

EL TRIBUNAL TRIBUTARIO ESTADOUNIDENSE: “ELEMENTOS ORGÁNICOS Y PROCESALES A CONSIDERAR EN LOS TRIBUNALES TRIBUTARIOS Y ADUANEROS CHILE- NOS”

*Hugo Hurtado Araneda**

RESUMEN

El artículo denominado “El Tribunal Tributario Estadounidense: Elementos orgánicos y procesales a considerar en los Tribunales Tributarios y Aduaneros Chilenos” presenta un informe de un estudio empírico realizado en Estados Unidos. En esta investigación se resaltan aquellos elementos que podrían tener cabida en el ordenamiento jurídico chileno y que dicen relación con la justicia, eficiencia, transparencia, economía procesal y maximización de los recursos públicos.

Palabras Clave: Tribunal. Chile. E.E.U.U.

* Abogado, Pontificia Universidad de Católica de Chile, Master of Laws (LL.M.) in International Taxation, University of Florida, Doctor © en Derecho Tributario UC, University of Florida, Profesor Universidad Católica y Profesor y Director Programa de Postítulo en Derecho Tributario, Universidad Diego Portales, República 105, Santiago, Chile, hugo.hurtadoa@mail.udp.cl. El presente artículo fue elaborado considerando principios teóricos y prácticos en el sistema procesal tributario estadounidense. Para lograr este objetivo fue vital el apoyo de la Facultad de Derecho de la Universidad Diego Portales y del Magister de Derecho Tributario de la Universidad de Florida. La primera institución financió esta investigación mientras que la segunda, realizó los contactos para sostener reuniones con algunas de las personas más reconocidas en esta materia en Estados Unidos. Basado en lo anterior, quiero personalmente agradecer a todos quienes hicieron posible este artículo y en especial a:

Andrés Cuneo, Ex -Decano de la Facultad de Derecho de la Universidad Diego Portales
Juan Enrique Vargas, Decano de la Facultad de Derecho de la Universidad Diego Portales
Michael Friel, Director del Programa de Derecho Tributario de la Universidad de Florida
Mauricio Duce, Profesor de Derecho Procesal de la Universidad Diego Portales
Cristián Riego, Profesor de Derecho Procesal de la Universidad Diego Portales
Felipe Marín, Profesor de Derecho Procesal de la Universidad Diego Portales
David Richardson, Profesor de Derecho Procesal Tributario de la Universidad de Florida
John O. Colvin, Juez Jefe de la Corte Tributaria de Estados Unidos
David Laro, Juez de la Corte Tributaria de Estados Unidos
Juez Produka, Juez Jefe juicios especiales de la Corte tributaria de Estados Unidos
Juez Goldenberg, Juez juicios especiales de la Corte Tributaria de Estados Unidos
Janet Wilson, Directora de Servicios Legales de la Corte Tributaria de Estados Unidos
Robert R. DiTrollo, Director de Administración de la Corte Tributaria de Estados Unidos
Jackie Quenner, Abogado asistente del Deputy Counsel
Don Korb, Jefe del Consejo Legal del Internal Revenue Service de Estados Unidos
Herbert Beller, Abogado Tributario y ex presidente de la sección tributaria del Bar Association
Nancy Abramowitz, Directora de las Clínicas Tributarias de American University

INTRODUCCION

A. Objetivo y Metodología

Con fecha 27 de Enero de 2009, se publicó la ley N° 20.322, que creó los nuevos Tribunales Tributarios y Aduaneros en Chile (“TTA”), cumpliéndose de esta forma, un gran anhelo de la comunidad tributaria de nuestro país.

El presente artículo, busca analizar el funcionamiento de la Corte Tributaria de Estados Unidos (“EE.UU”), cuya normativa procesal y tributaria es una de las más desarrolladas en el mundo. Lo anterior, con el fin de estudiar aquellos elementos destacables del sistema orgánico y procesal estadounidense, de manera que puedan ser considerados a futuro en la puesta en marcha, en nuestro país, de los TTA.

En la primera parte, estudiaremos el funcionamiento del proceso tributario a nivel del Internal Revenue Service (IRS). Esta parte es esencial, ya que como se verá, una correcta implementación de mecanismos de resolución alternativa de conflictos, como los acuerdos o transacciones, evita el colapso del sistema a nivel de Corte Tributaria. Con posterioridad, se estudiará la organización de la Corte y su funcionamiento en general. En la parte final de este artículo, señalaremos cuáles elementos del proceso tributario estadounidense son destacables y podrían aplicarse en Chile. Asimismo, se revisarán aquellos temas que han causado problemas en la aplicación de la justicia tributaria, con el fin que dichos elementos, sean evitados en el sistema procesal tributario chileno.

Este artículo, constituye un informe explo-

ratorio del sistema tributario estadounidense y no pretende, en ningún caso, agotar el tema. La metodología implementada para llevar a cabo esta investigación, consiste en un análisis teórico y empírico del funcionamiento de la justicia tributaria en Estados Unidos. El primer objetivo se analiza desde un punto de vista introductorio y fue logrado a través del estudio de las normas legales aplicables y doctrina relevante en la materia. El segundo objetivo –que es el principal de este artículo– se realizó a través de una visita a la Corte Tributaria de Estados Unidos en Washington DC en 2008, donde fue posible apreciar el funcionamiento de ésta, en audiencias reales. Además, se tuvo la oportunidad de entrevistar tanto a jueces regulares y especiales, como también al Jefe Jefe de la Corte Tributaria de EE.UU, sosteniéndose reuniones con personal administrativo de la Corte. Con el fin de conocer temas administrativos de la Corte (donde muchas veces incluso pude conocer el manejo del proceso interno, desde la recepción del reclamo hasta el fallo del mismo). Asimismo, se entrevistó al Jefe Jurídico de la entidad fiscalizadora de impuestos en Estados Unidos: Internal Revenue Service (IRS), abogados tributarios y de Clínicas Tributarias, para conocer su parecer respecto al funcionamiento práctico de la Corte.

B. Breve Reseña Histórica

Los impuestos a la renta fueron establecidos en Estados Unidos como una medida de emergencia en 1861, siendo derogados diez años más tarde. En 1894, el Congreso estadounidense estableció un impuesto del

2% del ingreso. Sin embargo, en uno de los casos más famosos del derecho tributario, del referido país, denominado “Pollock v farmers’ Loan and Trust Co.”, la Corte Suprema de Estados Unidos declaró inconstitucional dicho impuesto. Lo anterior, hizo necesario modificar la Constitución, con el fin de permitir la aplicación de un impuesto a la renta. En 1913 se materializó tal necesidad, ya que se modificó la Décimo Sexta Enmienda, permitiendo la aplicación de impuestos¹. En dicho año, se estableció un impuesto a la renta neta de cualquier persona natural o jurídica que excediera US\$ 3.000. Desde el comienzo, los impuestos se han caracterizado por su complejidad, generándose una serie de discusiones respecto de la interpretación en la aplicación de éste y otros tributos.

