las bases normativas que otorgan facultades investigativas tanto al Ministerio Público como al SII, aludiendo a su fuente constitucional y legal. A continuación se analizará el procedimiento penal por parte del Ministerio Público y el derecho de opción entre la querrela y la denuncia del director del SII. Posteriormente se identificarán las principales problemáticas derivadas de esta situación, tales como el uso instrumental del SII, la duplicidad de esfuerzos, la falta de coordinación y la posible reducción en la recaudación tributaria, producto de una acción penal pública sin denuncia previa. Finalmente, se propondrán posibles soluciones consistentes en reformas legislativas o mejoras estructurales entre las instituciones.

Palabras clave: Facultad investigativa, delitos tributarios, acción penal, derecho de opción, conflicto de facultades.

INTRODUCCIÓN

En Chile, durante el proceso de creación del nuevo Ministerio Público y de la reforma procesal penal a fines de los años 90 y el año 2005, hubo varias discusiones parlamentarias que evidenciaban incertidumbre respecto de cuáles serían las funciones

* Estudiante de 5° año de Derecho, Universidad San Sebastián, sede Valdivia, Chile. Correo electrónico: amellag@correo.uss.cl

de este nuevo órgano público encargado de la persecución de los delitos. Hasta ese momento, el Servicio de Impuestos Internos contaba con la facultad de realizar la investigación administrativa de los delitos tributarios, pero con las reformas realizadas, debería haber sido el Ministerio Público el órgano encargado de realizar esta labor. Diversos argumentos han intentado justificar que el Servicio de Impuestos Internos mantenga aún la facultad de iniciar la investigación de hechos que revisten las características de delito mediante una denuncia; sin embargo, esto causa extrañeza, debido a que la facultad de investigación y persecución de hechos que revisten las características de delito se ha otorgado al Ministerio Público por medio de mandato Constitucional; no obstante, dicha facultad entra rápidamente en conflicto cuando se trata de delitos tributarios.

Estos delitos, por medio de mandato legal, requieren de una instancia previa consistente en una denuncia por parte del director nacional del Servicio de Impuestos Internos. Sin embargo, la propia naturaleza pública de estos delitos, porque el ofendido por ellos no puede ser otro que la sociedad entera, es incompatible con la necesidad de una instancia previa para iniciar una investigación de los hechos.

Es necesario realizar una revisión exhaustiva al sistema actual en relación con los delitos tributarios, ya que las facultades del ente encargado de la investigación de hechos constitutivos de delito se encuentran colisionando con las de un ente administrativo, cuya facultad deriva de la ley, y los argumentos para saltarse el principio de supremacía constitucional parecen no justificar la realidad práctica de los hechos.

La mera potestad de iniciar una investigación por este tipo de delitos no es lo único que debe ser revisado, ya que las consecuencias de este marco normativo traen consigo varias problemáticas que pueden ser abordadas desde distintos ángulos, tales como: (1) el uso instrumental de un organismo administrativo, dependiente de un ministerio y, por tanto, dependiente de la actividad política del momento; (2) la acción penal dependiente de una instancia particular, y (3) la recaudación de tributos.

En cuanto a la recaudación tributaria, es innegable su relevancia para la realización de proyectos y avances en el país. Por tanto, es necesario contar con un sistema que no deba elegir entre perseguir la responsabilidad penal de las personas, sean naturales o jurídicas, y favorecer la recaudación de tributos. Esto se debe lograr sin recurrir a un sistema que contemple una dualidad de formas para iniciar un proceso respecto de un mismo hecho.

De esta manera, el objetivo principal de este trabajo es realizar un análisis de las facultades contenidas en el Artículo N° 83 de la Constitución Política de la República para el Ministerio Público, y su conflicto con la norma contenida en el Artículo N° 162 del Código Tributario respecto de las facultades del Servicio de Impuestos Internos. Además, se abordarán las problemáticas del sistema y se explorarán posibles soluciones que den respuesta a dichas problemáticas contemplando el marco normativo de cada institución.

I. MARCO NORMATIVO PARA LA INVESTIGACIÓN DE DELITOS TRIBUTARIOS

Dentro de lo que es el marco para la investigación de los delitos tributarios, encontramos dos órganos competentes en cierta medida para encargarse o iniciar la investigación como tal. Estos son el Ministerio Público (MP) y el Servicio de Impuestos Internos (SII).

El Ministerio Público es un órgano autónomo y jerarquizado, cuya ley orgánica constitucional se encuentra en la Ley N° 19.640, y cuenta con reconocimiento constitucional en el Capítulo VII (Arts. 83 a 91) de la Constitución Política de la República. Su principal función radica en dirigir “(...) en forma exclusiva la investigación de los hechos constitutivos de delito”¹. Este órgano no forma parte de los poderes del Estado, siendo totalmente independiente del Poder Judicial, el Congreso Nacional y del Gobierno de turno. Por su parte, el Servicio de Impuestos Internos es un órgano público, de carácter administrativo, cuya ley orgánica se encuentra fijada en el Decreto con Fuerza de Ley N° 7 de 1980 del Ministerio de Hacienda, dependiente de dicho ministerio. Su principal función consiste en “(...) la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieren, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente”².

En cuanto a la definición de delito, podemos encontrar un concepto en el propio Artículo N° 1 Inciso primero del Código Penal: “Es delito toda acción u omisión voluntaria penada por la ley”³. En materia tributaria, el legislador señala diversas conductas. Distingue entre las infracciones y los delitos tributarios, dependiendo de la sanción aparejada que contenga la conducta: generalmente sanciones pecuniarias (multas) en caso de las infracciones, y sanciones corporales (presidio) en el caso de los delitos tributarios.

El catálogo de los delitos y faltas tributarias no está unificado en un único cuerpo legal. Es posible encontrar faltas y delitos en leyes tributarias especiales, pero la mayoría de ellas se recopilan en el propio Código Tributario. Estas disposiciones están contenidas en el Libro Primero, Título II (De la declaración y plazos de pagos), y el Título IV (Medios especiales de fiscalización). Asimismo, la mayoría han sido recogidas en el Libro Segundo, De los Apremios y de las Infracciones, siendo el caso del Artículo 97 N° 4 el ejemplo de Delito Tributario por excelencia, teniendo tanto sanciones pecuniarias como corporales para las distintas hipótesis que agrupa entre sus numerales.

¹ Constitución Política de la República (CPR). Artículo N° 83. 16 de septiembre de 1997, Chile.

