

DOCTRINA

Datos personales tributarios, vida privada y acceso a la información contenida en el catastro de bienes raíces: Una propuesta de solución a partir de los derechos del contribuyente

Tax Personal Data, Privacy and Access to Information contained in the Real State Registry: Proposing a Solution based on Taxpayers Rights

María-Pilar Navarro-Schiappacasse 

Universidad de O'Higgins, Chile

Álvaro-Pablo Magasich-Airola 

Pontificia Universidad Católica de Valparaíso, Chile

RESUMEN El Servicio de Impuestos Internos (SII) determina el impuesto territorial y fiscaliza su debido cumplimiento. Para tales fines, trata datos personales de los propietarios de los inmuebles (recolecta y sistematiza) y elabora el catastro de bienes raíces. Este trabajo sostiene que los antecedentes contenidos en ese registro corresponden a datos personales y, por tanto —salvo autorización legal o consentimiento del titular del dato— estos no pueden ser entregados a terceros, dado el secreto de la información tributaria y el derecho del contribuyente a la protección de sus datos personales. Por otra parte, afirma que los medios tecnológicos utilizados para actualizar el catastro no pueden afectar la intimidad o vida privada de los contribuyentes ya que estas, como derechos, limitan la fiscalización.

PALABRAS CLAVE Impuesto territorial, derechos de los contribuyentes, fiscalización por medios tecnológicos, secreto o reserva tributaria, declaraciones juradas impositivas.

ABSTRACT The Internal Revenue Service determines the Land Taxation and oversees its compliance. For so doing, it processes personal data of Real State landlords through collection and systematization to elaborate the Real State Registry. This work holds that the data contained in that registry is personal data. Thus, based on tax privacy and taxpayers' right to have their personal data protected, legal consent should be needed to share their data with third parties. In addition, any technology resource used to update the Registry should not affect privacy due to its enshrinement in overseeing procedures.

KEYWORDS land taxation, taxpayers' right, compliance through technology, tax secrecy or tax reserve, tax affidavits.

Introducción

El tratamiento de los datos personales es imprescindible para que el Estado pueda cumplir con su cometido (Contreras, Trigo y Ortiz, 2022: 61): satisfacer intereses generales. Esto es relevante cuando se analizan las materias de tributación fiscal interna y aquellas de carácter no fiscal, pero que son de competencia del Servicio de Impuestos Internos, según dispone el artículo 1 del Decreto con Fuerza de Ley 7 del Ministerio de Hacienda, de 1980, pues el debido cumplimiento tributario de los gravámenes que esta entidad fiscaliza redundan en obtener financiación para que el Estado cumpla sus cometidos (García Yzaguirre y Osorio Morales, 2022: 121).¹

En efecto, dicha repartición pública debe fiscalizar el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes respecto de todos aquellos tributos internos de carácter fiscal y no fiscal, cuando por ley su control no es atribuido a otra autoridad y, si detecta un incumplimiento —lo que incluye los supuestos de elusión y evasión— debe aplicar los tributos que correspondan. La doctrina ha puesto énfasis en que para el cumplimiento de tales fines cada vez tiene mayor importancia el empleo de medios tecnológicos,² sin embargo, poco se ha dicho acerca del tratamiento de datos personales que el Servicio de Impuestos Internos (SII) hace para el cumplimiento de sus fines.

Los datos personales de los contribuyentes son recolectados por el SII en la mayoría de los casos a través de la entrega que efectúa, en cumplimiento de una obligación legal, su propio titular —en virtud de lo que algunos llaman el deber de colaboración—, o terceros, lo que se conoce como el deber de información. En otros casos los antecedentes son aportados por otras administraciones del Estado e, incluso, administraciones tributarias de otros Estados. Finalmente, la propia administración puede extraer estos datos de fuentes accesibles al público y elaborarlos. En atención a la diversidad de fuentes de recolección, y a la obligación que pesa sobre los particulares, se puede afirmar que el universo de datos personales que maneja el SII es vasto.

Consciente de la importancia de la información que trata, el SII ha afirmado que la reserva de estos antecedentes, por parte de los funcionarios de la institución, es la

1. Si bien la finalidad primordial de los tributos es recaudatoria, también pueden tener énfasis extrafiscales. Al respecto, véase Toledo Zúñiga, Riffo Aguilar, y Torres Pedreros (2019).

2. Sobre el uso de medios tecnológicos para efectuar la fiscalización tributaria y los problemas que se presentan con la protección de los derechos del contribuyente, véase Faúndez-Ugalde, Mellado-Silva, y Aldunate-Lizana, 2020.

contrapartida del deber de colaboración que pesa sobre los contribuyentes, pues posibilita que los datos suministrados se empleen solo para fines tributarios.³

Al respecto, conviene señalar que la legislación consagra el secreto o reserva de los datos personales que trata el SII, lo que impide la entrega de esta información,⁴ funcionando a lo menos como contrapartida al deber de colaborar y suministrar información que establece la legislación. El fundamento legal de este secreto o reserva que protege los datos personales de carácter tributario tratados por el SII se encuentra en los artículos 8 número 16 inciso sexto, 8 bis número 9 y 35 del Código Tributario, y en el artículo 7 de la Ley 19.628 sobre Protección de la Vida Privada. Asimismo, como extensión lógica del deber de reserva existe un deber de confidencialidad que impide a los funcionarios del SII divulgar los datos personales a los que accedan, establecido en los artículos 35, 101 número 5 y 206 del Código Tributario. Todo esto se encuentra alineado con lo que prescribe la Constitución al consagrar como garantía fundamental de las personas la protección de los datos personales, y con lo dispuesto en la Ley 19.628.

Ahora bien, la protección de los datos personales tratados por el SII respecto de los bienes raíces ubicados en Chile presenta algunos problemas. Por mandato legal este servicio recolecta antecedentes de bienes raíces y los sistematiza en el catastro de bienes raíces que elabora y lleva la Subdirección de Avaluaciones. Si bien debiera entenderse que tales antecedentes se encuentran amparados por el secreto o reserva tributario, la jurisprudencia del Consejo para la Transparencia ha considerado que no resulta aplicable en esta materia, ya que tales antecedentes son accesibles a toda persona por aplicación del estatuto civil que rige a las transferencias y transmisiones de propiedad sobre bienes inmuebles.

De esta forma, se presenta una colisión entre la protección de los datos personales y el secreto tributario; por una parte, con el derecho fundamental a la libertad de información regulado en el artículo 19 número 12 de la Constitución y; por otra, con la transparencia que consagra el artículo 8 de la Carta Fundamental. Y esta tensión surge debido a que el énfasis de la protección respecto al dato varía en uno y otro caso. En la protección de los datos personales, se busca que los titulares decidan sobre su uso. Mientras que, en el ámbito del acceso a la información, se cautela que la información en poder de la administración pueda ser conocida por la ciudadanía (Rajevic Mosler, 2011: 139). Esta tensión se presenta a lo largo de todo el ordenamiento jurídico, sin embargo, conciliar ambos derechos en materia tributaria es especialmente problemático (Vera Torrecillas, 2019: 323), porque los datos personales tratados por el SII son en su mayoría entregados por exigencia legal y, por tanto, pueden ser exigidos de manera coactiva. Dichos datos demuestran una capacidad contributiva que

3. Circular SII núm. 35/2022, p 3.

4. Acerca de las distintas posiciones para fundamentar el secreto o reserva tributario, véase Calderón Carrero (2009: 26 y ss.).

la ley ha decidido gravar y, en definitiva, si terceros acceden a ellos pueden obtener una ventaja económica o conocimiento de un dato económico al que de otro modo habría sido difícil acceder.

Este trabajo sostiene que el SII está impedido constitucional y legalmente para entregar información requerida por transparencia pasiva cuando se trata de datos personales que no son posibles de anonimizar y, fuera de dicho supuesto, se afirma que tampoco procede su difusión cuando la ley no contempla expresamente una excepción al secreto tributario o el titular del dato personal no da su consentimiento.

Para tales efectos, el análisis se dividirá en tres partes. En la primera, se analizará el concepto de dato personal y se lo vinculará con las obligaciones de colaborar e informar que pesan sobre el contribuyente y sobre terceros, respectivamente, centrándolo en aquellos antecedentes que permiten al SII elaborar el catastro de bienes raíces. En la segunda, se revisarán los pronunciamientos del Consejo para la Transparencia y de la Corte Suprema respecto del carácter de secreta o reservada o no de la información contenida en las declaraciones juradas que deben remitir los notarios y conservadores de bienes raíces respecto de actos que afecten bienes inmuebles y que se incorporan en el catastro. En la tercera parte, se expondrán los alcances que tiene el secreto o reserva tributaria en la legislación chilena y su relación con la protección de los datos personales y el respeto de la vida privada como criterio de solución para la problemática planteada. Para finalizar, se hará referencia a las principales conclusiones a las que se arribó.