En 1924, el Congreso estadounidense creó una organización denominada Board of Tax Appeals, para resolver los problemas que surgían entre los contribuyentes y la institución encargada de recaudar impuestos (IRS). Sin embargo, el Board of Tax Appeals era dependiente del Gobierno. En 1942, esta dependencia gubernamental fue renombrada como la Corte Tributaria de Estados Unidos y sus integrantes fueron llamados jueces en lugar de miembros, sin embargo, siguió dependiendo del Gobierno. La independencia de esta Corte, sólo fue alcanzada en 1969, cuando le fue otorgado el estatus constitucional de Corte Legislativa Especializada, de conformidad al artículo 1º de la Constitución de Estados Unidos. A pesar de lo anterior, la Corte recibía grandes críticas, ya que se encontraba situada en las dependencias del IRS. Es

¹ LARO, D., “The evolution of the Tax Court as an Independent Tribunal”, en *University of Illinois Law Review*, Vol. I, 1995 pp.17-29

por esto que en 1974, la Corte Tributaria se trasladó a su propio edificio, ubicado en la capital de Estados Unidos, Washington DC, con el fin de obtener mayor independencia.

I. ANÁLISIS TEÓRICO PRÁCTICO DE LA JUSTICIA TRIBUTARIA EN ESTADOS UNIDOS

1.1 El Procedimiento Tributario ante el IRS

El IRS estadounidense fiscaliza, en la actualidad, aproximadamente 200 millones de contribuyentes de todo tipo. Sin embargo, utilizando una serie de sofisticados softwares, centraliza su búsqueda en aquellos que presentan alguna inconsistencia, lo que según se estima, se traduce en el 1,5% de los contribuyentes, esto es 3 millones². De este porcentaje, la mayor cantidad resuelve las diferencias con el IRS en la fase conocida como de auditoría.

La forma de solucionar los conflictos en esta fase varía, desde la subsanación de errores, hasta el alcance de arreglos con el Agente Auditor.

Si el problema es solucionado, el Agente del IRS emite una carta llamada “No change”, en la cual se acepta la declaración del contribuyente, o bien, en el caso que el problema sea solucionado en forma parcial, se pueden pagar algunos impuestos y llegar a acuerdos principales y colaterales

² Estas cifras son una estimación del año 2006 y fueron entregadas en entrevista sostenida con Don Korb, Jefe del Consejo Legal del IRS.

que terminan con la controversia, mediante una serie de formularios especialmente diseñados al efecto. Si el contribuyente no soluciona la controversia con el Agente, recibe una carta para que dentro de 30 días pague o bien presente un "Reclamo" ante la División de Apelaciones del IRS.

El Reclamo se materializa mediante una carta al Director del Área del IRS, a la cual pertenece el Agente que expidió la carta. El Director, designa un Oficial de Apelaciones para que revise el tema y llegue a un acuerdo con el contribuyente. La experiencia de los expertos consultados, es que la persona a cargo de la auditoría tributaria puede ser juiciosa o experimentada pero, muchas veces, no lo es. Sin embargo, existe bastante consenso en que los oficiales encargados de decidir las apelaciones son, por regla general, experimentados y conocedores de las leyes tributarias. La mayoría de las veces es posible alcanzar un buen arreglo, en el cual tanto el contribuyente como el IRS, se sientan satisfechos con el resultado de la negociación.

Debido a la buena percepción que tanto contribuyentes como abogados tributarios tienen de los Oficiales de Apelaciones, es que se estableció, en 1999, un procedimiento especial donde el contribuyente no necesita esperar recibir la notificación de la resolución del auditor del IRS, pudiendo solicitar la intervención directa del Oficial.

Una vez que los antecedentes llegan al Oficial de Apelaciones, éste pacta una reunión con el contribuyente o su representante. En esta reunión, tanto el Oficial como el contribuyente, intercambian opiniones respecto a temas de hecho y de derecho. Como lo que se busca en esta instancia es llegar a un acuerdo, las pruebas y

declaraciones realizadas en la conferencia no pueden ser utilizadas en caso de litigio, lo que permite a las partes expresarse con mayor libertad, en aras de un acuerdo. Las negociaciones pueden resolverse rápidamente o tomar hasta un año, en cuyo caso, las partes toman los resguardos para evitar contingencias relacionadas a la prescripción.

El Oficial de Apelaciones tiene instrucciones de hacer todos sus esfuerzos para alcanzar un acuerdo que le parezca justo para el IRS. Una regla no escrita, explicada por algunos abogados tributaristas, consiste en que el Oficial de Apelaciones sigue un parámetro de 80/20. Esto significa que si el Oficial piensa que existe más de un 80 por ciento de probabilidades de tener la razón en un hecho discutido, dicho hecho le debe ser concedido. Si el porcentaje de probabilidades está entre 20 y 80 por ciento, el Oficial debe considerar los hechos y el derecho aplicable, los costos involucrados en un eventual litigio y el riesgo de perder si el caso es llevado a la Corte. Es importante señalar que si el caso se pierde, puede generar un precedente que puede ser utilizado por otros contribuyentes que se encuentren en una situación similar. Además, el Juez de la Corte Tributaria puede condenar al IRS a pagar costas personales y procesales a favor de la parte que es considerada victoriosa.

En el año 1998, se creó el artículo 7430(g) del Código Tributario Norteamericano (I.R.C.) que regula algunas ofertas de transacción efectuada por el contribuyente al Oficial de Apelaciones. Si se cumplen los requisitos, y la oferta presentada por este es rechazada por el Oficial, y con posterioridad la Corte considera que debe pagar un impuesto igual o menor al que ofreció pa-

gar al Oficial, el contribuyente automáticamente es considerado la parte victoriosa en el juicio y el IRS puede ser condenado en costas.