² Decreto con Fuerza de Ley N° 7, Ministerio de Hacienda (DFL). Artículo N° 1. 30 de septiembre de 1980, Chile.

³ Código Penal (CP). Artículo N° 1. 12 de noviembre de 1874, Chile.

En cuanto a las facultades de cada órgano, de forma general y como ya se vio anteriormente con el Artículo N° 83 CPR, el Artículo N°1 de la Ley N° 19.640, Ley orgánica constitucional del Ministerio Público, reafirma que la principal función del Ministerio Público es la investigación de hechos que revisten las características de delito, considerando siempre que sean delitos de acción penal pública, ya que quedan excluidos o condicionados aquellos de acción penal privada y de acción penal pública previa instancia particular. En este último caso, se entiende por tales los enumerados en el Artículo N° 54 del Código Procesal Penal (CPP) y se necesita la denuncia del ofendido para que el MP pueda proceder con la investigación.

Respecto del SII, vimos que su principal función se centra en la recaudación de tributos fiscales internos, que se encuentren fijados por ley. Con el propósito de cumplir esta función está facultado para la fiscalización administrativa y así obtener el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Tiene como limitación el principio de legalidad, los derechos fundamentales de los contribuyentes y los plazos de prescripción establecidos en los artículos N.º 59 y 200 del Código Tributario.

En el caso de las investigaciones de hechos constitutivos de delitos tributarios, hallamos la norma del Artículo N° 162 del Código Tributario, donde en su inciso primero prescribe:

“Las investigaciones de hechos constitutivos de delitos tributarios sancionados con pena privativa de libertad solo podrán ser iniciadas por denuncia o querella del Servicio. Con todo, la querella podrá también ser presentada por el Consejo de Defensa del Estado, a requerimiento del Director”⁴.

Se trataría de una facultad discrecional, un verdadero derecho de opción para el director del Servicio de Impuestos Internos, quien puede decidir entre perseguir la imposición de la sanción pecuniaria fijada por ley ante el Tribunal Tributario y Aduanero, o, por medio de la denuncia o querella, remitir los antecedentes al Ministerio Público para que se inicie la investigación por un determinado delito tributario, buscando así la pena corporal de presidio.

La propia facultad discrecional por sí sola no genera el verdadero conflicto de fondo que se analiza con las funciones de cada órgano público, ya que, como vimos, el SII tiene como límites dentro de su actuar el Principio de Legalidad y, en otras palabras, solo puede actuar en el marco de lo que la ley le permite hacer.

“Es que tener un asunto a su cargo, y que ese poder o facultad sea discrecional, es decir, que no todos sus elementos vengan preconfigurados en la ley y, por consiguiente,

⁴ Código Tributario (CT). Artículo N° 162. Modificado por la Ley N° 19.806. 31 de mayo de 2002, Chile.

se dejen entregados a la autoridad y su ‘voluntad’, no quiere decir que la autoridad no esté sometida a la ley y al derecho” (Sotomayor, 2018, p. 47).

La discrecionalidad, además de los límites legales que se le impongan, debe cumplir con la característica que todo acto proveniente de la administración debe satisfacer, y es que este sea fundado.

“En el caso del director del Servicio de Impuestos Internos y su facultad discrecional de ejercer o no la acción penal, este debería justificar su decisión, ya sea que decida ejercerla o no, e incluso, el director no debería abstenerse de tomar una decisión, es decir, debería decidir si ejerce o no dicha potestad, lo que deberá fundamentar” (Sotomayor, 2018, p. 50)⁵.

Dejando a un lado las cuestiones administrativas relativas a esta potestad, la principal problemática radica en el origen de las normas y las funciones de cada organismo, siendo el SII un órgano administrativo cuya potestad nace de la ley, y el MP un órgano autónomo cuya facultad tiene reconocimiento constitucional y su principal función está orientada a la investigación de los delitos. “(...) Existen contradicciones claras y evidentes entre el nuevo sistema procesal penal, en especial en lo relativo a las facultades del nuevo Ministerio Público, con las atribuciones que importantes leyes le entregaban al Servicio de Impuestos Internos” (Piedrabuena, 2016, p. 118). Dichas contradicciones están en pugna con lo suscrito por la Constitución, la que deja claro que el Ministerio Público tiene la facultad exclusiva de la investigación penal.

La constitucionalidad del Artículo N° 162 del Código Tributario ya fue analizada en las propias discusiones parlamentarias de la Ley N° 19.519 que crea el nuevo Ministerio Público, en donde se creía que todas las normas de rango legal que otorgaban facultades investigativas o de recopilación de datos acerca de hechos punibles a órganos administrativos quedaban derogadas. La ministra de Justicia de ese entonces, doña Soledad Alvear, durante su intervención en sala sostuvo lo siguiente:

“La labor de investigación propuesta en la reforma debe estar rodeada de un conjunto de garantías y controles que aseguren la independencia e imparcialidad del órgano de persecución, por lo que resulta poco conveniente y contrario a la tendencia moderna entregar facultades de investigación en materia criminal a entidades administrativas cuya autonomía no está suficientemente regulada (...). La exclusividad de la investigación también guarda relación con la necesidad de aumentar la eficacia en la indagación de los delitos, entregando tal función a un órgano independiente, técnico y especializado, que maximice y racionalice el uso de los recursos disponibles para

⁵ Dentro de lo que son las facultades del director nacional del SII, se encuentra la discusión entre su potestad discrecional y la arbitrariedad que podría traer aparejada al tratarse de un órgano administrativo, dependiente de un Ministerio y el rol político que este cumple.

combatir la criminalidad, cuestión que solo se logra haciéndolo único competente para el ejercicio de la función de investigación criminal”⁶.

Entendiéndose tácitamente derogadas las potestades administrativas para iniciar la investigación de un ilícito, el inciso primero del Artículo N° 162 del Código Tributario mantuvo la atribución para el director del SII, aun pasando por leyes adecuatorias posteriores y el control de constitucionalidad del Tribunal Constitucional. Al respecto, el profesor Alejandro Silva Bascuñán hace referencia a que el control de constitucionalidad realizado por el TC aprueba de forma preventiva la constitucionalidad de un proyecto de ley y no una ley propiamente tal, por lo que, para efectos de un conflicto posterior, este no produciría efecto de cosa juzgada⁷.