Datos personales, obligación de información y conformación del catastro de bienes raíces

Datos personales en materia tributaria: Concepto y fuentes de recolección

Como se señaló, la legislación tributaria entrega una especial protección a los datos personales. En efecto, el artículo 8 bis número 9 prescribe que es un derecho de los contribuyentes:

Que en los actos de fiscalización se respete la vida privada y se protejan los datos personales en conformidad con la ley; y que las declaraciones impositivas, salvo los casos de excepción legal, tengan carácter reservado, en los términos previstos por este Código.

Esto es coincidente con la garantía fundamental consagrada en el artículo 19 número 4 de la Carta Fundamental que asegura a toda persona el respeto y protección a la vida privada y la protección de sus datos personales. De lo prescrito en ambas

disposiciones al consagrar este derecho fluye que vida privada y datos personales no son sinónimos y que su ámbito de protección es diverso.⁵

De hecho, la vida privada es un concepto evolutivo y relativo que dependerá de las circunstancias propias de cada persona natural (Jijena Leiva, 2022: 30). Para la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, en el derecho a la vida privada se insertan los datos personales que la Ley 19.628 califica de *sensibles*, esto es, corresponden a aquellos datos personales que se refieren a las características físicas o morales de las personas o a hechos o circunstancias de su vida privada o intimidad. Ejemplos de este tipo de datos, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 2 letra g) de la Ley 19.628, son los hábitos personales, el origen racial, las ideologías y opiniones políticas, las creencias o convicciones religiosas, los estados de salud físicos o psíquicos y la vida sexual. Estos datos pueden ser tratados, por ejemplo, en procesos de investigación, pero al tratarse de una esfera particularmente delicada, se impone una exigencia mayor a la ley a la hora de establecer su regulación, pues de lo contrario se «puede lesionar la libertad del individuo en cualquiera de sus ámbitos»⁶ (al respecto véase Jijena Leiva, 2022: 55 y ss.). Si esto se aplica al ámbito impositivo, se traduce en el derecho del contribuyente a que se respete su vida privada en los actos de fiscalización y correlativamente en el deber de la administración de respetar esa esfera personal de la vida.

Por su parte, los datos personales son aquellos que identifican o hacen identificable a una persona natural o jurídica, sin que estén necesariamente referidos a derechos personalísimos ni a la dignidad de sus titulares o propietarios. El legislador chileno acota aún más este concepto y lo restringe a las personas naturales, excluyendo de la protección de los datos personales a las personas jurídicas y a otro tipo de entidades sin personalidad jurídica, ya que según dispone el artículo 2 letra f) de la Ley 19.628 se entiende por datos personales «los relativos a cualquier información concerniente a personas naturales, identificadas o identificables». Para la doctrina, entre otros, tendrían el carácter de datos personales el RUT y RUN, la fecha de nacimiento, la edad y sexo; el domicilio particular y laboral; las casillas de correo electrónico cuando son nominativas; los comportamientos de pago; y las remuneraciones (Jijena Leiva, 2022: 30).

El SII, debido a la naturaleza de las facultades de fiscalización, a la aplicación de las normas tributarias y a la fisonomía de los tributos, requiere recolectar información, sistematizarla y conectarla con una persona (natural o jurídica) o entidad determinada. Así, el SII obtiene información que son datos referidos a personas y luego

5. Para Jijena Leiva, (2022: 66) se encuentran en una relación género a especie, siendo el género el dato personal y la especie el dato sensible.

6. Por todas, la sentencia el Tribunal Constitucional Rol número 9.666-20, 26 de mayo de 2022, considerando 92°.

la organiza respecto de sujetos. En definitiva, consigue y ordena datos de carácter personal toda vez que identifican o hacen identificable a una persona.

La actividad que desarrolla el SII en torno a la información es lo que el legislador con carácter general define como tratamiento de datos personales en el artículo 2 letra f) de la Ley 19.628:

Cualquier operación o complejo de operaciones o procedimientos técnicos, de carácter automatizado o no, que permitan recolectar, almacenar, grabar, organizar, elaborar, seleccionar, extraer, confrontar, interconectar, disociar, comunicar, ceder, transferir, transmitir o cancelar datos de carácter personal, o utilizarlos en cualquier otra forma.

Este proceso solo puede tener lugar i) cuando la ley lo autorice, como ocurre respecto del SII por tratarse de un servicio público, según prescribe el artículo 20 de la Ley 19.628 que limita, en todo caso, el tratamiento de los datos personales a aquellas materias de su competencia, o ii) cuando el titular de los datos consienta expresamente en ello, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 4 de la citada ley.⁷

Con todo, existen ciertos datos que esta administración tributaria recolecta, pero que para su utilización requiere del consentimiento expreso del contribuyente. Es decir, no es suficiente que la legislación habilite al tratamiento genérico de datos personales sino que, como ocurre respecto de las notificaciones, por ejemplo, el contribuyente debe autorizar expresamente al SII para que pueda usar un determinado correo electrónico proporcionado especialmente para practicar las notificaciones de las actuaciones que lo afectan.

Se ha afirmado que el SII trata datos personales para el cumplimiento de sus fines, que no son otros que fiscalizar el correcto cumplimiento de las diversas obligaciones tributarias y aplicar las normas tributarias, lo que consiste en la atribución y determinación de impuestos si se detectan incumplimientos tributarios (Iribarra Sobarzo, 2017: 267-268). Luego el concepto de *contribuyente* es esencial en materia tributaria pues el foco del SII será tratar datos personales de él. En este sentido, cabe indicar que corresponde a un concepto amplio y que excede a la tradicional distinción entre persona natural y jurídica toda vez que el foco se encuentra en identificar quién pueda causar impuestos. Es así como el artículo 8 número 5 del Código Tributario entiende por contribuyente a «las personas naturales y jurídicas, o los administradores y tenedores de bienes ajenos afectados por impuestos». Este aspecto tiene relevancia porque la protección de los datos personales de la Ley 19.628 no considera a las personas

7. Como apuntan Contreras Vásquez y Trigo Kramcsák (2019: 70), en Chile el tratamiento legítimo de los datos personales reconoce dos fuentes: la autorización legal, en que es el legislador el que determina que los datos sean tratados, prescindiendo de la voluntad del titular, y el consentimiento del titular del dato, caso en el cual este accede a que sus datos sean tratados.

jurídicas ni mucho menos a entidades sin personalidad. La legislación tributaria, en cambio, le reconoce al contribuyente la protección de sus datos personales de conformidad a la ley en los actos de fiscalización del SII, por lo que se podría decir que en materia tributaria se produce una extensión del derecho de protección de datos que alcanzaría a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica.

Una vez determinado que el SII se encuentra habilitado para tratar datos personales de los contribuyentes, es necesario identificar las fuentes desde las cuales recolecta estos datos y la base legal que lo faculta.

Los datos personales de los contribuyentes se ordenan en el Rol Único Tributario. Estos antecedentes son obtenidos por el SII de la información consignada en la inscripción en el Rol Único Tributario (RUT) y que se revisa en detalle cuando el contribuyente realiza su iniciación de actividades. También de los antecedentes que durante su ciclo de vida debe acompañar el contribuyente a la autoridad tributaria; de las declaraciones juradas de impuestos; de las declaraciones juradas de hechos o antecedentes que remitan los contribuyentes (información propia) y terceros (información ajena); de los datos que entreguen las instituciones fiscales y autónomas, incluidas las municipalidades; de las direcciones de obras municipales; de los bancos, incluyendo aquellos antecedentes sujetos a reserva o secreto bancario cuando concurren las causales legales; del intercambio de información de carácter tributario con otras administraciones del mismo Estado cuando la ley así lo habilita; y del intercambio de información de carácter tributario con administraciones tributarias con otros Estados (Navarro-Schiappacasse, Magasich-Airola, y Jijena-Leiva, 2022: 5). Este trabajo solo analizará las fuentes de recolección de datos que inciden en la conformación del catastro de bienes raíces.

