



CATÁLOGO

CASOS DE VULNERACIÓN DE DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES



WWW.FESIT.CL

CASO 11. AVISOS TOMADOS COMO NOTIFICACIONES POR PARTE DEL SII.

1. Derecho vulnerado

Se vulneran los derechos del contribuyente establecidos en los numerales 2 y 26 del artículo 19 de la Constitución Política de la República, que consagran la igualdad ante la Ley y la garantía que las leyes que regulan el ejercicio de derechos no pueden alterarlos en su sustancia ni dejarlos sin efecto, respectivamente, lo que se traduce como la interdicción de la arbitrariedad.

2. Hechos

1. La contribuyente presentó su Declaración de Impuestos Anuales a la Renta por el periodo tributario 2022, vía internet y dentro de plazo, pagando el impuesto determinado mediante cargo bancario.
2. El SII determinó inconsistencias en la declaración anual de impuestos el 06.06.2022 por las observaciones G08 “Control del crédito por Rentas de fuente Extranjera” y G144 “CONTROL DEL CREDITO AL IGC POR IMPUESTOS SOPORTADOS EN EL EXTERIOR POR RENTAS PERCIBIDAS EN EL EXTERIOR, DEL 41 A N° 4 LETRA A) LETRA b) LIR”.
3. Según se desprende de la página del SII, en la “CONSULTA DE ESTADO DE DECLARACIÓN DE RENTA 2022”, el 06.06.2022, éste determinó inconsistencias en la declaración anual de impuestos, efectuando el 20.12.2024 una citación para que la contribuyente se presente en sus oficinas y el 11.04.2025 extendió una Liquidación por diferencias de impuestos.
4. Luego, el 27.03.2026, la contribuyente fue notificada por correo electrónico del Giro de fecha 24.03.2026, emitido por la Subdirección de Fiscalización, por concepto de Giro por Liquidación Año Tributario 2022, por el monto total a pagar de \$6.947.139, compuesto de intereses y multas por \$1.695.295, reajustes por \$985.521 e impuesto a pagar por \$4.266.323.
5. El anotado giro señala que en la Declaración de Renta (Formulario 22), presentada por el Año Tributario 2022, se detectó una diferencia entre lo declarado por la contribuyente y lo determinado por el SII, agregando que dicha diferencia le fue Notificada mediante Liquidación de 26.03.2025, por \$4.266.323, pero omitiendo mencionar cual fue la forma de notificación de tal Liquidación y la data en que ocurrió.
6. El Giro indica que la Liquidación es de fecha 26.03.2025, pero la “CONSULTA DE ESTADO DE DECLARACIÓN DE RENTA 2022” del sitio web del SII, señala que aquella es de fecha 11.04.2025, surgiendo la duda de si se trata de la misma Liquidación o de si son actos administrativos diferentes entre sí y de cuándo y por qué vía se notificó o notificaron.
7. Al tomar conocimiento del GIRO, la contribuyente procedió a revisar todos los correos electrónicos recibidos en los últimos dos años, identificando uno proveniente del SII que le notificaba una Citación y adjuntaba el documento correspondiente. La contribuyente no asistió a dicha citación, lo que originó la Liquidación y posteriormente el Giro. No obstante, no encontró ningún correo electrónico que le notificara sobre alguna liquidación, por lo cual nunca tuvo conocimiento de ésta y no pudo ejercer su defensa en tiempo oportuno.
8. Con todo, pese a que la contribuyente registró su correo electrónico en el Registro de Inicio de Actividades del Contribuyente (RIAC), nunca solicitó ser notificada por esa vía, debiendo el SII haberlo hecho, al menos para el caso de la citación y de la liquidación, personalmente, por cédula o por carta certificada dirigida su domicilio.

3. Derecho

El texto vigente del inciso primero del artículo 11 del Código Tributario, a la data de emisión de la Citación (20.12.2024) y Liquidación, sea que se trate de la fecha indicada en el Giro (26.03.2025) o en la “CONSULTA DE ESTADO DE DECLARACIÓN DE RENTA 2022” (11.04.2025), señala:

“Toda notificación que el Servicio deba practicar se hará personalmente, por cédula o por carta certificada dirigida al domicilio del interesado, salvo que una disposición legal expresa ordene una forma específica de notificación o el contribuyente solicite expresamente o acepte ser notificado por correo electrónico u otro medio electrónico establecido por la ley, en cuyo caso el Servicio deberá informarle al contribuyente claramente los efectos de su aceptación, indicando expresamente que es voluntario informar el correo electrónico al Servicio y aceptar notificaciones por esa vía.”.

Fue la Ley N° 21.713 -que dictó normas para asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias dentro del pacto por el crecimiento económico, el progreso social y la responsabilidad fiscal, publicada en el Diario Oficial el 24.10.2024-, la que efectuó modificaciones al anotado inciso primero del artículo 11 del Código Tributario, según se lee en su Artículo 1, N°11, letra a), privilegiando la notificación por correo electrónico por sobre cualquier otro medio.

No obstante la publicación en el Diario Oficial el 24.10.2024, la vigencia de la modificación legal, en lo que tiene que ver con el mentado inciso primero del artículo 11 del Código Tributario, rige desde el 01.05.2025, fecha posterior a la Citación y Liquidación o Liquidaciones en comento y sus respectivas o eventuales notificaciones.