Por último, se considera que “el verdadero problema está en la pugna entre la exclusividad de la dirección de la investigación del Fiscal que consagra la Constitución y el poder absoluto del Director del SII” (Piedrabuena, 2016, p. 132). Es menester resolver el conflicto de competencias y las interpretaciones contrarias, debido a la relevancia del tema en cuestión. El asunto en sí no es pacífico, fue ampliamente abordado en su momento con las reformas, leyes adecuatorias y sentencias del Tribunal Constitucional. Sin embargo, se sigue abordando debido al rol del SII, que posteriormente será analizado; la importancia de la recaudación de tributos y la dependencia que tiene el Ministerio Público para cumplir con sus funciones ante estos casos.

II. PROBLEMÁTICAS DEL SISTEMA ACTUAL

1. La instrumentalización del Servicio de Impuestos Internos como herramienta política

Como ya se mencionó, el Servicio de Impuestos Internos es un órgano administrativo dependiente del Ministerio de Hacienda, y acorde al Artículo N° 6 del DFL N° 7 de 1980, el director del SII es el jefe superior del Servicio, nombrado por el Presidente de la República, siendo un cargo de exclusiva confianza. Debido a esto, la facultad del director del SII se ha visto en ocasiones como una herramienta política para determinar la acción de interponer querrela o denuncia según la calidad de los involucrados, persiguiendo la responsabilidad pecuniaria ante hechos que revisten las características de delito o persiguiendo la responsabilidad penal ante casos que anteriormente habría llevado al Tribunal Tributario y Aduanero. Por ejemplo, en el

⁶ Intervención en Sala; en aprobación particular del proyecto, sesión 1° del 3 de junio de 1997.

⁷ Silva, Alejandro (2003). *Tratado de derecho constitucional, tomo IX, sobre el tribunal constitucional*. Santiago, Editorial Jurídica de Chile. Comentarios acerca de la constitucionalidad del proyecto de ley y las modificaciones realizadas sobre el Artículo N° 162 del Código Tributario, pp. 178 -184.

caso conocido como “Financiamiento irregular de la política” (caso SQM), se inició la denuncia por vía penal respecto de ciertos contribuyentes, mientras que, respecto de otros, se optó únicamente por la persecución de la multa.

Esta inconsistencia de realizar determinadas acciones frente a un grupo de contribuyentes y, luego, acciones contrarias frente a otro grupo de contribuyentes, partiendo de la base de la similitud de los casos y teniendo en consideración la estrecha vinculación con el Poder Ejecutivo y la dependencia del Ministerio de Hacienda, genera el riesgo de utilizar al Servicio de Impuestos Internos como una herramienta política que fácilmente puede recaer en el populismo, entendiéndose por tal las medidas que pretenden beneficiar a un grupo minoritario de la población, generalmente vinculado a la dinámica política de turno, y que son contrarias a la igualdad ante la ley recogida en los Derechos Fundamentales adoptados por nuestro Estado democrático en el Artículo 19 N° 2 de nuestra Constitución.

“(…) 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” (Vera Sánchez *et al.*, 2023, p. 291).

En este sentido, las decisiones que se tomen por parte de la administración respecto de la denuncia o la querrella deben estar bien fundadas y ser consistentes con principios generales, a decir: (1) respetando las garantías constitucionales; (2) respetando la separación de poderes del Estado, y (3) respetando los principios de legalidad y supremacía constitucional, además de los propios principios de la administración pública, especialmente: (1) el principio de probidad administrativa; (2) el principio de imparcialidad, y (3) los principios de eficacia y eficiencia. Por ello no se debe confundir la delimitación entre una potestad discrecional con un acto arbitrario. El primero es una característica de ciertos órganos del Estado que responde a la necesidad del Estado moderno en cuanto a que la administración pueda tomar ciertas decisiones sin que la ley tenga un marco rígido que deban seguir, pudiendo valorar los hechos y fundar su decisión; lo segundo, el acto arbitrario se encuentra prohibido y escapa de las facultades otorgadas por la ley y la Constitución a los órganos de la administración pública, originando un acto nulo en relación con el Artículo N° 7 de nuestra Constitución.

Las atribuciones del SII como órgano cuya función principal no tiene relación con la persecución de delitos pueden invadir las facultades especializadas que tiene el Ministerio Público, desviando el tema central comprometido entre estos órganos, que sería la recaudación de tributos y la persecución de delitos. En este punto, se puede producir una ineficacia respecto de los intereses del Estado y se deben buscar alternativas que nos permitan excluir la instrumentalización del SII y seguir

cumpliendo con la función recaudadora. Como solución a este problema, se han barajado alternativas (que más adelante serán exploradas en detalle). En lo que toca únicamente al peligro de populismo se puede afirmar que:

“(…) si la facultad del artículo 162 del Código Tributario es suprimida dejando a estos delitos bajo el régimen general, se inoculara 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” (Vera Sánchez *et al.*, 2023, p. 304).

2. Acción penal del Ministerio Público dependiente de una previa instancia particular

Otra problemática en el marco investigativo de los delitos tributarios radica en la forma de dar inicio al procedimiento, estando el Ministerio Público en una situación de dependencia ante el Servicio de Impuestos Internos para cumplir con sus funciones. En efecto, el MP no puede iniciar la investigación sin una denuncia o querrela previa. Ante este panorama, podemos observar que el órgano autónomo constitucional depende de un órgano administrativo para cumplir con su función principal, por lo que el principio de supremacía constitucional es sobrepasado sin una justificación clara y aparente.

A partir de las reformas legislativas de creación del nuevo Ministerio Público y la reforma procesal penal, se evidenció esta problemática de dependencia respecto de una acción penal previa instancia particular:

“...las razones esgrimidas fueron muchas para que el director del SII –y no el Ministerio Público– mantuviese la exclusividad de tan relevante facultad. En especial, se tuvo en consideración: el evidente conflicto entre el cobro civil de los impuestos y los delitos tributarios, la falta de certeza jurídica y el entorpecimiento de la actividad recaudadora, lo cual podría traer como consecuencia una menor recaudación impositiva. En definitiva, que el Ministerio Público tenga esta facultad era riesgoso sobre todo por su falta de experticia tributaria, además de la obvia superposición de funciones y facultades que ello implicaría, ruptura de la armonía y justicia del sistema tributario. Aquello podría degenerar en una potencial vulneración de la garantía del debido proceso, además del hecho que si el Ministerio Público inicia la querrela en medio del proceso fiscalizador, este queda inconcluso y se pierde la oportunidad de recaudar” (Vila Baltra, 2015, p. 65).