Es así como durante la vida del contribuyente, este y terceros obligados por ley, estarán constantemente entregando información al SII respecto de hechos, actos u operaciones de relevancia económica-tributaria. La información, cada vez más, se recibe de manera telemática por parte del SII. De tal importancia es la entrega de esta a la administración tributaria que el Tribunal Constitucional español ha declarado que no solo constituye un instrumento necesario para la justa contribución a los gastos públicos, sino que lo es para la gestión tributaria eficaz.⁸

En lo que se refiere a la información de relevancia tributaria suministrada por el contribuyente al SII, las personas naturales y jurídicas, así como las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica susceptibles de ser sujetos de impuestos tienen la obligación de registrarse en el Rol Único Tributario. Este es un registro numérico a nivel nacional que identifica a todos los contribuyentes del país de manera única, segura y actualizada (Matus Fuentes y Pérez Rodrigo, 2021: 94) y que —tras la última modificación al artículo 66 del Código Tributario introducida por la Ley 21.210— se

8. Sentencia del Tribunal Constitucional español 143/1994, de 13 de junio, FJ 4b).

hace a través de la carpeta tributaria electrónica. Luego, cuando causen o puedan causar impuestos con su actividad deben dar aviso de iniciación de actividades, que es una declaración jurada que se efectúa a través de la carpeta tributaria electrónica dentro de los dos meses siguientes a aquel en que comiencen sus negocios o labores susceptibles de producir rentas gravadas y donde adjuntarán todos los antecedentes relacionados con el inicio de actividades. Asimismo, si fuera pertinente deberá inscribirse en los registros respectivos, lo que también tendrá lugar de manera telemática, según establece el artículo 68 del Código Tributario. Por añadidura, el citado precepto establece la exigencia de mantener actualizada la información en la carpeta tributaria electrónica. Finalmente, se debe hacer presente que en la actualidad la inmensa mayoría de documentos tributarios se emiten electrónicamente⁹ a través de la propia página web del SII, con lo que automáticamente esta información queda alojada en la base de datos de la institución.

Como se puede apreciar, estas actuaciones del contribuyente proveen de datos personales a la administración tributaria. Se trata de obligaciones cuyo fin es cautelar el cumplimiento de la obligación de enterar una suma de dinero en arcas fiscales (Ferreiro Lapatza, 2006: 357 y ss.), lo que se logra dotando a dicha administración de datos que permitan identificar, directa o indirectamente, que una determinada persona o entidad incurrió en un hecho gravado establecido en la ley.

Junto a estas obligaciones el legislador ha determinado que el contribuyente, como regla general, debe presentar una declaración jurada de impuestos en la que informa hechos de relevancia tributaria para el impuesto específico y, de ser procedente, cuantifica el gravamen a enterar en arcas fiscales según lo dispuesto en los artículos 29 y siguientes del Código Tributario. En ella no solo se calcula el monto de la obligación tributaria, sino que se consignan hechos económicos y jurídicos de relevancia para efectos impositivos.

Ahora bien, el contribuyente no es el único que debe entregar información de relevancia tributaria al SII, pues terceros, esto es, personas que no son el contribuyente respecto de quien se están tratando sus datos personales, tienen la obligación legal de entregar información (datos personales) de otros a través de las declaraciones juradas, las que se efectúan casi exclusivamente por internet. Es lo que en doctrina se

9. Piénsese, por ejemplo, en la obligación de emitir facturas y boletas de ventas y servicios de manera electrónica; en la exigencia de que las boletas de honorarios por las prestaciones de servicios profesionales sean electrónicas; en la obligación de llevar los libros de contabilidad de manera digital; en la inscripción en registros y en el inicio de actividades de manera digital. Tanto es así que para acceder a la exención de IVA a los servicios establecida en el artículo 12 letra E número 8 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, las sociedades de personas debieron informar telemáticamente al SII que se acogían al estatuto de las sociedades profesionales en el Registro extraordinario de sociedades profesionales.

conoce como el deber de informar.¹⁰ Ello permitirá al SII tratar la información, cruzando los antecedentes que ha declarado el contribuyente con aquella que tiene en sus bases de datos (Ossandón Cerda, 2020: 182), pudiendo identificar posibles incumplimientos tributarios.¹¹ Este deber lo habilita, además, para formular una propuesta de declaración jurada impositiva, la que el contribuyente puede presentar como propia o modificar,¹² lo que facilita el cumplimiento tributario (Faúndez-Ugalde, Osmán-Hein y Pino-Moya, 2018: 116).

En su momento la doctrina criticó el fundamento legal de esta obligación impuesta a terceros por el SII, mediante resoluciones que los constreñían a suministrar información de relevancia tributaria de contribuyentes cuando la ley no lo establecía expresamente (Massone Parodi, 2016: 2.165 y ss.), argumentando que atentaba contra el principio de legalidad de la actuación de los órganos públicos. Ello por cuanto se afirmaba que el inciso octavo del artículo 60 del Código Tributario solo habilitaba al SII para solicitar declaraciones juradas para la aplicación, fiscalización o investigación del cumplimiento tributario de casos concretos, a personas domiciliadas dentro del territorio jurisdiccional de la oficina que efectuara la citación. Sin embargo, con la enmienda que introduce la Ley 21.210, incorporando un artículo 33 bis nuevo al Código Tributario, la duda interpretativa se disipa. En efecto, el numeral 1 del citado precepto contiene las normas generales sobre entrega de información —informes o declaraciones juradas— que puede exigir el SII referida a antecedentes del propio

10. Se hace presente que excede a las pretensiones de este trabajo examinar el fundamento constitucional y los problemas que puede presentar el cumplimiento del que ha sido denominado por la doctrina como el «deber de información» que pesa sobre terceros. Con todo, se deja constancia del hecho de que a nivel comparado se vincula el deber de contribuir al financiamiento de los gastos públicos con la obligación de comunicar datos, lo «que engloba el deber de información sobre terceros y el deber de colaborar del propio contribuyente» (Serrat Romaní, 2018: 104).

11. Recientemente el 4 Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana tuvo ocasión de pronunciarse acerca de la vulneración o no de los derechos de una empresa de servicios para el procesamiento de pagos en el fallo dictado en la causa SumUp Chile SpA con SII, RIT VD-18-00023-2021, de 14 de febrero de 2023. Esta alegaba que se vulneraban distintas garantías fundamentales y legales al ser obligada, entre otras cosas, a informar diariamente a la administración tributaria acerca de los pagos efectuados a sus clientes, correspondientes a las transacciones registradas en sus terminales de venta del día anterior. El fallo determinó que no existía vulneración a los derechos del contribuyente. Es más, señaló expresamente que la información requerida era relevante para fines tributarios, pues resultaba necesaria para fiscalizar el debido cumplimiento de la obligación de emitir boletas o facturas que impone la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios a los clientes de la empresa reclamante.

12. Baste al respecto señalar que Chile fue uno de los países pioneros en Latinoamérica al implementar la declaración anual de impuesto a la renta por internet, lo que solo se puede lograr al tener disponible telemáticamente la información del contribuyente. La resolución exenta número 1.112 de 1999 del SII autorizó a los contribuyentes presentar la declaración del impuesto a la renta, formulario número 22 a través de internet.

contribuyente o de terceros, para lo cual se faculta a esta administración tributaria a emitir resoluciones indicando precisamente en qué consiste la obligación de entrega de información y la fecha en la que esta debe ser cumplida, cuyo incumplimiento daría lugar a las infracciones establecidas en el Código Tributario, especialmente la contemplada en su artículo 97 número 1.

El catastro de bienes raíces y el carácter de dato personal de la información registrada

El impuesto territorial es un tributo a beneficio municipal que grava a los dueños o poseedores de bienes raíces ubicados en Chile y cuya determinación y fiscalización corresponde legalmente al SII. La base imponible de este tributo está conformada por el avalúo de la propiedad, que es el precio de la propiedad para efectos tributarios y que tiene reglas distintas para su establecimiento, según se trate de un inmueble de la primera serie o de la segunda serie; en definitiva, según el destino preferente de la propiedad como agrícola o no agrícola (Magasich Airola y Navarro Schiappacasse, 2020: 359 y ss.).

Conviene tener presente que para efectos de la determinación del avalúo de los bienes raíces —esencial para aplicar el impuesto territorial— el SII a través de la Subdirección de Avaluaciones elabora y mantiene un catastro de los bienes raíces (Terán Moreno, 2007: 69-71).¹³ El fundamento legal de este registro emana de lo dispuesto en los artículos 3, 4 y 16 de la Ley 17.235 en los que por un lado se ordena al SII tasar los inmuebles para efectos del impuesto territorial y, por otro, obliga a que los roles definitivos de los avalúos de los bienes raíces en Chile se mantengan actualizados.¹⁴ Por tanto, el impuesto territorial corresponde a aquellos tributos que la doctrina llama *de giro* o no declarables, toda vez que no deben ser declarados por los contribuyentes de manera previa al pago (Matus Fuentes y Pérez Rodrigo, 2021: 40-41), sino que su determinación la efectúa directamente la administración tributaria con la información que previamente ha tratado.

Este registro de bienes raíces no acredita ni el dominio ni la posesión de los bienes raíces, función que cumple el registro de propiedad que llevan los conservadores de bienes raíces, al menos en lo que se refiere a la acreditación de la posesión. Un catastro es «el censo o padrón de los predios de una comarca [...], con sus principales accidentes geográficos, superficies y otras características materiales» (Peñailillo

13. Con todo, el autor reconoce que el catastro también es utilizado por las municipalidades para planificación urbana y rural, como apoyo al cobro de derechos de aseo y para el desarrollo de nuevas obras civiles.