No obstante lo señalado, en la práctica hay temas específicos donde los Oficiales tienen instrucciones de no transigir, como por ejemplo: a) Casos que tengan algún componente de delito tributario de notoria relevancia; b) Casos originados por “protesters”, que son aquellas personas que piensan que la aplicación de impuestos es inconstitucional y c) Casos en los que el IRS busque establecer un precedente favorable y tenga posibilidades razonables de éxito en la Corte. Un ejemplo de estos casos, se basa en una doctrina denominada sustancia sobre forma, en la que el IRS busca perseguir casos de *Tax Shelters* o *Tax Arbitrage* o *Double Dip*. Esto consiste en que una compañía multinacional establece una subsidiaria en otro país y efectúa pagos deducibles de impuestos en EE.UU a la subsidiaria, la que por diversos motivos no es gravada con impuestos por la renta obtenida en el país donde está domiciliada, aprovechando el contribuyente los beneficios de estar, dicha compañía, establecida en dos jurisdicciones. El IRS invierte grandes recursos económicos y humanos en defender un caso que después le pueda servir de precedente para futuros litigios. En éstos, por regla general, el IRS buscará llegar a un acuerdo (si no hay hechos delictuales graves) ya que con la sentencia favorable, tendrá una mejor posición que el contribuyente para alcanzar un acuerdo conveniente.

Es importante señalar que dentro de esta instancia, existe una figura denominada *Taxpayer Advocate*, un ente independiente encargado de solucionar proble-

mas que se susciten entre el contribuyente y el IRS, con el propósito de proteger los derechos del primero. Existe un *Taxpayer Advocate* a nivel nacional, quien lidera la institución y tiene su sede principal en Washington DC. Existen también *Taxpayer Advocates* a nivel estatal, debiendo haber a lo menos uno por Estado. El *Taxpayer Advocate* nacional, está a cargo de un programa, establecido en 1976, denominado Programa de Resolución de Problemas (PRP), que busca solucionar controversias relacionadas con la administración de los impuestos, cuando “los métodos normales para resolver conflictos al interior del IRS no funcionan”³. El sistema, para requerir la intervención del *Taxpayer Advocate*, opera de la siguiente forma: Si una persona considera que está experimentando, o existe la potencialidad de experimentar, un problema significativo relacionado a la forma como el IRS está administrando las leyes, puede requerir que el *Taxpayer Advocate* emita una orden de asistencia (TAO) que le ayude a resolver el problema. El *Taxpayer Advocate*, al emitir esta orden de asistencia al contribuyente, puede hacer todo lo necesario para otorgar alivio al problema. Las atribuciones conferidas, consisten en liberaciones de devoluciones, reemplazo de cheques, modificaciones de créditos tributarios disponibles, levantamiento de embargos, impedir al IRS tomar algunas acciones perjudiciales para el contribuyente, etc. Sin embargo, por regla general, no se emiten TAO en casos relacionados a deli-

³ BORISON, Jerome, “Effectively representing your client before the “New” IRS”, American Bar Association, Section of Taxation, Washington DC, 2000, pp. 1-4

tos tributarios.

En 1998, un nuevo programa denominado Programa Alternativo de Solución de Disputas, estableció dos sistemas que buscaban facilitar la solución de conflictos en la instancia administrativa, a saber, la Mediación y el Arbitraje. La Mediación se dispuso para casos en que el conflicto excedía US\$ 1.000.000 y donde los hechos, más que el derecho, estaban en discusión. Este procedimiento es utilizado en forma alternativa al proceso, antes de recurrir al Oficial de Apelaciones. Ejemplos de casos en los que se utiliza, son: valuaciones, compensaciones consideradas razonables y depreciaciones. Las decisiones emanadas por parte del Mediador, no son vinculantes para las partes. El Arbitraje, por su parte, tiene lugar cuando el Oficial de Apelaciones ha analizado los antecedentes del conflicto y las partes no han podido llegar a un acuerdo, siendo su decisión vinculante para ellas. Sin embargo, el árbitro sólo puede decidir temas de hecho. Es importante señalar que tanto académicos como abogados practicantes, consideran que los métodos alternativos de resolución de conflictos no han tenido una gran acogida, por lo que su uso ha sido limitado.

Ahora bien, si tras las negociaciones las partes no alcanzan un acuerdo, el Oficial de Apelaciones enviará una comunicación, denominada “Carta de 90 días”, mediante la cual se informa al contribuyente que tiene la alternativa de pagar el impuesto o presentar un reclamo ante la Corte Tributaria, dentro de 90 días.

1.2 Procedimiento Judicial⁴

1.2.1 Procedimiento General

Una vez que se emite la “Carta de 90 días”, comienza para el contribuyente un plazo fatal para tomar una decisión. De conformidad al derecho tributario estadounidense, el contribuyente puede pagar el impuesto adeudado y dirigirse a la Corte del Distrito (*District Court*) o a la Corte Federal de Reclamos (*Court of Federal Claim*), para pedir el reembolso del impuesto pagado, o bien, no pagar el impuesto girado y dirigirse a la Corte Tributaria de Estados Unidos⁵. Esta Corte tiene competencia nacional y está formada por 19 jueces regulares especializados en materias tributarias. Además, existen jueces (llamados jueces Seniors) que se han jubilado de la Corte, pero que siguen realizando labores jurisdiccionales, aun cuando, en forma menos exhaustiva que los jueces regulares. Por último, existen jueces denominados especiales que, por regla general, fallan en casos donde el impuesto adeudado es inferior a 50 mil dólares y siguen reglas especiales en procesos llamados “*Small Cases*” o “*S Cases*”.

Todos los jueces son abogados especializados en materias tributarias, provenientes de instituciones gubernamentales, académicas y privadas. Los jueces regulares son nombrados por el Presidente, con la aprobación del Congreso, mientras que los

⁴ La parte teórica de esta sección, está basada en entrevista a profesor David Richardson y en RICHARDSON, David (2005), “Civil Tax Procedure”, Editorial Lexis Nexis, Florida, 2005, pp 187-212

⁵ Existe una cuarta opción para el contribuyente en quiebra consistente que el tribunal que revisa su caso vea también materias tributarias.

jueces de “S Cases” son nombrados por el Juez Jefe de la Corte Tributaria.

Es importante señalar que cada juez regular tiene dos asistentes letrados o clerks, que le asisten con temas legales. Los jueces de “S Cases” y jueces Senior tienen un clerk. Estos clerks son, por regla general, abogados jóvenes con magíster en derecho tributario de prestigiosas universidades que hacen pasantías con los jueces por uno o más años. Además, los jueces tienen una secretaria que les ayuda en temas administrativos. La Corte, tiene una organización administrativa de 238 personas que actúa de forma bastante eficiente y coordinada, tratando de cumplir todos los requerimientos de índole administrativa que tengan los jueces. Como existe un solo tribunal, se aprovechan las economías de escala, de forma de no duplicar costos administrativos.