Sin embargo, a más de veinte años de estas reformas, no se sigue sosteniendo como argumento la falta de conocimientos del MP respecto de este tipo de delitos, pero sí se pueden sostener los argumentos en cuanto a la función recaudadora del

SII. Especialmente esta función es la que se deberá tener en cuenta para buscar una mejora sustancial que beneficie a ambos órganos. Así, en palabras del profesor Guillermo Piedrabuena Richard:

“...el Ministerio Público no puede quedar limitado a iniciar una investigación por un delito tributario, por la decisión de un órgano administrativo, no obstante la especialidad y la preparación del SII en materia tributaria. De lo contrario, la Fiscalía está subordinada a lo dispuesto en el Art. 162 inciso 6° del Código Tributario, limitándose a informar al SII para que tome conocimiento de posibles delitos tributarios que el Ministerio Público considera que pueden haberse cometido cuando conoce de una investigación por delitos comunes, pero este procedimiento informativo no se aviene con el artículo 83 de la Constitución Política que le entrega al Ministerio Público la atribución exclusiva de dirigir la investigación penal” (2016, p. 136).

Si se trata de respetar los principios básicos del derecho, como el principio de supremacía constitucional, no es viable seguir justificando la excepción respecto de los delitos tributarios en pro de beneficiar la recaudación tributaria. Además, si consideramos la naturaleza de este tipo de delitos, en donde el ofendido no puede ser otro que la sociedad entera, queda claro que deberían ser de acción penal pública, siendo totalmente incompatibles con la necesidad de una instancia previa que recaiga sobre la decisión de un órgano administrativo, sin criterios de persecución penal claros. Si bien el SII, mediante sus oficios, establece un criterio y manera de proceder ante casos donde pueden realizar una denuncia o querella, “estos parámetros de carácter interno-administrativo no cumplen con el estándar legal de un Estado de Derecho, ni tampoco se condicen con los actuales principios del sistema procesal penal, especialmente en lo referido al debido proceso” (Vila Baltra, 2015, p. 72). Por lo que, para terminar de adecuar nuestro sistema respecto de los delitos tributarios y las funciones de los órganos públicos, se requiere de una visión más estricta de la función del derecho penal, ajustándose a los estándares legales y reivindicando las funciones para las que fue concebido cada órgano, no bastando únicamente razones pragmáticas relacionadas con la recaudación y aspectos económicos.

3. Posible reducción en la recaudación de tributos derivada de una acción penal pública

La recaudación de tributos, por medio de la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias que impone la ley a los contribuyentes, constituye la principal función del Servicio de Impuestos Internos. Como vimos anteriormente, uno de los argumentos para mantener las potestades que otorga el Artículo 162 del Código Tributario tiene estrecha relación con priorizar la función recaudadora por parte del SII, blindando el cumplimiento del pago de lo adeudado mediante un procedimiento que queda a criterio del jefe superior del Servicio. Por consiguiente, es innegable la

importancia del cobro de los tributos para nuestro Estado, porque constituye un gran porcentaje de los ingresos anuales que se obtienen para la realización de obras públicas, entre otras necesidades de financiamiento de políticas públicas. Entre los principales tributos están: El impuesto a la renta (1° y 2° Categoría, Global Complementario, Adicional, etc.), Impuesto al Valor Agregado y los Impuestos a Productos Específicos (tabaco, alcohol, gasolinaz, etc.). Debido a ello, surge la incógnita de si al cambiar el panorama a una acción penal pública –donde el Ministerio Público puede iniciar de oficio la investigación, con el peligro de entorpecer un procedimiento ya iniciado en sede administrativa o en sede judicial ante el juez tributario–, ello derivaría en una reducción de la recaudación tributaria o no habría un cambio considerable en este aspecto.

Si bien se puede teorizar acerca de este punto utilizando la lógica, no se lograría obtener una conclusión contundente mediante la mera especulación. Las variaciones de la recaudación tributaria pueden tener muchos factores como también consecuencias; a modo de ejemplo: altos índices de evasión y elusión tributaria, leyes ineficaces que aumentan las vías informales de comercio, aumentos desproporcionados de los tributos, las políticas públicas del gobierno de turno, la dinámica internacional, etc. Además, se debería tener en consideración la alternativa por la que se está cambiando el sistema actual, analizando concretamente las facultades que se le confieren y suprimen al SII para cumplir con sus funciones.

En definitiva, la faceta recaudadora del SII cumple una función crucial para el desarrollo y futuro de nuestro país, y es importante conservar ciertas potestades con tal de asegurar el cumplimiento de dicha función. Así, los cambios que se pudieran producir en tal sentido requerirán de un análisis más profundo no solo de las potestades que actualmente posee el SII, sino que también de aquellas que le podrían ser conferidas en virtud de darle más autonomía al Ministerio Público, debido a que el marco jurídico actual requiere de una actualización que abogue por la recaudación tributaria, pero también por fortalecer la autonomía del Ministerio Público en su labor de perseguir los delitos tributarios, ya que “(...) la sola consideración a la avidez recaudatoria no permite justificar de manera satisfactoria la arbitrariedad concedida a la autoridad tributaria a la hora de ejercer la pretensión punitiva, pues aquel fundamento no alcanza a comprender todas las finalidades del sistema impositivo” (Salazar Cádiz, 2015, p. 63).

III. POSIBLES SOLUCIONES AL SISTEMA ACTUAL

1. Proyectos de ley que modifican el Código Tributario

El 26 de diciembre del 2023 se ingresó un proyecto de ley en la Cámara de Diputados y Diputadas con la finalidad de modificar el Artículo 162 del Código

Tributario⁸, para permitir que el Ministerio Público, de oficio, pueda iniciar la correspondiente investigación ante un posible delito tributario. Este proyecto encuentra su justificación en darle mayor autonomía al MP con tal de asegurar una persecución penal más efectiva, además de promover la transparencia y coordinación entre las entidades involucradas en la persecución de los delitos tributarios. Actualmente, a más de un año de su ingreso, se encuentra en etapa de discusión.

Este intento de legislar para la modificación del Artículo 162 del Código Tributario no es el primero. Ya en el año 2015 fue ingresado un proyecto de ley, que sería utilizado como base para el proyecto presentado en el año 2023, siendo aprobado en la discusión general, pero no prosperó y quedó estancado sin ningún avance desde el año 2017⁹.