14. Véase la resolución exenta número 26, de 2022, que establece las unidades que conforman la Subdirección de Avaluaciones, así como la conformación y gestión del catastro es esencial.

Arévalo, 2019: 790) y se materializa en un libro o registro que lista los predios con información adicional (Peñailillo Arévalo, 2019: 790).

En consecuencia, el catastro que lleva el SII:

Corresponde al conjunto de datos, antecedentes y descripciones de los bienes raíces del país, referidos a su ubicación, propietario, superficies de terrenos y construcciones, y otras circunstancias físicas, económicas y jurídicas que permitan el conocimiento de cada una de las propiedades y, muy especialmente, de su avalúo o valor fiscal para efectos de determinar el impuesto territorial (Terán Moreno, 2007: 71).

Es así que en el catastro se listan y enrolan los bienes raíces¹⁵ identificados con un rol de avalúo determinado para los efectos del impuesto territorial,¹⁶ que grava al dueño u ocupante de un bien raíz, distinguiéndose un catastro agrícola y uno no agrícola, según el tipo de bien raíz que se trate (Terán Moreno, 2007: 72). Si bien se acostumbra aludir a un solo registro, en la práctica se distingue entre un catastro legal —común para bienes raíces agrícolas y no agrícolas—, que identifica al bien raíz (lo que incluye su ubicación) y a su propietario; y un catastro físico —que contiene información distinta según se trate de bienes raíces agrícolas o no agrícolas— en el que constan las características físicas de los bienes raíces, tales como «superficie, forma, topografía, datos de construcción» (Terán Moreno, 2007: 73).

Como se adelantó, el SII recolecta información relativa a los bienes raíces desde distintas fuentes.

En efecto, el artículo 2 de la Ley 17.990, el inciso primero del artículo 16, y el inciso segundo del artículo 26 de la Ley de Impuesto Territorial establecen la obligación para los notarios y conservadores de bienes raíces de remitir la información que emane de escrituras públicas de transferencias e inscripciones. Ellos envían información cada vez que se celebra o ejecuta un acto o contrato que se refiere a bienes raíces y que modifica la información del catastro. En este sentido, según dispone el artículo 76 del Código Tributario, estos ministros de fe no solo remiten información a la administración tributaria cuando se produce la enajenación de bienes raíces, sino también cuando respecto de ellos se constituyen hipotecas o existen otros actos o contratos referidos a inmuebles y que son susceptibles de revelar la renta del contribuyente. Con todo, la información relevante para la confección del catastro es aquella que se refiere a las enajenaciones de los bienes raíces. Estos antecedentes son comunicados

15. Véase la Circular SII número 15/2019, que «imparte instrucciones respecto de la inclusión de predios en el Catastro de los Bienes Raíces, de conformidad con las normas de la Ley 17.235, sobre Impuesto Territorial. Deroga la circular número 38 de 01/07/1997, sobre Actualización y Complementación de Instrucciones para la Clasificación, Enrolamiento y Tasación Fiscal de Predios Rurales».

16. Ese número de identificación se lleva por comuna y consta de dos números separados por un guion. La primera parte corresponde a la manzana y la segunda es el número predial que identifica al predio dentro de una manzana (Terán Moreno, 2007: 72).

mediante una declaración jurada que se expone en el llamado Formulario 2.890, el que según instruye la resolución exenta SII número 7, de 17 de enero de 2020, debe ser remitido en línea.¹⁷ En otras palabras, estos ministros de fe remiten declaraciones con información sobre terceros.

Asimismo, según disponen los artículos 3 y 16 número 2 de la Ley de Impuesto Territorial, las municipalidades y sus direcciones de obras deben enviar información relativa a los permisos, recepciones de construcciones, loteos, subdivisiones, patentes municipales, concesiones de bienes municipales o nacionales de uso público entregados a terceros, aprobaciones de propiedades acogidas a la Ley de Copropiedad Inmobiliaria y Regularizaciones.¹⁸ Al igual que respecto de la información que entregan notarios y conservadores, las municipalidades también presentan declaraciones que contienen información de un tercero.

De otra parte, y a pesar de que el catastro no acredita dominio, los propietarios de los inmuebles deben informar al SII los bienes raíces que son de su propiedad según ordenan los artículos 3 y 16 número 3 de la Ley sobre Impuesto Territorial.¹⁹ A ello se suma tanto la obligación de estos y de los tenedores de predios de facilitar la visita y medida del inmueble, como la de proporcionar los antecedentes (declaraciones descriptivas y valores de mercado) que solicite dicha repartición pública conforme mandatan los artículos 3, 16 número 3 y 28 de la Ley de Impuesto Territorial. En estos casos se trata de declaraciones que presenta el propio contribuyente o el afectado, como es el mero tenedor en su calidad de responsable del tributo.

Asimismo, el artículo 85 del Código Tributario establece que bancos e instituciones de crédito en general deben remitir al SII copias de las tasaciones de bienes raíces que hubieren practicado. Y, finalmente, el SII obtiene información que será tratada e incorporada en el catastro a partir de las propias acciones de fiscalizaciones que

17. El Plan de Gestión de Cumplimiento Normativo del Servicio de Impuestos Internos de 2019 consideró que la presentación del señalado formulario en línea garantizaría una debida actualización del catastro (Servicio de Impuestos Internos, 2019: 19).

18. La obligación que tienen los municipios de entregar información al SII está establecida y regulada en los artículos 3, 16 número 2 y 83 del Código Tributario, en la resolución exenta SII número 79, de 29 de mayo de 2009, que crea el Formulario 2.911, en la resolución exenta SII número 114, de 27 de noviembre de 2017, y en la circular SII número 48, de 21 de agosto de 2009.

19. Esta información es relevante, pues frente al incumplimiento del pago del impuesto territorial el SII considerará como deudor moroso a la persona que aparezca en el catastro; pero, además, esta información es utilizada por la Tesorería General de la República para perseguir el cumplimiento forzado del pago del tributo. En este sentido, la ley dispone que el inmueble se entiende embargado desde que se notifica el requerimiento de pago. Con todo, si quien fuera dueño del inmueble incumple con su obligación de informar al SII el cambio de propiedad del bien raíz, la doctrina considera que de todos modos la Tesorería deberá seguir el juicio en contra del dueño del inmueble, y no la persona que figure en el catastro, lo que le impone una carga adicional (Ugarte Vial, 2018: 12).

este efectúa, pues a través de ellas obtiene datos de relevancia tributaria referida a los bienes raíces.

En este sentido, la Subdirección de Avaluaciones tiene dentro de sus atribuciones la de «impulsar la investigación, implementación y uso de tecnologías de información y georreferenciación, así como cualquier otra que facilite y permita la actualización automática y fundada del catastro de bienes raíces». Sobre este punto, el SII ha reconocido que analiza los predios del país a través de imágenes satelitales con la finalidad de detectar construcciones en terrenos declarados como no edificados (Servicio de Impuestos Internos, 2019: 20). En esta misma línea, el Plan de Gestión de Cumplimiento Tributario del año 2022 del SII indica que se buscará potenciar la fiscalización a distancia gracias al uso de tecnología geoespacial y constata que la incorporación del uso de drones para la «topografía en la gestión del impuesto territorial ha potenciado la recolección de datos y el mapeo, convirtiéndose en una herramienta esencial para actualizar la información disponible en el catastro de bienes raíces» (Servicio de Impuestos Internos, 2022: 29). Se volverá sobre este tema cuando se analicen los derechos del contribuyente.

Ahora bien, la mera recolección de estos antecedentes no permite que la entidad fiscalizadora cumpla con sus funciones legales. Es por tal motivo que el SII debe tratar la información suministrada y recopilada, dotándola de coherencia y facilitando su acceso. Ello se logra con la conformación del catastro de bienes raíces, que se irá actualizando cada vez que la administración tributaria tome conocimiento de la variación de algún antecedente de un bien raíz, o bien, cuando ingrese o elimine algún predio. Este último aspecto permite apuntar, además, que una característica del catastro es su dinamismo pues variará si se subdividen predios, al igual que ocurrirá si se generan nuevos loteos, se construyen edificios o se acoge una propiedad a la Ley de Copropiedad (Terán Moreno, 2007: 70 y 74). Por tanto, la importancia del catastro de bienes raíces radica en que posibilita el acceso eficiente a la información.²⁰

Tal es la importancia del catastro que se buscó actualizar en 2019 con el Plan de Gestión de Cumplimiento Tributario del SII. Así se verificó que los RUT de los propietarios de los bienes raíces fuesen los correctos, que estuviera actualizado el destino de los bienes raíces y que no hubiese propiedades duplicadas (Servicio de Impuestos Internos, 2019: 19-20).