Los jueces tienen su asiento principal en una única sede establecida en Washington DC, pero viajan a más de 75 ciudades de Estados Unidos a impartir justicia tributaria a las ciudades donde viven los contribuyentes, mediante el uso de un calendario de visitas. La Corte, tiene salas propias en aproximadamente la mitad de esas ciudades, mientras que en las otras, utiliza salas de otros tribunales de justicia por una o dos semanas. Si el contribuyente desea acortar la fecha para la audiencia ante el Juez, puede solicitar que su causa sea vista en Washington DC.

La Corte, tiene una serie de reglas que ilustran y obligan a las partes en la forma cómo se debe litigar ante ella. Hoy existen 334 reglas, más los apéndices, que contienen formularios que se utilizan frecuentemente en este tipo de juicios.

A pesar de existir tres opciones a las que

pueden recurrir los contribuyentes, la Corte Tributaria revisa actualmente el 95% de los juicios tributarios que se realizan en Estados Unidos. El hecho que el impuesto no deba pagarse sino hasta que haya sentencia (a diferencia de lo que ocurre en la *District Court* y en la *Court of Federal Claims*, donde es requisito pagar el impuesto para poder litigar ante dicha corte), la especialización de los jueces, el ahorro en costos de transporte, la posibilidad de defenderse a sí mismo (pro se), la existencia de un procedimiento abreviado llamado “S Case” y otros temas legales relacionados a los precedentes judiciales, explican la alta demanda de los contribuyentes por esta Corte. Basado en lo anterior, el procedimiento ante ésta, será el objeto principal de nuestro estudio.

El caso comienza con la fase denominada discusión y se inicia mediante el envío por carta certificada de un reclamo (*Petition*) a la Corte Tributaria, para que resuelva el asunto controvertido. Junto con la carta, se envía la información relacionada a la carta de 90 días, mencionada anteriormente, y un cheque por US\$ 60. En este momento, el contribuyente puede pedir que el caso sea revisado en un procedimiento abreviado, llamado “S Case”. Una vez que la Corte recibe el reclamo, éste se escanea y se sube a un sistema de intranet, al cual todos los jueces y funcionarios judiciales tienen acceso, salvo que un juez determine que es necesario mantener la confidencialidad de la información. Una copia de la información, es enviada a la oficina del Director (Comissioner) del IRS para que un abogado de la oficina del Chief Counsel (equivalente al Subdirector Jurídico del SII), responda el reclamo dentro de 60 días de ser recibido. La respuesta, debe hacerse cargo de todas las alegaciones esgrimidas

por el contribuyente, ya que de lo contrario, se entiende aceptada la pretensión no impugnada. Por regla general, no se confiere traslado al contribuyente⁶.

Después que la fase de discusión ha terminado, el contribuyente y el IRS comienzan un proceso llamado discovery, en el cual las partes intercambian o requieren información concerniente al caso de un modo más o menos formal. El juez, puede limitar el intercambio de información si las demandas de una parte, para obtener información de la otra, son irracionalmente repetitivas, si la información perseguida puede ser obtenida de algún otro modo, si las peticiones son indubitablemente onerosas o si éstas generan grandes inconvenientes.

Durante o después del proceso de discovery, las partes comienzan a discutir la posibilidad de llegar a un acuerdo. En la gran mayoría de los casos, se consigue lo anterior. Sólo a modo de ejemplo, un juez comentó que la semana previa a visitar New York, tenía agendado 210 casos "S" para conocer. Al momento que se llamó a las partes para comenzar el juicio, sólo existían 8 casos para ser conocidos por él. Otros jueces consultados concordaron con lo anterior, señalando que no había mejor incentivo para que las partes llegaran a un acuerdo, que la cercanía al día del juicio.

A pesar que la posibilidad de alcanzar un acuerdo está siempre latente en todo momento del juicio, en el caso que tal acuerdo no se haya alcanzado a estas

alturas del procedimiento, se avanza a la siguiente etapa llamada "Stipulations". En esta fase, las partes deben redactar estipulaciones en las que se consignan todo los hechos sobre los cuales existe acuerdo. Los jueces incentivan activamente a las partes para que redacten estas estipulaciones, ya que esto genera una economía procesal al centrarse el litigio, sólo en los hechos no acordados. Si una parte está reticente a consignar alguna estipulación, la parte afectada puede solicitar al juez que intervenga. Lo anterior, en muchos casos, causa molestia en los jueces, ya que los hace "desviar" tiempo que debiera dedicarse a decisión de juicios, en temas preparatorios. En atención a lo anterior, las partes tratan de cumplir con el trámite de las estipulaciones de manera de evitar molestar al juez con temas accesorios. Si éste es requerido, puede establecer sanciones pecuniarias e incluso dejar sin efecto el juicio, en el caso que una parte no establezca razones expresas de su reticencia a estipular cierto hecho, que a la luz de los antecedentes, a estas alturas sea indubitablemente plausible.

Es importante señalar que el peso de la prueba recae en el reclamante, salvo que se trate de temas que puedan ser constitutivos de delito. Lo anterior se debe a que en 1933, en el caso *Welch v. Helvering*, la Corte Suprema estableció que el IRS tiene una presunción de estar correcto en el giro de impuestos. El estándar de prueba que se requiere, es el de preponderancia, donde aquella parte con más probabilidades de tener la razón es considerada correcta y por consiguiente, victoriosa en el juicio.

En ciertos casos, el peso de la prueba pasa al IRS. Esto ocurre cuando el IRS presenta un tema en Corte que no ha sido específicamente contemplado en la liquida-

⁶ La Corte puede ordenar al contribuyente responder algunas alegaciones del IRS en ciertos casos.

ción; cuando en un impuesto no declarado, el contribuyente prueba arbitrariedad del IRS; y también en todos los temas incluidos en la respuesta afirmativa que el IRS señala en su traslado, como por ejemplo, temas relacionados con la cosa juzgada y la prescripción.

Con el fin de equilibrar el peso de la prueba, el artículo 7491 del IRC señala que si el contribuyente introduce evidencia creíble con respecto a cualquier tema fáctico relevante a la determinación del impuesto, el peso de la prueba se invierte al IRS. Sin embargo, en la práctica, la cantidad de documentación requerida es de tal magnitud, que para modificar el peso de la prueba, básicamente, se requieren componentes muy similares que aquellos establecidos para probar el hecho, por lo que esta norma no tiene mayor aplicación.

Una vez que se han realizado las estipulaciones, la Corte notifica a las partes de la fecha otorgada para la vista de la causa. Conjuntamente con esta notificación, las partes reciben una Orden Preparatoria para que éstas informen al juez, 45 días antes de la fecha asignada al juicio, si han alcanzado o no un acuerdo y en caso de haberse logrado, la probabilidad que el caso sea litigado y la extensión estimada del litigio. La Corte señaló que la espera promedio para tener un juicio, varía de 4 a 7 meses para los "S Cases" y de 6 meses a 1 año en caso de litigios normales.