Analizando los proyectos de ley mencionados, ambos se erigen bajo la misma finalidad y comparten una similitud casi literal en lo que toca a la modificación que pretenden realizar. Este sería su contenido:

Proyecto de Ley año 2015:

Artículo Único: Modifíquese el artículo 162 del DL 830, Código Tributario, de la siguiente manera:

- a) En el inciso primero elimínese la palabra “solo”.
- b) Agréguese el siguiente inciso segundo nuevo:
El Ministerio Público podrá investigar y ejercer la acción pública por los delitos tributarios de que tomare conocimiento con ocasión de las investigaciones que realizare.
- c) Elimínese el inciso sexto.
- d) Sustitúyase el inciso séptimo por el siguiente:

El Servicio de Impuestos Internos podrá solicitar los antecedentes respecto de delitos tributarios al fiscal que tuviere a cargo la investigación, con la sola finalidad de decidir si ejercerá las atribuciones que le otorga el inciso primero del presente artículo.

⁸ Los detalles del Proyecto de Ley del año 2023 se encuentran contenidos en el Boletín N° 16533-07 del Senado.

⁹ Los detalles del Proyecto de Ley del año 2015 se encuentran contenidos en el Boletín N° 9954-05 del Senado.

Proyecto de Ley año 2023:

Artículo Único. Modifíquese el artículo 162 del Decreto Ley Nº 830, que aprueba el texto que señala del Código Tributario, de la siguiente manera:

1. En el inciso primero sustitúyase la frase “solo podrán ser iniciadas por denuncia o querella del Servicio” por “serán iniciadas por denuncia o querella del Servicio, o de oficio por el Ministerio Público”.
2. Sustitúyase el actual inciso séptimo por el siguiente: “El Servicio de Impuestos Internos deberá solicitar los antecedentes respecto a delitos tributarios al fiscal que tuviere a cargo la investigación, con la sola finalidad de decidir si ejercerá las atribuciones que le otorga el inciso primero del presente artículo”.

Ambos proyectos pretenden darle la autonomía correspondiente por mandato constitucional al Ministerio Público para que, de oficio y sin ningún requerimiento previo, pueda realizar la investigación correspondiente para la persecución de los delitos tributarios. De esta forma, no se restringen las facultades del SII completamente, pero sí se eliminan las trabas que actualmente tiene el MP para iniciar una investigación. No se logra establecer totalmente una acción penal pública, pero el panorama actual muta de una acción penal previa instancia particular a una acción mixta, eliminando el problema de la utilización instrumental del SII, respetando el principio de supremacía constitucional y ratificando la naturaleza pública de este tipo de delitos.

Con esta fórmula parece mejorar a un tiempo la situación actual del MP y del SII, pero surge otro tipo de problemas derivados de esta acción penal mixta y múltiple, tal como el de la misma duplicidad de competencias ante un mismo hecho. Se conserva el derecho de opción y potestad discrecional del director nacional del SII, pudiendo dirigir el proceso ante el Tribunal Tributario y Aduanero o querellarse o denunciar los hechos ante la fiscalía, pero además agregando la posibilidad de una acción penal pública. Ambos proyectos tratan esto sustituyendo el inciso séptimo, pudiendo el SII solicitar los antecedentes de la investigación al fiscal correspondiente para decidir qué acción ejercerá, refiriéndose nuevamente al derecho de opción.

Este tratamiento deberá ser revisado para que, posteriormente, no se recaiga en problemas de competencias en sede judicial entre el juez tributario y aduanero y el juez penal. Además, considerando la propia duplicidad de acciones, se debe hacer una revisión ante un posible *non bis in idem* al perseguir el mismo hecho en sedes distintas.

Frente a esta problemática, el profesor Héctor Hernández Basualto ha propuesto una posible forma de aclarar el procedimiento a seguir ampliando el inciso cuarto del Artículo 162 del Código Tributario, de la siguiente manera:

“En tal caso, así como cuando la investigación penal se inicie de oficio por el Ministerio Público en los términos previstos en el inciso primero, el Juez Tributario y Aduanero se declarará incompetente para seguir conociendo el asunto en cuanto se haga constar en el proceso respectivo el hecho de haberse iniciado el procedimiento penal” (Hernández Basualto, 2024, pp. 5-6)¹⁰.

De esta manera, parecería quedar zanjado tanto el problema de competencias derivado de una duplicidad de acciones como el mismo posible *non bis in idem*, quedando a cargo del Congreso Nacional la votación para aprobar o rechazar los proyectos legislativos.

2. Derogación del Artículo N° 162 del Código Tributario

Siguiendo la línea de legislar para solucionar los problemas derivados del marco de persecución de delitos tributarios actual, encontramos la derogación del Artículo 162 CT, con lo que se pasarían por alto los dos proyectos de ley anteriormente vistos y que podría ser una alternativa más realista ante los proyectos que parecen no prosperar en el Congreso Nacional. Está claro que hay una necesidad de fortalecer la autonomía del Ministerio Público y de reducir las potestades discrecionales del Servicio de Impuestos Internos respecto de la investigación de delitos tributarios, lo que parece no estar contemplado adecuadamente en los proyectos de ley presentados.

“Para que esta opción también sea viable, requeriría que se resuelvan varios problemas, problemas que, vale la pena decir, no veo que estén considerados en el proyecto de ley que se ha estado discutiendo en la actualidad. Se trata de cuatro cuestiones centrales” (Duce y Escobar, 2017, p. 14). En efecto, los profesores Duce y Escobar se refieren a cuatro puntos a resolver; tales son: (1) La necesidad de hacer una revisión profunda de la regulación de los delitos tributarios, de manera que en calidad de tal queden solo las figuras más graves y se tipifiquen de una manera razonablemente clara y acotada; (2) mantener en todo caso la posibilidad de perseguir administrativamente las figuras que se llevan adelanten en el sistema penal; (3) fortalecer las facultades al SII para llevar adelante la investigación y sanción de las infracciones administrativas, y (4) regular la coordinación entre ambos procedimientos, administrativo sancionatorio y penal.

Respecto del primer punto, hallamos que efectivamente la regulación de los delitos tributarios resultaría problemática debido a la gran cantidad de figuras tipificadas, lo confusas y poco comprensibles que serían algunas de estas figuras y la forma en que están agrupadas por el legislador, estando en leyes especiales y en el

¹⁰ Hernández Basualto, H. (2024). Opinión proyecto de ley que modifica el código tributario para fortalecer la autonomía del Ministerio Público en la investigación y persecución de delitos tributarios. Boletín N° 16.533-07 del Senado.