Sentado lo anterior, se puede apreciar que la información contenida en el catastro de bienes raíces que lleva el SII implica una serie de antecedentes obtenidos mediante distintos tipos de declaraciones (propias y de terceros), que dan cuenta de datos personales que son sistematizados para los fines propios de la institución: fiscalizar y aplicar tributos. Si bien el fin principal del catastro se vincula a la determinación del

20. En este sentido, podría constituir lo que se ha denominado una base de datos. Al respecto, véase Jara Fuentealba (2021: 112).

impuesto territorial, no debe soslayarse la importancia que tiene para otros impuestos fiscales.

Es así como el avalúo tiene incidencia en el impuesto a la renta, por ejemplo, para la determinación del retiro ficto (artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta) y de la renta presunta agrícola [artículo 34 número 2 letra a) de dicha ley]. También tiene influencia en el impuesto a las herencias para tasar los bienes raíces que conforman la masa hereditaria y, en definitiva, establecer la base imponible del tributo [artículo 46 letra a) de la Ley 16.271]; en la determinación de los inmuebles a los que se les aplica la sobretasa del impuesto territorial (artículo 7 bis de la Ley 17.235); y para los fines del impuesto a las ventas y servicios, pues permite determinar la base imponible en el caso del arriendo de inmuebles amoblados (artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios). Por su parte, los datos del catastro pueden servir para tasar el valor corriente en plaza de las enajenaciones de los bienes raíces (artículos 64 del Código Tributario y 17 número 8 de la Ley sobre Impuesto a la Renta),²¹ y la información sobre el precio de enajenación de los bienes raíces contenida en el Formulario 2.890 puede incidir en que el SII inicie una fiscalización por justificación de inversión (artículo 70 de la Ley sobre Impuesto a la Renta).

No obstante, es necesario reconocer que el avalúo de los bienes raíces y la información contenida en el catastro tiene importancia fuera del mundo tributario. Es así como el Decreto Ley 2.695, de 1979, que reglamenta la regularización de la pequeña propiedad raíz y la constitución del dominio sobre ella, se aplica a los inmuebles rurales o urbanos cuyo avalúo fiscal para la determinación del impuesto territorial sea inferior a 800 o 380 unidades tributarias, respectivamente. Asimismo, el Decreto Ley 2.186, de 1978, que aprueba la Ley Orgánica de Procedimiento de Expropiaciones establece que el acto expropiatorio contendrá, entre otras menciones, el bien objeto de la expropiación y su rol de avalúo, si lo tuviere, y el nombre del o de los propietarios o de los que aparezcan como tales en el rol de avalúos.

21. En este sentido, conviene recordar que el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de los Lagos en la sentencia dictada en la causa RIT GR-12-00027-2012, de 9 de mayo de 2013, estimó suficientemente fundamentado por parte del SII la tasación del valor comercial de unos predios cuyo monto de enajenación consideró notoriamente inferior a los inmuebles de características y ubicación similar. La acreditación se logró en juicio señalando que el valor de la tasación se obtuvo por las constataciones que los tasadores de la administración tributaria realizaron en las visitas a terreno efectuadas para constatar las características de los bienes raíces y construcciones existentes, y del análisis de «26 muestras de transferencias obtenidas del formulario 2890 “Declaración Sobre Enajenación e Inscripción de Bienes Raíces”; de predios similares del sector donde se ubica la propiedad», a partir de lo cual se obtuvo un valor promedio estadístico por hectárea con una moderada desviación estándar.

Carácter de la información catastral: El debate en torno a su publicidad o reserva

Como se señaló, por mandato legal el SII recolecta, almacena, organiza y sistematiza datos relativos a los inmuebles y a sus propietarios, transformándolos en el catastro de bienes raíces. Esta actividad se funda en antecedentes obtenidos, entre otras fuentes, en las declaraciones impositivas que corresponden a datos personales conforme con la Ley 19.628, al relacionarse directamente con sus propietarios. En otras palabras, lo que hace el SII es tratar datos personales.

Se han indicado las fuentes desde donde el SII recolecta los datos para formar el catastro de bienes raíces. Quizás las más relevantes son, por un lado, los antecedentes remitidos por los notarios y conservadores de bienes raíces a través de la declaración jurada sobre enajenación e inscripción de bienes raíces, a través del Formulario 2.890, donde se identifica al notario, a la propiedad y las condiciones de la transferencia y; por otro, los antecedentes que remiten las municipalidades, referidos, entre otras cosas, a las características de las construcciones adheridas al inmueble siempre que se trate de construcciones oficializadas. Sobre este punto se debe hacer presente que el impuesto territorial es una obligación tributaria distinta a las obligaciones que impone la regulación de urbanismo y construcciones. La obligación tributaria se determina legalmente conforme a la realidad material del inmueble, la que en algunas ocasiones es distinta a la realidad jurídica de este. Por tal razón, aquellas edificaciones o caracteres del inmueble que no estén oficializados para la legislación urbanística y/o de la construcción sí serán considerados para efectos de determinar el tributo. En consecuencia, puede suceder que en el catastro exista una descripción distinta, pero más cercana a la realidad, de aquella que figure en las otras fuentes oficiales, como las existentes en las Direcciones de Obras de las municipalidades.

Ahora bien, en la práctica, parte de esta información que recolecta la administración tributaria —no toda—, podría ser obtenida por cualquier persona, luego de un arduo y difícil trabajo, acudiendo a archiveros, notarios, conservadores y municipalidades. La persona que quisiese acceder a la misma información que contiene el catastro de bienes raíces que lleva el SII tendría que encontrar la escritura que sirve de título a la enajenación y la inscripción respectiva del inmueble en los registros a cargo del conservador de bienes raíces respectivo (especialmente en el registro de propiedad). En dichos documentos consta el propietario actual y el anterior, el valor de la operación, el rol del avalúo fiscal, los deslindes de la propiedad, la forma de pago y su eventual gravamen con el Impuesto al Valor Agregado (IVA), la forma de financiamiento y la existencia de garantías que caucionan el crédito que paga el precio o la construcción. Luego, en la municipalidad respectiva, concretamente en su departamento de obras municipales, podría acceder a las posibles construcciones que oficialmente están adheridas al inmueble.

Como se ha señalado en el título anterior, la información que el SII recolecta y trata no solo tiene incidencia en el impuesto territorial, sino también en el impuesto a la renta y en otros tributos. Es así como respecto del vendedor, en la inscripción practicada producto de la enajenación se hará referencia a la persona del enajenante, cuya información estará en el SII, pues previamente debió adquirir esa propiedad, hecho que fue informado a la administración tributaria en su oportunidad.²² Por tanto, se podrá saber cuál fue el valor de adquisición de la propiedad (o costo tributario) del vendedor y, si tal monto se actualiza con el Índice de Precios al Consumidor (IPC), se podrá calcular el mayor valor o la pérdida obtenido en la enajenación del bien raíz, cuestión relevante para las personas naturales en cuanto a su posible tributación por el mayor valor obtenido en dicho negocio jurídico [artículo 17 número 8 letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta]. Adicionalmente, si se trata de una persona que es habitual en la venta de inmuebles construidos se estará ante un contribuyente de impuesto a las ventas y servicios.

En lo que respecta al comprador, en la inscripción respectiva en el conservador de bienes raíces constará la forma de pago del valor de la propiedad y, eventualmente, podría determinarse si hubo o no un crédito hipotecario comprometido. El SII podrá contrastar si las declaraciones de renta anteriores del comprador y la información tributaria disponible en sus bases de datos son consistentes con el nivel de renta que la persona demuestra al comprar la propiedad. De no ser así, la entidad fiscalizadora podría iniciar una auditoría tributaria por justificación de inversión (artículo 70 de la Ley de Impuesto a la Renta). De manera adicional, el valor de adquisición de la propiedad se transformará en el costo tributario de la propiedad para el comprador.

Por otro lado, algunos aspectos del catastro son públicos. En efecto, el artículo 5 de la Ley de Impuesto Territorial señala que terminada la tasación (reavalúo general) el SII remitirá al municipio respectivo, para ser publicados por esta, copia de los roles referentes a cada comuna, el que contendrá respecto de cada inmueble:

El número de rol de avalúo; el nombre del propietario; la ubicación o dirección de la propiedad o el nombre de ella si es agrícola; el destino; avalúo total; avalúo exento, si procediere, y el valor nominal de la cuota de impuesto territorial que corresponda pagar.²³

No obstante, esta información se publica por parte del SII omitiendo el nombre del propietario, desvinculando los datos de la persona, anonimizando los mismos.