La Orden Preparatoria requiere, asimismo, que las partes preparen un Memorandum previo al juicio. En este Memo, las partes deben consignar los hechos en que se basa su pretensión y el derecho que las apoya identificando, además, a los testigos de los cuales se valdrá, ya que si no se identifican en este memo, pueden no ser

aceptados por la Corte el día del juicio.

Si alguna parte desea llamar a un perito experto a testificar en el juicio, debe suministrar, con 30 días de anticipación al de la audiencia, un reporte, ya que de otra forma precluirá el derecho a dar su opinión.

La fecha otorgada para la vista de la causa es, normalmente, un día lunes. Sin embargo, en este día, por regla general, no se ve la causa, sino que sirve para que las partes informen al juez el estado de ésta, señalando si ha habido alguna transacción. Si las partes siguen con la intención de litigar en el juicio, el juez agendará el caso para la semana o semanas que se encontrará en la ciudad, solicitando la opinión de las partes para determinar la fecha que más le acomoda a todos. Los costos involucrados en la comparecencia de partes y testigos y el hecho que el contribuyente sea o no de la ciudad donde se hará litigio, ayudan al juez a decidir preferencias respecto de la fecha del juicio. En algunos casos, es posible agendar el juicio antes de la llegada del Juez a la ciudad, pero esto requiere una conferencia telefónica entre las partes y el juez o su asistente letrado o clerk.

En el juicio propiamente tal, el procedimiento es grabado mediante un sistema de registro de audio y se encuentra disponible para las partes, en base a un fee por página. El juicio se desarrolla de un modo formal y solemne y el juez puede interactuar directamente con las partes. Como las partes pueden comparecer sin ser representadas por abogado, lo cual ocurre principalmente en los "S Cases", la interacción del juez es vital, ya que éste tiene una participación muy activa explicando a éstas personas sus derechos y asistiéndoles en darse a entender.

Los jueces señalan que la oralidad del proceso es especialmente importante para ellos, ya que les permite apreciar los hechos directamente y algunas veces la honestidad y sinceridad del contribuyente. Esto es de especial importancia en los "S Cases". Además, indicaron que la oralidad garantiza que es el juez quien decidirá el caso y no el personal intermedio, ya que él es el llamado a impartir justicia, habiendo tomando conocimiento directo del proceso. Los abogados y jueces se encargan que temas tributarios complejos, se descompongan en temas puntuales de hecho y de derecho, que pueden explicarse con facilidad en procedimientos orales. Además, los jueces valoran de gran manera la posibilidad de hacer preguntas, en la misma audiencia, a las formulaciones hechas por las partes, ya que a su juicio, les permite formarse una mejor opinión sobre el caso y las circunstancias que lo revisten.

Para preparar este artículo, se asistió a una audiencia en que una de las partes presentó una moción (motion), respecto de un tema particular que puede surgir en cualquier momento del juicio, algo parecido a lo que en Chile se conoce como incidente. La audiencia se llevó a cabo de una manera ordenada, en la cual ambos abogados expusieron sus argumentos respecto del asunto controvertido. El juez pudo requerir directamente de los abogados, aclaraciones respecto de ciertos temas, quienes respondían directamente, evitando dilaciones y traslados innecesarios. La audiencia no duró más de 15 minutos y el juez dejó en estudio la decisión del tema sobre el cual recaía la moción. Se esperaba que el fallo del incidente fuera resuelto en los días próximos a la audiencia.

Una vez terminado el juicio, las

partes deben suministrar escritos con sus observaciones y conclusiones, las que pueden requerirse a ambos litigantes a la vez o a uno primero y solicitar respuesta al otro. Los plazos para acompañar dichas presentaciones varían entre 45 y 75 días, plazos que pueden ser extendidos por el juez a petición de alguna de las partes.

Después de haber sido acompañado el último escrito con observaciones, el juicio se encuentra en estado de ser fallado por el juez, lo que se materializa a través de un reporte que puede tomar semanas, meses e incluso años en ser redactado. El juez que tuvo a su cargo la vista de la causa, envía este reporte al Juez Jefe de la Corte quien lo revisa y transforma tal reporte, en la sentencia si éste, dentro de 30 días, no lo envía al resto de los jueces regulares de la Corte para que lo analicen. La revisión por parte de todos los jueces debe realizarse cuando la decisión invalida una Circular del IRS, invalida una decisión publicada por la Corte o bien reconsidera una decisión tomada por la Corte de Apelaciones, que invalidó otra publicada de la Corte Tributaria. También, la opinión es analizada por todos los jueces cuando, a juicio del Juez Jefe, el resultado puede afectar a muchos casos o contribuyentes. Por regla general, los jueces no tienen comentarios que agregar pero, ocasionalmente, alguno puede diferir de la opinión del juez redactor. En este caso, este juez solicita al Juez Jefe que llame al pleno de la Corte, para que ésta decida cuál decisión es la correcta. Una vez que se obtiene una sentencia, el Juez Jefe la clasifica como Opinión de la Corte o bien como Memorandum, siendo el primero susceptible de ser utilizado como precedente, a diferencia del segundo. Este último, se utiliza en temas que según

'S CASES' → como simplificado
MENOR CANTIA
(- US 50.000)

la Corte, ya han sido resueltos o se basan en normas legales o Circulares derogadas o situaciones puramente fácticas

La sentencia de la Corte, resuelve el asunto controvertido pero no determina la cantidad de dinero que el contribuyente debe o no pagar. Para esto, el juez pide que las partes determinen el monto que resulta de la sentencia (por regla general el IRS hace el cálculo y el contribuyente señala su parecer). En esta situación, puede darse el caso que las partes estén de acuerdo o no con el cálculo. En el primer caso, termina el problema, en el segundo, cualquiera de las partes que está en desacuerdo, o ambas, pueden presentar un escrito a la Corte para que ésta decida la cifra exacta que está en controversia. A pesar que este sistema puede parecer engorroso, los jueces consultados señalaron que en menos del cinco por ciento de los casos las partes no llegan a un acuerdo con las cifras, por lo que el tiempo destinado a estas labores es mínimo.

Una vez que existe sentencia de la Corte Tributaria, las partes pueden presentar recursos que son análogos a los de reconsideración establecidos en nuestro ordenamiento jurídico. Sin embargo, muy rara vez se presentan este tipo de recursos, ya que la Corte muy pocas veces los acepta.