Código Tributario. También se alude a la pena asignada a cada una de estas figuras, las que serían desproporcionadas respecto del mal causado y especialmente si se las compara con las asignadas a otras figuras similares contempladas en el Código Penal, como por ejemplo el delito de estafa. Algún cambio en este sentido debiera partir cuestionándose las figuras penales contempladas en el Código Tributario, acotando la cantidad de delitos y asignando sanciones en relación con la conducta y el monto de perjuicio al Fisco, quedando las conductas más graves y los montos más altos reservados para los delitos tributarios y dejando el resto de las conductas a la deriva de un procedimiento administrativo.

Respecto del segundo punto, continuando con la idea de tener tanto una sede penal como una administrativa, aquellas figuras tipificadas que optan por la sanción pecuniaria, es decir, las infracciones o faltas, mantendrían la facultad del SII para seguir el proceso ante el juez tributario y aduanero para obtener el pago de la multa más los recargos e intereses que correspondan. Esta opción volvería a generar un problema relacionado con el *non bis in idem*, el que debería ser evaluado a la luz de las figuras que permitirían esta vía, teniendo especial cuidado en el conflicto de competencias judiciales y la proporcionalidad de la sanción aparejada a la conducta tipificada.

Respecto del tercer punto, una de las justificaciones que se plantean para que el SII pueda conservar su facultad discrecional para denunciar o querellarse, es blindar su función recaudadora para obtener el pago de los tributos adeudados adecuadamente, además de los correspondientes reajustes y multas en los casos que procedan. Sin embargo, justificar la función principal del SII (recaudar tributos) únicamente con el argumento de una potestad discrecional para denunciar hechos que revisten las características de delito resulta insuficiente para realizar labores que le corresponden a otro órgano especializado en el tema. Si bien otorgarle o fortalecer las facultades de recopilación de datos, especialmente ahora con la nueva ley de cumplimiento tributario¹¹, puede ser beneficioso para una mejor recaudación y reducir los porcentajes de evasión tributaria, no se debería producir una dependencia del Ministerio Público para realizar su labor de investigar los correspondientes delitos.

Respecto del cuarto punto, considerando una doble vía entre el procedimiento administrativo y penal, se requiere de una coordinación clara y precisa que en la actualidad no existe entre el SII y el MP, lo que podría ser fruto de una legislación que aproveche las capacidades técnicas de cada órgano para recopilar datos y llevar una investigación que beneficie las arcas fiscales.

Se le pueden dar muchas vueltas al tema considerando la derogación del Artículo 162 CT, ya que no hay solo una manera de ver soluciones para el sistema actual y se debe dejar claro cuál va a ser la forma de proceder en tal situación, ya sea que

¹¹ Ley Nº 21.713 para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias dentro del pacto por el crecimiento económico, el progreso social y la responsabilidad fiscal.

se opte por una de las fórmulas propuestas, un conjunto de ellas o se adopte una fórmula más conservadora, dejando a los delitos tributarios bajo el régimen de persecución general, como cualquier figura tipificada en el Código Penal.

3. Despenalización de los delitos tributarios

El último punto que se tratará dentro de las alternativas exploradas para mejorar el marco jurídico de la investigación de los delitos tributarios es la despenalización de este tipo de figuras. A saber, un proceso de cambio en la ley para que las conductas tipificadas en el Código Tributario ya no constituyan una acción u omisión voluntaria contraria a la ley. En primer lugar, el solo hecho de sugerir la despenalización de un tipo de delitos que atentan contra las arcas fiscales –y, por tanto, contra la sociedad entera– puede sonar cuanto menos polémico, contraproducente para la recaudación de tributos e incluso injusto. Sin embargo, analizando el panorama actual, donde las medidas legislativas orientadas a realizar cambios parecen no prosperar, queda abierta la puerta para sugerir nuevas posibles formas de afrontar un cambio necesario. Ahora bien, para entender este punto, se deberá analizar desde la base de los fines del Derecho Penal, de modo ejemplar y refiriéndonos principalmente a: (1) la protección de ciertos bienes jurídicos por el legislador; (2) disuadir a los sujetos de atentar contra los bienes jurídicos protegidos mediante la imposición de penas; (3) como mecanismo para mantener el orden social y la paz dentro de la sociedad, y (4) imponer una sanción equivalente al mal causado al sujeto responsable de los actos contrarios a la norma penal.

Al respecto, refiriéndonos al bien jurídico protegido en este tipo de delitos:

“...la tesis que se trata de delitos de acción pública previa instancia particular, implica que el bien jurídico protegido por el delito tributario no es el orden público económico, sino que se trataría de un bien jurídico disponible por parte de un particular en su carácter de víctima, pero claramente el Servicio de Impuestos Internos no lo es, y difícilmente el erario nacional puede considerarse un bien jurídico privado o disponible” (Vila Baltra, 2015, p. 66).

Esto explicaría por qué en nuestro sistema no se persiguen todos los hechos que revisten las características de delito, sino solo algunos de ellos, elegidos por el director del Servicio. De esta manera, se aleja mucho de la especial protección y finalidad que tiene el Derecho Penal en los bienes jurídicos protegidos, ya que solo se busca certeza jurídica respecto de la recaudación tributaria. En relación con las penas asignadas a los delitos tributarios, no son especialmente disuasivas, siendo el caso de los Artículos 97 N° 4 inciso primero, segundo, tercero, quinto y el N° 5 los que tienen las penas más gravosas, iniciando en presidio menor en sus grados medio a máximo y culminando en presidio mayor en su grado medio, donde debido a la

calidad del sujeto, que según cierta parte de la doctrina constituye un sujeto calificado, sumado al tipo de delito (sin violencia), más las atenuantes correspondientes, rara vez se termina en prisión efectiva.

Al respecto, parece ser que el Derecho Penal no satisface con sus finalidades la protección que el legislador quiere otorgarles a este tipo de figuras tipificadas, y la idea de despenalizar este tipo de delitos para ser tratados únicamente por medio de la potestad sancionadora de la administración se alza como una idea válida.

“...el tema de las sanciones administrativas no es sino un trasunto de la posición que tiene la Administración frente al ordenamiento jurídico, especialmente en su deber de servicialidad y de promoción del bien común. El ordenamiento jurídico le atribuye poderes exorbitantes a los órganos administrativos en razón de la función que debe cumplir, lo cual le permite alterar la situación jurídica de terceros aún en contra de su voluntad y, más aún, ejecutar directamente sus propias decisiones” (Cordero y Aldunate, 2016, p. 339).