22. Con todo, cabe hacer presente que aún existe bastante información de relevancia tributaria relativa a los inmuebles que no se encuentra en poder del SII, ya que la incorporación de estos antecedentes en sus bases computacionales no tiene tanta antigüedad.

23. El artículo 21 de la Ley sobre Impuesto Territorial obliga al SII a remitir rectificaciones o modificaciones singulares que se efectúen al catastro.

Conforme se ha explicado es característica de la información de los inmuebles en Chile su falta de completitud y su dispersión, lo que hace difícil para cualquier *particular* reunir los datos que el SII tiene sistematizados en el catastro de bienes raíces. Por tal razón, distintos contribuyentes han solicitado al SII la entrega de la información catastral completa de determinados inmuebles o de determinadas áreas homogéneas; es decir, han solicitado la entrega de información que corresponde a datos obtenidos por los medios antes señalados (incluidas declaraciones obligatorias) y tratados por el SII, que constituyen datos personales.²⁴

Al respecto, el SII ha negado la entrega de esta información aduciendo que se trata de antecedentes tributarios amparados por el secreto o reserva del artículo 35 del Código Tributario y, por tanto, que se configura la causal del artículo 20 número 5 de la Ley de Transparencia que impide el acceso al estar amparados por la confidencialidad²⁵. Asimismo, ha señalado que estos antecedentes solo pueden utilizarse para los fines de la institución, en este caso, la fiscalización del correcto cumplimiento tributario. Otro argumento esgrimido se refiere a que se trata de información accesible al público y que su obligación de entrega se entiende cumplida indicando dónde se puede encontrar, en este caso, principalmente en los registros del conservador de bienes raíces. Y, recientemente, ha indicado que el Código Tributario consagra como derecho del contribuyente en el artículo 8 bis número 9 el derecho a que se protejan los datos personales del contribuyente en conformidad con la ley.

El carácter público de la información en la jurisprudencia del Consejo para la Transparencia

Pese a lo señalado, la doctrina invariable del Consejo para la Transparencia²⁶ ha sido ordenar la entrega de esta información, pues no considera que los datos contenidos en el Formulario 2.890 puedan entenderse como antecedentes ligados a la renta. Para dicha agencia la reserva o secreto tributario y confidencialidad del artículo 35 del código del ramo aplicaría exclusivamente a esta información. Ello por cuanto se referiría a «la identificación de quienes concurren a la enajenación de un bien raíz, los datos del inmueble, monto de enajenación y forma de pago, datos del título traslativo de dominio y de la inscripción en el respectivo Conservador de Bienes Raíces», los

24. Véase al respecto el apartado sobre el catastro de bienes raíces y el carácter del dato personal del presente trabajo.

25. Se aludirá indistintamente a secreto o reserva tributaria, toda vez que no hay claridad en la doctrina ni en la jurisprudencia acerca de la denominación de esta figura. Véanse al respecto las sentencias de la Corte Suprema roles número 17.315-2019, de 4 de diciembre de 2019; número 21.220-2019, de 6 de abril de 2020; y 21.220-2019, de 6 de abril de 2020 que aluden a la garantía como secreto o reserva sin tomar una posición al respecto.

26. Por todas, véase el C-5734-21, de 16 de noviembre de 2021.

que a su juicio no hacen referencia a las rentas de los contribuyentes en los términos del artículo 2 número 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. En consecuencia, no se configuraría la causal de denegación de la información del secreto o reserva.

En lo referente a la protección de los datos personales de los contribuyentes, la afectación de la vida privada y de los derechos comerciales o económicos, el Consejo estima que debe acreditarse la afectación o puesta en peligro de las personas naturales, *afectación* que el SII no ha logrado acreditar en los casos que ha conocido. Y, finalmente, expresa que las personas jurídicas carecen de esta protección, en atención a los términos en que está redactado el artículo 2 letra f) de la Ley 19.628.²⁷

Al respecto, es útil recordar que el Código Civil sujeta la compraventa de bienes raíces y su tradición a solemnidades prescritas por ley muy precisas, que constituyen la única forma a través de la cual se puede manifestar el consentimiento en estos actos jurídicos y que tienen por objeto dar publicidad a las transferencias de dominio, logrando conservar la historia de cada propiedad raíz. Ello, por cuanto cabe recordar que para Andrés Bello la riqueza se encontraba en los bienes inmuebles, razón por la cual el estatuto aplicable para su transferencia es más gravoso.

En este sentido, es efectivo que la información solicitada es pública. La compraventa de tales bienes debe efectuarse por medio de un instrumento público, como es la escritura pública (artículo 1.801 del Código Civil), que se incorpora al protocolo del notario. A su turno, la tradición de los bienes raíces tiene lugar a través de la inscripción del referido instrumento público en el Registro de Propiedad del conservador de bienes raíces respectivo (artículo 686 del Código Civil), que es de acceso público.

No obstante, se estima que el Consejo le resta importancia, primero al sentido literal del artículo 35 del Código Tributario, que se refiere a cualquier dato relativo a ingreso y gastos, que conste en declaraciones obligatorias; luego al tratamiento que el SII efectúa de esta información y, más importante aún, que priva de protección legal a estos datos personales al desconocer la reserva tributaria, constitucional y legal que los ampara. Y, finalmente, no pondera que el artículo 2 letra i) de la Ley 19.628 señala que son fuentes accesibles al público «los registros o recopilaciones de datos personales, públicos o privados, de acceso no restringido o reservado a los solicitantes». De ello se sigue que no se pueda afirmar que la información cuya entrega se solicita provenga de fuentes públicas, toda vez que dicha información, si bien se origina en fuentes públicas, luego de recolectada es tratada por el SII saliendo, por tanto, de la esfera pública (Jijena Leiva, 2022: 34).

27. Para Jijena Leiva (2022: 10) este tipo de decisiones del Consejo para la Transparencia constituyen una orden de entrega ilegal de datos personales al violentar el secreto tributario.

Del carácter público a la reserva: Una revisión a la jurisprudencia de la Corte Suprema

En un primer momento la Corte Suprema, conociendo del recurso de queja presentado por el SII contra la sentencia de la Corte de Apelaciones de Santiago que confirmaba el pronunciamiento del Consejo para la Transparencia y ordenaba a la citada institución entregar la información contenida en el catastro, cuyo antecedente era el Formulario 2.890, en su voto de mayoría consideró que el razonamiento de la Corte de Apelaciones al decidir el asunto no incurrió en una conducta que la ley reprueba y que amerite el ejercicio de la facultad disciplinaria.²⁸ Por tanto, el SII debió entregar la información solicitada. La administración tributaria esgrimió como argumento principal del recurso de queja el hecho de que se trataba de información sujeta a secreto o reserva en atención a lo dispuesto en el artículo 35 del Código Tributario y, que ello, era una garantía de resguardo de los antecedentes que obligatoriamente deben entregarse al SII, pero cuya titularidad mantienen los contribuyentes. Luego, argumentó que el Código Tributario era una ley anterior a la entrada en vigor de la Ley 20.050, por lo que debía entenderse que tenía el carácter de ley de quórum calificado y, en consecuencia, configuraba la causal de secreto del artículo 21 número 5 de la Ley 20.285. Otra línea de argumentación apuntó al destino de la información, que era determinar el impuesto territorial, y que la publicidad de estos datos podía afectar los derechos a la privacidad e intimidad económica, así como los derechos comerciales y económicos de un elevado número de personas.

La Corte de Apelaciones respectiva argumentó que los datos solicitados no podían entenderse incluidos en el concepto de renta del artículo 2 número 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, pues los datos requeridos y que constan en el Formulario 2.890 —inmueble, monto del precio, forma de pago, datos del título e inscripción— no identifican a personas y no dan cuenta de un incremento de patrimonio de los contratantes, como tampoco de las fuentes de sus ingresos. Para que incidiera en materias de renta esta información debía ser puesta en relación con otros datos que se encuentran en poder de la administración tributaria. En definitiva, esta decisión reduce el ámbito de aplicación del artículo 35 del Código Tributario y, con ello, también el secreto o reserva tributaria solo a información relativa al impuesto a la renta.