De la sentencia de la Corte, se puede apelar dentro del plazo de 90 días, directamente ante la Corte Federal del Circuito que corresponda, acompañando los antecedentes y pagando un fee de US\$ 100. En el caso de las personas naturales, el Circuito se determina de conformidad a la residencia del contribuyente. En el caso de una persona jurídica, el Circuito de la Corte de Apelaciones respectiva se determina por el lugar donde se encuentra el asiento principal de negocios de la empresa, al momento

de recurrir a la Corte Tributaria.

Una vez que la Corte de Apelaciones resuelve el caso, las partes tienen un último recurso ante la Corte Suprema, pero es ésta quien tiene la potestad para decidir si revisará o no el caso.

1.2.2 Procedimiento simplificado o "S Cases"

Según lo indicado anteriormente, los contribuyentes que cumplen ciertos requisitos pueden optar por un procedimiento simplificado ante la Corte, llamado "S Case", que tiene como finalidad proporcionar un juicio sumario más expedito y económico a contribuyentes cuyo monto en litigio es menor.

Los contribuyentes pueden elegir este sistema cuando el impuesto en controversia es inferior a US\$ 50.000. En efecto, en estos casos es probablemente más oneroso pagar un abogado que el impuesto en discusión, por lo que la comparecencia personal es típica. Como estos contribuyentes no son letrados, en los "S Cases" se permite una flexibilidad mayor que en el procedimiento general. Es interesante destacar que en este tipo de casos, el IRS resulta victorioso en más del 90% de las veces. Lo anterior, se debe a la gran cantidad de filtros que tiene el IRS para evitar juicios innecesarios. La mayoría de las veces que este litiga, lo hace con fuertes fundamentos, mientras que los contribuyentes reclaman sin tener mayor conocimiento de la normativa procesal y tributaria. El éxito del IRS en la Corte hace a muchos pensar que ésta es pro IRS, sin embargo, al revisar las estadísticas, se puede apreciar que en gran número se trata de "S Cases", en los

cuales el reclamo del contribuyente no tiene mayor asidero legal.

En los casos que pudimos presentar, el juez –sin perder su debida imparcialidad– otorgó un gran apoyo y guía a los contribuyentes que comparecían personalmente (comparecencia que llega a más del 70% en los “S” Cases), con el fin de entender la posición del contribuyente y acoger en parte sus pedimentos, si éstos eran fundados.

El procedimiento simplificado tiene las siguientes características:

1. Cualquiera de las partes puede pedir que el proceso sea tramitado como “S Case”.
2. Las decisiones de los Jueces Especiales en los “S Cases” no pueden ser apeladas.
3. Las sentencias no generan precedentes.
4. Las reglas para hacer valer las pruebas en juicio son menos rigurosas.
5. No se requiere entregar Memorandum previos ni posteriores a la audiencia.
6. Por regla general el período que existe entre la presentación del reclamo y la vista de la causa es menor.

Tuvimos la oportunidad de presenciar una audiencia en un “S Case”. La audiencia comenzó con la exposición del hecho controvertido. Luego, se concedió la palabra al abogado del IRS y al contribuyente, quien actuaba representado personalmente. El litigio consistía en que a juicio del IRS, no estaban acreditados de forma fehaciente los gastos del contribuyente en el ejercicio de su giro de policía, por lo que se había rechazado su declaración renta.

En efecto, el contribuyente presentó una gran cantidad de gastos que disminuían su renta líquida, pero no tenía los comprobantes correspondientes. Durante la audiencia, el juez revisaba la documentación que iba presentando el policía y lo guiaba para ayudarlo a demostrar ciertos gastos, haciendo estimaciones relacionadas a transportes, comidas, gastos de limpieza, compra de balas para prácticas y cualquier otra actividad vinculada. Una vez terminada la audiencia, el juez tenía una estimación de los gastos reales en los que había incurrido el contribuyente y que parecían ciertos. La decisión del caso se conocería en los días posteriores a la audiencia.

1.2.3 Clínicas Tributarias

En Estados Unidos, existen Clínicas Tributarias que funcionan al amparo de algunas Universidades y Fundaciones sin fines de lucro, las que permiten que los contribuyentes que tienen bajos ingresos puedan acceder a defensa jurídica tributaria. El financiamiento de las clínicas, está dado por una combinación de aporte estatal y aporte propio de la fundación o universidad. A modo de ejemplo, el Congreso de EE.UU permite que el Fisco iguale el aporte de la institución, con un límite de US\$ 100.000 para el año 2007. El aporte estimado para las clínicas tributarias por parte del fisco estadounidense es de US\$8.000.000. Este presupuesto es mínimo, si se tiene en consideración el tamaño de la economía estadounidense, por lo que se espera que el Congreso apruebe un aumento de fondos destinados para estos efectos en el futuro. Tanto jueces como abogados destacaban las funciones desempeñadas por las clínicas, ya que permitían otorgar una debida defensa a personas de escasos recursos y de bajo nivel educacional, quienes muchas veces desconocían las obligaciones tributarias y sin ser debidamente representados, difícilmente podrían darse a entender de forma correcta.

Las clínicas están integradas por uno o dos profesores, especialistas en materias tributarias y cinco o seis estudiantes por profesor. Cada uno de ellos, debidamente supervisado por el profesor, tomaba hasta cinco o seis casos por semestre, otorgando defensa jurídica a sus patrocinados tanto a nivel de fiscalización del IRS como a nivel de Corte.

Existía mucho interés por parte del alumnado de formar parte de las clínicas, ya que éstas permitían a los estudiantes tomar una experiencia práctica en el ejercicio profesional ante el IRS y la Corte y, al mismo tiempo, un desarrollo vocacional de ayuda a personas en necesidad. En efecto, en reuniones sostenidas con la Directora del programa de Clínicas Tributarias de American University, se confirmó el hecho que en los últimos años las postulaciones a las clínicas, habían excedido con creces a las vacantes, por lo que se espera que el interés de los alumnos por formar parte de éstas perdure en el tiempo, asegurando su sustentabilidad.

II CONCLUSIONES

En la primera parte de esta sección de conclusiones, revisaremos las virtudes de los elementos orgánicos y procesales del sistema estadounidense que podrían ser consideradas en Chile. En la segunda, revisaremos defectos del sistema que son aconsejable evitar en el funcionamiento de los tribunales tributarios independientes chilenos.