De esta manera, al reorientar la potestad discrecional del SII, se optimizaría la toma de decisiones beneficiando la recaudación de tributos, obteniendo el pago de lo adeudado e imponiendo además los recargos e intereses correspondientes.

En relación con lo anterior, hay un conjunto de ventajas que pueden ser aprovechadas por el órgano administrativo que son propios del procedimiento sancionatorio administrativo, a decir: plazos más acotados, estándares de prueba más laxos, la tipicidad de la conducta y resultado no requiere de un extenso detalle, todo esto en comparación con los estándares del procedimiento penal. Lo que *a priori* parecen ser ventajas en sede administrativa serían frutos de un sistema carente de garantías mínimas en sede penal.

“Es el espacio de las normas administrativas y no de ley; las conductas que se sancionan se describen de forma ambigua e imprecisas, bastando en la mayoría de las ocasiones la simple infracción de reglamento como tipo sancionador; no hay espacio a la culpabilidad, ya que se entiende que la responsabilidad sería objetiva; el derecho a la defensa y a un justo y racional procedimiento queda entregado a la voluntad de la Administración; el control judicial se ve condicionado (*solve et repete*) cuando no derechamente restringido” (Cordero y Aldunate, 2016, p. 343).

En efecto, los estándares para llegar a una sanción en este tipo de procedimientos son menores que los requeridos en nuestro Derecho Penal Moderno, pero no hay que olvidar que los poderes casi omniscientes que puede presentar la administración del Estado, en especial el Servicio de Impuestos Internos, se encuentran limitados por principios, las leyes, la Constitución y los Derechos Fundamentales de los administrados, tanto los que garantiza nuestra Constitución y las leyes como así los agrupados en el propio Código Tributario en su Artículo Nº 8 bis.

“Se ha señalado ya que la alusión a un eventual *ius puniendi* del Estado no representa una categoría idónea para apreciar la forma cómo el Estado ejerce sus potestades. Lo que se puede apreciar es que el Estado impone ciertas consecuencias para determinadas hipótesis; algunas de ellas como consecuencias a un actuar individual contrario a Derecho (sanciones en general), otras, simplemente, como forma de lograr los fines del Estado (cobro de impuestos, reclutamiento forzoso, restricciones al ejercicio de ciertos derechos). El intento de delimitación, sin embargo, es difícil de realizar si se trata de atender exclusivamente al carácter antijurídico de la conducta” (Cordero y Aldunate, 2016, p. 356).

En definitiva, el procedimiento sancionatorio de la administración podría ser un camino viable para lograr los fines del Estado respecto del cobro de los impuestos sin necesidad de tipificarlo como una conducta ilícita, resguardando la potestad recaudadora del SII y avalando los argumentos de blindar ciertas vías para obtener los recursos necesarios para el desarrollo de las obras públicas. Sin embargo, se debe poner especial atención en el hecho de no recaer en conductas abusivas y sanciones desproporcionadas respecto del mal causado y resguardando los Derechos Fundamentales.

CONCLUSIONES

En lo que concierne al marco normativo para la investigación de delitos tributarios, vemos que hay un choque de competencias para iniciar la investigación entre dos órganos del Estado, el Ministerio Público y el Servicio de Impuestos Internos. Ambos órganos cuentan con un mandato que avala sus potestades, en el caso del MP es la Constitución Política de la República y en el caso del SII, el Código Tributario.

En primera instancia, parece haber un conflicto en cuanto al principio de constitucionalidad, lo que se refuerza al esclarecer la finalidad que tiene cada órgano. El SII es el encargado de la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias, pero tiene además la facultad de interponer denuncia o querella para iniciar un procedimiento investigativo relativo a delitos tributarios. El MP, por su parte, es el encargado de llevar las investigaciones de hechos constitutivos de delito de forma exclusiva y excluyente. Las discusiones que se abren encuentran diversos tipos de argumentos para justificar este escenario, tales como que el SII es especialista en el tratamiento de materia tributaria o que se deben fortalecer sus facultades para favorecer la función recaudadora.

Sin embargo, los argumentos que defienden la situación actual de favorecer la recaudación tributaria no se hacen cargo de que ello necesariamente no puede ocurrir sin mermar la autonomía del Ministerio Público para realizar las funciones que por mandato constitucional le son encomendadas. Por esta razón, se debe hacer una revisión exhaustiva de nuestro sistema de persecución de delitos tributarios.

Así, surgen varias problemáticas que caracterizan a nuestro sistema, tales como:

- (1) La instrumentalización del Servicio de Impuestos Internos como herramienta política, debido a que el SII es un órgano dependiente del Ministerio de Hacienda y, por tanto, dependiente del Gobierno de turno, siendo el director nacional del SII el jefe superior del servicio y un cargo de exclusiva confianza del Presidente de la República. Esto provoca que las decisiones, fundadas o no, puedan degradarse fácilmente desde la potestad discrecional a la arbitrariedad de la administración del Estado, según la calidad del sujeto investigado.
- (2) La acción penal del Ministerio Público dependiente de una previa instancia particular. Ello es totalmente contrario a la finalidad para la que fue creado el nuevo Ministerio Público, que en este caso depende de un órgano administrativo para iniciar la investigación de los delitos tributarios. Considerando la naturaleza preponderantemente pública de este tipo de delitos, se debería buscar una fórmula nueva que se adapte a las finalidades de cada órgano, adecuándose a los principios del Derecho Penal moderno.
- (3) Posible reducción en la recaudación de tributos derivada de una acción penal pública. Este es uno de los principales argumentos para defender que el SII mantenga esta facultad discrecional de interponer denuncia o querrela. Esta posible reducción dependería de la fórmula por la que se opte para cambiar el sistema actual y, naturalmente, no se pueden sacar conclusiones claras de cuál será el impacto a corto plazo en la función recaudadora. Como sea, cualquier tipo de reforma o revisión de las facultades de cada órgano deberá tener en consideración el fortalecimiento de las facultades de ambas instituciones para que puedan realizar adecuadamente las funciones que se espera que cumplan.