Con posterioridad la Corte Suprema ha considerado en sus votos de mayoría que no corresponde entregar la información del catastro de bienes raíces, cuyo antecedente es el Formulario 2.890, al encontrarse amparada por el secreto o reserva tributaria. En este sentido, considera que el artículo 35 del Código Tributario está redactado en términos amplios en cuanto al contenido de la información —al referirse a la cuantía o fuente de las rentas y a las pérdidas, gastos o cualquier otro dato relativo a

28. Sentencia rol número 203-2017, de 24 de abril de 2017.

ellas que figuren en las declaraciones obligatorias— y a los obligados —al comprender al director y demás funcionarios del SII—, por lo que la interpretación no puede ser restrictiva «desde que la aplicación del contenido de una regla debe ceñirse a lo que en ella está efectivamente establecido, sea o no excepcional».²⁹

En efecto, la jurisprudencia actual de la Corte Suprema considera que existe una reserva de la información entregada a través del citado formulario, pero más genéricamente de toda la información obtenida por los órganos tributarios,³⁰ lo que hace excepción al principio de publicidad y transparencia, alcanzando a los funcionarios y al SII, ya que la información solicitada tiene incidencia en la determinación no solo de la base imponible del impuesto territorial, sino también del impuesto a la renta. Este secreto o reserva impone una restricción en el uso de la información —que solo puede ser utilizada para fines tributarios— e impide su revelación o cesión a terceros por consideraciones de interés general, como es evitar que se ponga en evidencia el patrimonio de una persona, sea natural o jurídica, tutelando el derecho a la privacidad y a la reserva de datos personales o a la intimidad personal, así como otros bienes jurídicos de relevancia constitucional.³¹

De la protección de la información tributaria tratada por el SII como derecho de los contribuyentes

Si se llega a la conclusión de que el derecho de acceso a la información es una garantía fundamental, cuando una persona solicita el acceso a datos personales de

29. Rol número 15.406-2019, de 6 de septiembre de 2019, y también presente en el voto en contra redactado por la ministra señora Sandoval de la sentencia rol número 203-2017, de 24 de abril de 2017.

30. Sentencia rol número 21.220-2019, de 6 de abril de 2020.

31. Véanse al respecto las sentencias dictadas en las causas rol número 15.406-2019, de 6 de septiembre de 2019; 18.704-2019, de 16 de diciembre de 2019; y 21.221-2019, de 6 de abril de 2020. Argumentos similares a los manifestados en el voto de mayoría se pueden encontrar a propósito del fallo de la Corte Suprema del rol número 21.220-2019, de 6 de abril de 2020, en el que el peticionario había solicitado, además de la información que se contiene en el Formulario 2.890, las instrucciones técnicas y administrativas dictadas para la realización de la tasación, el valor en el que fueron avaluadas las construcciones en cada rol en el último reavalúo, en la determinación del valor unitario de terreno de las áreas homogéneas HMB013, HMB012, HMB008 y XMB009, todos de la comuna de Viña del Mar, del proceso de reavalúo de los bienes raíces de la segunda serie no agrícola, del año 2018. Se debe señalar que las sentencias fueron acordadas con el voto en contra del ministro señor Muñoz, quien expresa que la obligación de reserva o secreto recae sobre los funcionarios, pero no sobre el SII, y señala que mal pueden tener el carácter de reservado los datos contenidos en el Formulario 2.890, toda vez que corresponden a información que es pública por su propia naturaleza, en virtud del estatuto civil al que se encuentra sometida. Por lo tanto, su entrega no podría vulnerar el derecho de protección de la vida privada de quienes concurren a la celebración de los respectivos actos jurídicos, ya que estos al materializar las transferencias o transmisiones de derechos consienten en dejar constancia de ellos en un registro público.

carácter tributario de un tercero se produce una colisión de derechos fundamentales, porque la «protección iusfundamental alegada por un sujeto (titular del respectivo derecho) es incompatible con el efecto jurídico perseguido por otro sujeto a partir de un alegato de protección iusfundamental» (Aldunate Lizana, 2008: 223). Si se acepta que pueda existir colisión de derechos fundamentales, lo que ocurre es que dos titulares de derechos fundamentales distintos tienen posiciones que se enfrentan, con lo que la protección de un titular conlleva a «la negación o rechazo de la protección o amparo invocado por el otro (u otros)» (Sanz Salguero, 2017: 156). Desde una perspectiva tributaria existirá siempre una tensión porque derechos fundamentales pueden entrar en colisión con actuaciones de la administración que supongan el ejercicio de facultades fiscalizadoras (Faúndez-Ugalde, Osmán-Hein y Pino-Moya, 2018: 118).

El conflicto entre la protección de los datos personales y el acceso a la información pública es inevitable (Rajevic Mosler, 2011: 139) y, particularmente problemático, en materia tributaria (Vera Torrecillas, 2019: 323). La protección de los datos personales se enfrenta al interés constitucional de facilitar «a la comunidad el acceso a toda información de interés público, en forma oportuna, veraz y completa» (Leturia y Villanueva, 2023: 6). Bajo la sola vigencia de la Constitución no es claro cómo solucionar este conflicto. Con todo, si por un lado se revisa la forma en que la ley ha regulado la transparencia y; por otro, se considera la protección de los datos de carácter tributario, se debe llegar a la conclusión de que estos antecedentes que conforman el catastro de bienes raíces no deben ser entregados.

Como se señaló, tanto el contribuyente como terceros se encuentran obligados a entregar cierta información tributaria al SII, consignando la legislación una infracción de tipo administrativo y sancionado con multa para el evento de que esto no tenga lugar. La contrapartida que la legislación consigna a esta obligación es el secreto o reserva de dichos datos que la ley impone (Massone Parodi, 2016: 1702). Esto implica que legalmente se contempla una:

Restricción al uso y cesión de la información tributaria, y en tal sentido este régimen de confidencialidad de la información tributaria integra una excepción al principio de publicidad y transparencia propio de los Estados democráticos (Calderón Carrero, 2009: 20).

De esta garantía del contribuyente se deriva, por una parte, un especial trato de toda la información tributaria que obtiene la administración, impidiendo su revelación a terceros y, por otra, limita el uso de esta información, pues solo puede utilizarse para fines estrictamente tributarios. Su contrapartida es el establecimiento de un régimen sancionatorio en el evento del incumplimiento por parte de la administración tributaria (Calderón Carrero, 2009: 20-21).

En Chile y durante muchos años esta temática estuvo exclusivamente regulada en el artículo 35 del Código Tributario y la doctrina consideró que se trataba de una garantía de carácter absoluto y total (Matus Fuentes y Pérez Rodrigo, 2021: 141).

Con todo, si se revisa la historia tributaria chilena se constata que el secreto o reserva inicialmente estuvo regulado en el artículo 44 de la Ley sobre Impuesto a la Renta de 1924 (Ley 3.996).³² Este precepto se mantiene en el artículo 98 del Decreto 1.269, del Ministerio de Hacienda, de 1925, que refunde entre otros cuerpos legales a la Ley 3.996, agregando un inciso final relativo a la posibilidad de que los funcionarios del SII pudieran revisar los libros del contribuyente. El texto varía y adquiere una redacción similar al actual en el artículo 87 del Decreto 172, del Ministerio de Hacienda, de 1932, que fija el texto de la Ley sobre Impuesto a la Renta.³³

En consecuencia, toda la regulación inicial estuvo incardinada al impuesto a la renta, pues se predicaba el secreto o reserva de las declaraciones obligatorias—declaraciones juradas de impuestos y otras meramente informativas— que exigía la Ley sobre Impuesto a la Renta (Navarro-Schiappacasse, Magasich-Airola, y Jijena-Leiva, 2022: 8). Por ello, no es de extrañar que el artículo 35 del Código Tributario al regular el secreto o reserva tributaria utilice terminología propia del impuesto a la renta. Sin embargo, su cambio de ubicación de la Ley sobre Impuesto a la Renta al Código Tributario estima que debe traducirse en una extensión de la *obligación-derecho* al resto del sistema tributario chileno fiscalizado por el SII.

La revisión de la jurisprudencia del Consejo para la Transparencia y los recursos de queja interpuestos en el marco de las decisiones de dicho servicio público llaman a cuestionarse si tal secreto o reserva es total, esto es, si abarca toda la información

32. «Artículo 44. Queda estrictamente prohibido a todo empleado de la Dirección de Impuestos Internos divulgar un detalle cualquiera inserto en una declaración de renta, o dar la menor información a personas extrañas al servicio del impuesto, o a empleados que no tengan relación directa con la sección o departamento a que pertenezca el empleado, bajo la pena de los artículos 246 y 247 del Código Penal.

No podrán tampoco permitir a persona alguna extraña al servicio ver o sacar los detalles de las declaraciones».

33. «Artículo 87. El director, sus representantes o agentes y demás funcionarios, no podrán divulgar en forma alguna la cuantía o fuente de entradas o beneficios, ni las pérdidas, gastos o cualesquier datos relativos a ellos, que figuren en las declaraciones obligatorias, ni permitirán que estas o sus copias o los libros y papeles que contengan extractos de datos tomados de ellas, sean vistas por persona alguna, salvo en cuanto fuera necesario para dar cumplimiento a las disposiciones de la presente ley.

Nadie imprimirá o publicará declaraciones de renta o parte de ellas, ni la cuantía, fuente de entradas o beneficio o pérdidas y gastos que figuren en esas declaraciones.