En efecto, el Artículo Primero Transitorio de la referida Ley N° 21.713 precisa que:

“Las modificaciones efectuadas en el Código Tributario, contenidas en el artículo 1 entrarán en vigencia según las siguientes reglas, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo final transitorio:

...

3.- Las modificaciones incorporadas en los artículos 9 y 11 entrarán en vigencia a partir del 1 de mayo de 2025. A partir del mes siguiente a la publicación de la ley los contribuyentes podrán modificar la cuenta de correos registrada en su sitio personal o presentar la solicitud contenida en el inciso primero del artículo 11 incorporado por el numeral 10 del artículo 1.”.

Por lo tanto, al momento de practicarse las notificaciones de la Citación y Liquidación (o Liquidaciones), la norma vigente del inciso primero del artículo 11 del Código Tributario exigía que las formas de hacerlo fueran personalmente, por cédula o por carta certificada dirigida al domicilio de la contribuyente, pero no por correo electrónico, pues para ello es la propia contribuyente quien debió haberlo solicitado expresamente o aceptar ser notificada por correo electrónico u otro medio electrónico establecido por la ley, lo que jamás autorizó, lo que acarrea la nulidad de la notificación.

Por lo demás, la contribuyente solo tuvo conocimiento de la Citación, una vez que supo del Giro, al buscar correos electrónicos recibidos del SII, pero no tuvo conocimiento del contenido de la Liquidación o Liquidaciones puesto que no fue notificada por las vías legales válidas.

Asimismo, de acuerdo al texto vigente del Código Tributario al momento de emitirse la Citación y Liquidación (o Liquidaciones), el inciso segundo del artículo 11 aclara que el envío de correos constituye un aviso y no una notificación, sin que puede el SII estimarla como forma de notificación válida:

“Independientemente de la forma en que deba efectuarse la notificación, y salvo que corresponda practicarla por correo electrónico, el Servicio deberá además remitir copia de la misma al correo electrónico del contribuyente que conste en sus registros o comunicársela mediante otros medios electrónicos. El envío de esta copia sólo constituirá un aviso y no una notificación por lo que la omisión o cualquier defecto contenido en el aviso por correo electrónico no viciará la notificación, sin que pueda el Servicio, salvo disposición legal en contrario, estimarla como una forma de notificación válida.”.

Como se aprecia, la Citación fue practicada por correo electrónico, sin que la contribuyente hubiera aceptado esa forma como vía de notificación. Respecto de la Liquidación o Liquidaciones, no existe constancia de la forma de notificación.

4. Razonamiento lógico y jurídico

El debido proceso legal aplicable a las autoridades públicas administrativas, tiene como fundamento la interdicción de la arbitrariedad¹. El debido proceso es el conjunto de garantías y derechos que debe considerar un procedimiento judicial, disciplinario o administrativo, con el objeto de resguardar la libertad y autonomía de las personas y como límite al ejercicio de las actuaciones del poder público, exigiendo su sujeción al derecho y la interdicción de la arbitrariedad.

El Tribunal Constitucional nos aclara:

“... un debido procedimiento tiene lugar cuando se actúa en la forma que prescriben aquellas normas y principios procesales que resultan fundamentales para el resguardo efectivo del derecho a defensa. ...a la imposición de sanciones administrativas, pues, necesariamente debe anteceder una serie conectada de trámites, tan esenciales como un acta o acusación o formulación de cargos precisa y sostenida en una investigación previa, su comunicación al presunto infractor y la oportunidad para que éste pueda plantear defensa, con una sanción fundada y por los hechos que han sido objeto de cargos, susceptibles de ser impugnada ante un tribunal.”. (Sentencia Rol N° 2682-14, 30.10.2014).

Esa comunicación al presunto infractor fue regulada -en lo que respecta a la materia en estudio y a la data en que ocurrieron los hechos-, en el Código Tributario como se señaló, bajo estrictas vías (personalmente, por cédula o por carta certificada dirigida al domicilio del interesado), por lo que el envío de correo electrónico cuando el contribuyente no ha autorizado expresamente ese canal para efectos de notificación, sólo constituirá un aviso y no una notificación, sin que pueda el Servicio estimarla como una forma de notificación válida.

CONCLUSIÓN

El estudio de este caso permite concluir que existe una vulneración de los derechos del contribuyente consagrados en los numerales 2 y 26 del artículo 19 de la Constitución Política de la República, toda vez que el SII notificó Citación y Liquidaciones por una vía no autorizada por el legislador, cuando el contribuyente no ha consentido serlo por correo electrónico, debiendo haberlas practicado personalmente, por cédula o por carta certificada dirigida a su domicilio, lo que atenta contra el debido proceso y la interdicción de la arbitrariedad, pues el SII pretende tomar meros avisos como notificaciones válidas.

La publicación en el Diario Oficial el 24.10.2024, de la Ley N° 21.713, que privilegió la notificación por correo electrónico por sobre cualquier otro medio, no significa que la vigencia de todas sus normas aplica inmediatamente, pues debe atenderse a sus preceptos transitorios, que para el caso del cambio en las formas de notificación comienza a regir el 01.05.2025, fecha posterior a la Citación y Liquidaciones.

¹ OSORIO VARGAS, Cristóbal; Manual de Procedimiento Administrativo Sancionador, Parte General, Editorial Thomson Reuters, 2016, páginas 126 y siguiente.



FESIT

FUNDACIÓN DE ESTUDIOS SISTÉMICOS TRIBUTARIOS

www.fesit.cl