Para sobrellevar estas problemáticas presentes en nuestro sistema, hay diversas fórmulas que pueden ser adoptadas, a saber:

- (1) Modificar el Código Tributario mediante reformas legislativas, lo que no ha dado frutos en todos estos años de intentos de discutir el tema, habiendo más de un proyecto con la misma finalidad en el Congreso Nacional esperando a ser votado. En el caso de obtener una votación que apruebe uno de estos proyectos en el futuro, se deberán tener en consideración problemáticas que puedan derivar de ahí, tales como un posible *non bis in idem*, la falta de comunicación entre los órganos y los problemas de competencia entre los jueces penales y tributarios.
- (2) Derogar el Artículo N° 162 del Código Tributario, buscando fórmulas alternativas, las que pueden ser las siguientes: revisar las figuras penales y dejar únicamente las más graves, mantener una vía administrativa para las funciones del SII, fortalecer el ámbito de la facultad recaudadora y regular el procedimiento sancionatorio tanto penal como administrativo. De estas fórmulas, ya sea que se adopte una u

otra, o un conjunto de ellas, debe quedar clara la delimitación de las funciones y facultades de cada órgano para que no haya otro conflicto posterior.

- (3) Despenalización de los delitos tributarios. Aunque pueda parecer polémico y contraproducente para la recaudación tributaria, puede ser viable como alternativa el cambiar la ley para que las conductas tipificadas dejen de ser consideradas delitos, ya que el Derecho Penal no se adapta adecuadamente a las necesidades y la protección de estos bienes jurídicos protegidos, pudiendo ser más óptimo para la recaudación el procedimiento sancionatorio de la administración del Estado, evitando penas privativas de libertad, pero garantizando una optimización en el pago de lo adeudado, con un estándar probatorio menos exigente y plazos más acotados.

En definitiva, nuestro sistema de persecución delictivo-tributario requiere de una modernización que ya fue alertada hace más de veinte años, a comienzos de la reforma procesal penal y del proceso de creación del nuevo Ministerio Público, habiendo un claro conflicto de competencias entre órganos especializados en distintas áreas del Derecho, pero con competencias en la misma materia. Ya sea que se opte por una solución de las mencionadas, un conjunto de ellas u otras que puedan surgir más adelante, se deberá tener especial cuidado con conflictos posteriores, que no recaigan en las mismas problemáticas tratadas en este trabajo y que respeten la institucionalidad de nuestro Estado, así como también los Derechos Fundamentales de los contribuyentes o administrados, y las finalidades especializadas con las que cuenta cada órgano público.

REFERENCIAS

- CORDERO QUINZACARA, EDUARDO y ALDUNATE LIZANA, EDUARDO (2012). "Las bases constitucionales de la potestad sancionadora de la Administración". *Revista de Derecho* (Valparaíso), (39), 337-361. <https://dx.doi.org/10.4067/S0718-68512012000200013>
- DUCE, MAURICIO y ESCOBAR, RICARDO (2017). *¿Quién debe iniciar la acción penal en materia tributaria?* Centro de Estudios Públicos, Debates de Política (N° 22). https://static.cepchile.cl/uploads/cepchile/2022/09/dpp_022_agosto2017.pdf
- GÓMEZ SOTOMAYOR, A. (2018). "Facultad del director del Servicio de Impuestos Internos de denunciar o interponer querrela, y deber de motivación". *Revista de Derecho Público* (N° 88), 43-56. <https://doi.org/10.5354/0719-5249.2018.50437>
- HERNÁNDEZ BASUALTO, H. (2024). *Opinión proyecto de ley que modifica el Código Tributario para fortalecer la autonomía del Ministerio Público en la investigación y persecución de delitos tributarios*. Boletín N° 16.533-07 del Senado. Disponible en: https://www.camara.cl/verDoc.aspx?prmID=329801&prmTipo=DOCUMENTO_COMISION

- PIEDRABUENA RICHARD, G. (2016). “Las potestades del Ministerio Público en la investigación de los delitos tributarios”. *Revista de Derecho Público* (N° 84), 115-153. <https://doi.org/10.5354/0719-5249.2016.43063>
- SALAZAR CÁDIZ, ANDRÉS (2016). “Acerca del inicio del proceso penal por delitos tributarios: análisis de la posición del profesor Piedrabuena en relación con las facultades de investigación del Ministerio Público en ausencia de querella o denuncia del Servicio de Impuestos Internos”, en *Revista Jurídica del Ministerio Público* (N° 34), pp. 31-67. <https://www.cde.cl/estudiosybiblioteca/wp-content/uploads/sites/15/2023/03/rev-34-4-andres-salazar.pdf>
- VERA SÁNCHEZ, JUAN SEBASTIÁN; NAVARRO SCHIAPPACASSE, MARÍA PILAR; GONZÁLEZ SOZA, ARACELI BELÉN y VILLEGAS HIDALGO, KAREN VERÓNICA (2023). “La persecución penal sometida a la decisión del Servicio de Impuestos Internos: ¿Zona de peligro populista?”. *Revista de Ciencias Sociales* (Valparaíso) (N° 82), 271-310. <https://dx.doi.org/10.22370/rcs.2023.82.3490>
- VILA BALTRA, MARTÍN (2015). “Titularidad de la acción penal en los delitos tributarios”. *Anuario de Derecho Tributario* (U. Diego Portales) (N° 3), 61-77. https://anuarioderechotributario.udp.cl/cms/wp-content/uploads/2021/06/Anuario-2015.-Art-3-Titularidad-de-la-accion-penal-en-los-delitos-tributarios_Martin-Vila-B_pag-61-77.pdf

NORMATIVAS

- Biblioteca del Congreso Nacional de Chile, Historia de la Ley N° 19.519. Crea el Ministerio Público. <https://bcn.cl/222bh>
- Código Penal [CP] (1874). Chile. <https://bcn.cl/2f6m7>
- Constitución Política de la República [CPR] (2005). Chile. <https://bcn.cl/2eph2>
- DFL N° 7 Ministerio de Hacienda (1980). Fija texto de la ley orgánica del Servicio de Impuestos Internos y adecua disposiciones legales que señala. <https://bcn.cl/2k1bj>
- DL N° 830 Ministerio de Hacienda (1974). Código Tributario. <https://bcn.cl/8s1OD3>
- Proyecto de ley. “Modifica el Código Tributario en el sentido de facultar al Ministerio Público para querellarse por delitos tributarios”. Boletín N° 9954-05
- Proyecto de ley. “Que modifica el Código Tributario para fortalecer la autonomía del Ministerio Público en la investigación y persecución de delitos tributarios”. Boletín N° 16533-07