2.1 Virtudes

1. Una vez analizado el sistema procesal tributario estadounidense, tanto a nivel del IRS como a nivel de Corte Tributaria, podemos notar que su funcionamiento es bastante eficiente. Si se tuviera que resumir en una palabra la razón de éxito del

sistema, creo que ésta sería: Acuerdo. En efecto, la posibilidad de llegar a un acuerdo, tanto en la instancia administrativa como judicial, es esencial para el éxito del proceso. Si consideramos que existen casi 3 millones de potenciales juicios en EE.UU cada año, el hecho que en un 90 a 99% de los casos se alcance un acuerdo, permite reducir la cantidad de juicios seguidos ante el tribunal tributario a un 1% esto es, 30 mil por año⁷. Si no existiera esta posibilidad, los tribunales colapsarían ya que en teoría, podrían recibir más de 3 millones de causas. A nivel de Corte Tributaria, sigue estando presente la facultad de transigir, consiguiéndose algún tipo de acuerdo en el 93%⁸ de los casos. El total de causas cuyo juicio es materializado, es drásticamente disminuido, estimándose que la cantidad de juicios terminados por sentencia, fluctúa entre los 1500 y 2000. De la experiencia estadounidense, resulta esencial en nuestro sistema procesal tributario establecer mecanismos legales claros que contemplen derechamente, la facultad de llegar a un acuerdo durante todo el proceso. Conjuntamente con crear procedimientos de transacción flexibles, deben establecerse sistemas de control que eviten corrupción y

⁷ Desde el año 2004 la Corte Tributaria no lleva una estadística oficial de casos. Sin embargo, según la información extraoficial otorgada por funcionarios de la Corte podemos establecer el siguiente flujo de casos para los últimos años: el año 2007 se presentaron 30.460 reclamos tributarios; el año 2006, 25.000; el año 2005, 24.815 y el año 2004, 24.900.

⁸ Esta información fue otorgada en entrevista con el Juez David Laro.

favorecimientos indebidos en los acuerdos alcanzados.

2. La organización de los tribunales en EE.UU, basada en un tribunal único que ejerce justicia tanto en la capital como en distintas ciudades de este país, permite el aprovechamiento de economías de escala y eficiencia en el manejo de la información, infraestructura y recursos humanos y administrativos. Además, este sistema otorga un fallo más imparcial, ya que no se tiene noticia acerca de quién será el juez que conocerá la causa, al momento de indicar la ciudad en la que se quiere sostener el juicio. En este sentido, llama poderosamente la atención que la Ley que creó los TTA en Chile tenga 19 jueces, cifra muy similar al total de jueces regulares que forman parte de la Corte Tributaria de Estados Unidos, habida consideración que la población de este último país es 20 veces más grande y tiene un PIB casi 70 veces mayor que el Chileno. Lo anterior, nos hace cuestionar la eficiencia del sistema que se está proponiendo. En efecto, la ley 20.322 establece que nuestros tribunales estarán compuestos por uno o dos jueces (Santiago Oriente), un secretario, varios resolutores, profesionales expertos y personal administrativo. A modo de ejemplo, el Cuarto Tribunal de la Región Metropolitana tiene una dotación de 13 personas, de las cuales 7 son abogados. Esta fórmula, nos recuerda la plantilla característica de un Juzgado de Letras Civil, cuya organización se ha demostrado ineficiente y su cambio es solicitado por la mayoría de los expertos en la materia. Quizás, pueda estudiarse una fórmula como la utilizada en EE.UU, donde los jueces de la Corte tienen salas disponibles en la capital (donde está también el personal administrativo) y en algunas ciudades importantes

del país, mientras que en ciudades más pequeñas, utilizan instalaciones de otras cortes. Esto permite ahorrar costos al fisco.

3. Un elemento muy importante a considerar, es la oralidad del juicio. Es cierto que gran parte del desarrollo del litigio se lleva a cabo en forma escrita, pero la audiencia, el momento más importante del proceso, donde se revisan las pruebas de las partes, se realiza en forma oral, pudiendo el tribunal efectuar preguntas aclarativas a estas y a los testigos. Los contribuyentes valoran especialmente la posibilidad de ser escuchados por el juez, lo que les asegura una debida transparencia en el proceso. Además, de esta forma, los jueces pueden tener acceso de primera mano a las pruebas y formular preguntas directamente a los testigos. El conocimiento del hecho controvertido es directo y no por medio de resolutores u otros funcionarios del tribunal, quienes muchas veces son los que, en la práctica, resuelven materias en procesos no orales llevados en Chile. Esto no fue considerado por nuestro legislador, al establecer un procedimiento escrito.

4. La existencia de la obligación de las partes de redactar estipulaciones que establezcan los hechos en que ambas están de acuerdo, dejando sólo como materia del juicio los hechos realmente controvertidos, permiten una gran economía procesal, toda vez que acotan la materia que se someterá al mismo. Esto también se traduce en que la documentación acompañada en el juicio, esté relacionada directamente al asunto controvertido, evitando el estudio de gran cantidad de información irrelevante. Lo anterior, conlleva mayor trabajo para los abogados litigantes pero menor para el juez, que es el fin perseguido, ya que le permite dictar un mayor número de senten-

cias fundadas por año.

5. La posibilidad de permitir a los contribuyentes defenderse sin necesidad de requerir la intervención de abogados, es esencial para garantizar la justicia tributaria. En efecto, si a un contribuyente se le liquida y gira un impuesto y se ve obligado a contratar un abogado cuyos honorarios pueden ser mayores que el impuesto girado, esto se traducirá en que en muchos casos el contribuyente preferirá soportar la injusticia y pagar el impuesto, que cubrir los honorarios del abogado quien, obviamente, no podrá garantizar el éxito del reclamo. Los casos de giros relacionados a diferencias en el Impuesto al Valor Agregado en Chile, son un claro ejemplo de serios problemas tributarios que pueden afectar a personas de bajos ingresos, cuya defensa legal puede resultar más onerosa que el pago del tributo.

6. La creación de procedimientos abreviados o sumarios (como los "S Cases") en nuestro sistema, puede ser de gran utilidad para contribuyentes que litigan juicios de cuantías menores, ya que no se ven expuestos a complejidades procesales que, en definitiva, atentan contra su derecho a una defensa justa. Asimismo, este tipo de procedimientos optimiza la carga de trabajo de los tribunales tributarios, toda vez que éstos no desvían su tiempo en todas las fases procesales, las que pueden ser, algunas veces, innecesarias. El establecimiento de un procedimiento abreviado, evitaría un exceso de causas tributarias en las Cortes de Apelaciones, debido a que las sentencias en estos juicios son inapelables.

7. Es importante considerar la creación de Clínicas Tributarias, como las que existen en EE.UU y que funcionan en una serie de Universidades y Fundaciones sin fines

de lucro, que permiten a contribuyentes de escasos recursos y bajo nivel educacional, acceder a la justicia tributaria. Creemos que los costos relacionados a un programa así en nuestro país, son mínimos en comparación a los beneficios que podrían generarse. A modo de ejemplo, estimo que si se destina un 2.5% del presupuesto utilizado en EE.UU para estos efectos, esto es CH\$ 100.000.000, podrían crearse 5 clínicas tributarias, lo que permitiría proporcionar defensa jurídica tributaria a 300 o 400 personas al año. Esta idea, retoma mayor fuerza al existir la obligación de comparecer representado por abogado, ante el tribunal tributario, como se señala en el nuevo artículo 129 del Código Tributario. Sin embargo, pueden citarse dos excepciones a lo anterior que contemplan el mismo artículo citado y el 157. En el primero se exceptúa de tal obligación a los contribuyentes que litiguen causas de cuantía inferior a 32 U.T.M., y en el segundo se autoriza la comparencia personal de las partes en el caso del llamado procedimiento de vulneración de derechos.

8. El interés relacionado al impuesto, que se genera en EE.UU en caso que una parte pierda el litigio, se basa en condiciones de mercado, a diferencia de lo que ocurre en Chile, cuya tasa llega al 18% anual para el contribuyente y al 6% para el SII. Sumado a lo anterior, el hecho que en la práctica no se condene al fisco en costas en materias tributarias, suscita un perverso incentivo para el SII de litigar sin causa real. En EE.UU, es posible condenar al IRS en costas procesales y personales aunque, éstas últimas, están limitadas a 125 dólares por hora para el año 2007. Esperamos que la consideración del SII como parte en la causa, de acuerdo a lo establecido por el

Art. 117 del Código Tributario, permita subsanar a lo menos parcialmente esta situación.

9. Instaurar la figura del Taxpayer Advocate sería muy beneficioso en Chile, ya que junto con la creación de los derechos del contribuyente, que se están implementado en la ley, ayudaría a evitar abusos a nivel administrativo.

10. El establecimiento de pasantías, en las cuales abogados calificados trabajan con jueces, puede permitir tener abogados jóvenes de primea línea trabajando en los tribunales, conjuntamente con aumentar las opciones de encontrar jueces calificados en el futuro.

11. La facilidad en el acceso a la información relacionada al proceso, resulta esencial para el conocimiento del procedimiento tributario que se lleva ante la Corte. En EE.UU, si una persona quiere reclamar por una diferencia de impuestos, puede visitar el sitio web de la Corte y obtener una explicación de los pasos a seguir. Además, puede escribir una carta a la Corte para requerir mayor información y ésta envía un sobre con información explicativa y un formulario, que se puede llenar y devolver en el mismo sobre, y que hará las veces de reclamo. El establecimiento de un sistema similar en nuestro país, resultaría beneficioso para los contribuyentes.

2.2 Defectos

1. Creemos que la revisión de ciertas materias por todos los jueces de la Corte Tributaria, crea dilaciones en la administración de justicia. Sin embargo, nos parece importante la idea de uniformar criterios por parte de los jueces chilenos, de manera de evitar decisiones disímiles en casos semejantes, por lo que es necesario implementar algún sistema que resguarde tal uniformidad. Con relación a lo anterior, es importante el mecanismo de revisión adecuada a través de una Corte de Apelaciones, que tenga una sala especializada (como se establece en la ley, respecto de algunas Cortes). Para esto, es indispensable capacitar efectivamente a jueces y ministros que fallarán causas tributarias.

2. En Estados Unidos, los jueces de la Corte Tributaria son nombrados por un plazo de 15 años renovables. Sin embargo, debido a las difíciles causales de remoción, existen grandes diferencias en la diligencia con la que algunos jueces actúan en sus causas, lo cual puede generar grandes demoras en algunos juicios. En efecto, algunos, toman meses en dictar sentencias en temas complejos, mientras que otros, incluso años. Además, el Juez Jefe de la Corte carece de facultades reales disciplinarias para compeler a los jueces a efectuar sus tareas. Con el fin de evitar este problema, creemos que es importante establecer un mecanismo que controle los plazos en la administración de justicia tributaria, para que funcione de forma efectiva.

3. Otra observación frecuentemente destacada, es la disparidad de niveles téc-

nicos de los jueces tributarios, atribuible a designaciones que obedecen, algunas veces, a criterios más bien políticos que técnicos. En Chile, debemos concentrar nuestros esfuerzos en la búsqueda de una debida transparencia en el nombramiento de los magistrados, con el propósito de generar confianza de la comunidad tributaria en sus jueces.

4. La existencia de tres foros (Corte Tributaria, Corte del Distrito y Corte de Reclamos Federales) a los que el contribuyente puede recurrir, genera a juicio de los expertos, distorsiones, ya que se puede hacer una búsqueda o Forum Shopping de precedentes favorables que este pueda utilizar. Creemos que el mencionado problema no se daría en nuestro sistema, toda vez que de acuerdo al Código Civil, las sentencias sólo tienen fuerza en las causas en que actualmente se pronunciaren y que, además, es posible uniformar criterios a nivel de la Corte Suprema.

5. Los plazos y extensión del Memorandum pre y post audiencia, nos parecen excesivos (especialmente en los casos en que se da traslado, en lugar que éstos se reciban en forma coetánea). A nuestro parecer, los plazos existentes hoy en Chile y los nuevos señalados en el proyecto, son bastante prudentes.

6. Las diferencias en la calificación de Opinión y Memorandum, que el Juez Jefe de la Corte otorga a las decisiones de los jueces regulares, recibe grandes críticas, toda vez que en ocasiones, no se entienden los criterios adoptados por la Corte para darle fuerza de precedente a algunas materias, en desmedro de otras que son comunicadas simplemente como Memorandum. No vemos que se pueda suscitar un problema semejante en nuestra legislación.

7. Una crítica administrativa que pudimos apreciar, era que algunas veces existían dudas respecto de quiénes eran los abogados que estaban a cargo de ciertos litigios por parte del Fisco. En efecto, existen algunas disposiciones que permiten que los abogados del IRS estén a cargo de algunos juicios, mientras que otras normas permiten que los abogados del Departamento de Justicia litiguen otros. Parece ser más eficiente que un solo organismo sea el encargado de representar al fisco en estas materias, ya que puede utilizar el conoci-

miento adquirido en otras causas similares. En el caso chileno, esperamos que la aplicación del artículo 117, que permite al Consejo de Defensa del Estado actuar previa solicitud del SII, subsane conflictos de competencia respecto a la defensa jurídica de los intereses fiscales.

8. Por último, nos parece importante destacar la inquietud de un Juez de la Corte, quien señalaba que una mayor cantidad de recursos electrónicos, podría beneficiar a contribuyentes domiciliados en áreas más remotas, por medio de juicios que se sostengan por videoconferencia.