El precepto anterior no obsta a la inspección de las declaraciones por las autoridades judiciales, cuando sea necesario para la prosecución de los juicios sobre impuesto ni a la publicación de datos estadísticos en forma que no puedan identificarse los informes, declaraciones o partidas de cada caso.

Las personas que infrinjan las prohibiciones del presente artículo, pagarán una multa que no excederá de cinco mil pesos, o prisión que no pasará de dos años, ambas penas por cada infracción».

tratada por el SII. Más todavía teniendo presente que a nivel comparado no todas las legislaciones establecen una protección de los datos personales de carácter tributario que trata la administración tributaria, y en aquellos que se protegen mediante el secreto o reserva no todos los autores consideran que deba ser absoluta (Serrat Romaní, 2018: 146, 193 y ss.).³⁴

Hasta antes de la dictación de la Ley 21.210 dos eran los casos de secreto o reserva.

En primer lugar, se predicaba tal carácter respecto de antecedentes económicos concretos: rentas (cuantía y origen), gastos, pérdidas y genéricamente «cualquier dato relativo a ellos» contenidos en declaraciones obligatorias. Es decir, se refiere a un determinado contenido, empleando terminología propia del impuesto a la renta y que en general aludía a cualquier antecedente que conste en la declaración obligatoria y que esté relacionado con los ingresos, su fuente y los gastos de un contribuyente.

No es de extrañar, por tanto, que cada vez que el SII ha recurrido de queja en contra de las sentencias de las cortes de Apelaciones que le obligan a entregar información tributaria contenida en sus bases de datos provenientes del Formulario 2.890 reconduzca la discusión hacia el hecho que entregar tales antecedentes permitiría conocer la fuente y origen de las rentas. No obstante, se estima que no puede ser esta la protección que la legislación tributaria otorga a los datos personales de los contribuyentes, pues no se condice con las facultades exorbitantes de las cuales está dotada la administración tributaria ni con la protección de los datos personales que mandata la Constitución como garantía fundamental de todas las personas. Ello se ve reforzado si se tiene en cuenta que existen otros dos supuestos de secreto o reserva contemplados en el artículo 35 del Código Tributario.

En segundo lugar, el secreto o reserva se extiende a «las declaraciones, sus copias, o los libros o papeles que contengan extractos o datos tomados de ellas». En este caso la prohibición de divulgación comprende a declaraciones, sin distinguir si son impositivas o no, y a cualesquier antecedente o dato que figure en estas, como podrían ser, por ejemplo, las características físicas del inmueble, incluso el rol de avalúo informado en el Formulario 2.890.

Por último, la Ley 21.210 incluyó un tercer caso, consistente en el secreto o reserva del contenido de los procesos de fiscalización «realizado en conformidad a las leyes tributarias, destinado a determinar obligaciones impositivas o a sancionar a un contribuyente». Sin embargo, el precepto es ambiguo en la parte que se refiere a procesos destinados a sancionar al contribuyente, pues podría comprender exclusivamente los

34. Véase lo prescrito en el artículo 95.1 de la Ley General Tributaria española que regula de manera más general que la chilena el tema: «1. Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la administración tributaria en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado y solo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de las sanciones que procedan», regulando a continuación los casos de excepción.

procedimientos administrativos sancionadores tributarios, esto es, aquellos que solo buscan determinar si se incurrió o no en una infracción de carácter administrativa. Pero, en una interpretación amplia pudieran incluirse también aquellos antecedentes obtenidos en el contexto de un proceso penal, con la particularidad de que el SII lleva una recopilación de antecedentes previa a la presentación de la denuncia o querrela penal o a la formulación de la solicitud de que estas sean presentadas por el Consejo de Defensa del Estado.

Se ha afirmado que el artículo 35 del Código Tributario regula el secreto o reserva tributario de una manera amplia, es decir, no se reduce a proteger solo las declaraciones autoimpositivas de renta, sino que incluye también a las declaraciones juradas presentadas por el contribuyente en cumplimiento del deber de colaboración o por terceros en virtud del deber de información, y a aquellos antecedentes obtenidos en procesos de fiscalización y que buscan sancionar administrativa o penalmente al contribuyente (Navarro-Schiappacasse, Magasich-Airola y Jijena-Leiva, 2022: 9).

Desde la Ley 21.210, esta disposición y el derecho-deber que regula debe ser reinterpretado a la luz del derecho de los contribuyentes incorporado por esta ley en el artículo 8 bis número 9 del Código Tributario. Este precepto señala que en los actos de fiscalización del SII se deben proteger los datos personales de los contribuyentes, agregando que las declaraciones impositivas deben tener el carácter de reservadas, en los términos previstos por el Código Tributario, dejando a salvo los casos de excepciones legales en las cuales los antecedentes contemplados en tales declaraciones se ven privados de la reserva tributaria.³⁵

Como se dijo, esta mención expresa a la protección de los datos personales ha sido esgrimida por el SII en respuesta a los últimos amparos presentados por contribuyentes ante el Consejo para la Transparencia por negarse dicha institución a entregar antecedentes contenidos en el Formulario 2.890. La interpretación del Consejo para la Transparencia ha sido que la disposición tiene un agregado, pues es un derecho de los contribuyentes que se protejan sus datos personales «en conformidad con la ley», siendo la Ley 19.628 una normativa que no ampara a las personas jurídicas, según lo visto.³⁶ Sin embargo, no se comparte la interpretación efectuada por dicho consejo, pues el sentido del derecho de los contribuyentes parece ser más amplio que el señalado.

En consecuencia, bien se puede señalar que la intención del legislador tributario fue ampliar el ámbito subjetivo de la protección de los datos personales, siguiendo en este punto lo prescrito por la Constitución Política de la República que no distingue

35. Un mérito importante de la circular SII número 35/2022 es que realiza una enumeración a vía ejemplar de normas que establecen excepciones al deber de reserva tributaria, listando treinta y tres casos.

36. Véase la decisión C-5734-21, de 16 de noviembre de 2021, resolutivo 9.

cuando alude a la protección de los datos personales entre personas naturales y jurídicas. Luego, desde el punto de vista tributario, el concepto utilizado por el legislador es que la protección de datos personales es un derecho de los contribuyentes, término que no se reduce a considerar a la persona natural, sino que incluye a la persona jurídica y a otras entidades carentes de tal personalidad, como lo son las comunidades, sociedades de hecho y establecimientos permanentes. Como afirma la doctrina, el:

Deber de secreto forma parte de la estructura que compone el derecho a la protección de datos, ya que se trata de una obligación inherente a todos aquellos participantes en cualquier fase del tratamiento de datos personales que comporta impedir cualquier tipo de difusión de la misma (Serrat Romaní, 2018: 146).

En esta línea conviene recordar que el Tribunal Constitucional ha declarado que no es público todo lo que el Estado tenga o posea, sino que exclusivamente ciertos aspectos de la actuación administrativa: los actos y resoluciones de los órganos del Estado, así como sus fundamentos y procedimientos que utilicen.³⁷

En resumen, con la introducción de este precepto se fortalece el derecho al secreto o reserva de la información y la obligación de confidencialidad de la administración. De esta forma, salvo los casos de excepción legal expresa, el SII se encuentra impedido de entregar esta información a terceros y, por tanto, no podrían los tribunales de justicia ordenarle efectuar tal divulgación.

Reafirma el fortalecimiento de este derecho-deber la propia Ley 20.285, sobre Acceso a la Información Pública, que considera como causal para negar el acceso (artículo 21 número 5) el hecho de que:

Se trate de documentos, datos o informaciones que una ley de quórum calificado haya declarado reservados o secretos, de acuerdo a las causales señaladas en el artículo 8 de la Constitución Política.

Y, para estos efectos, el Código Tributario tiene el carácter de ley de quórum calificado por tratarse de un texto normativo vigente con anterioridad a la promulgación de la Ley 20.050, de 18 de agosto de 2005.³⁸

El artículo que se comenta consagra expresamente como derecho de los contribuyentes el que sus declaraciones impositivas tengan el carácter de reservado. Aquí también podrían caber dos interpretaciones: reducir el secreto a las declaraciones juradas en las cuales el contribuyente informa a la autoridad tributaria que verificó el hecho gravado de un tributo concreto, cuantifica su obligación tributaria y determina el impuesto que se debe pagar; o bien, entender que se refiere a toda declaración efec-

37. Por todas, la sentencia del Tribunal Constitucional rol número 8118-20, de 23 de julio de 2020, considerando decimoprimero.

38. Sobre este punto, véase lo prescrito en el artículo 1 transitorio de la Ley 20.285.

tuada en la cual se comuniquen antecedentes de relevancia tributaria. Esto incluiría a las declaraciones juradas sobre hechos propios —distintas de la autoimpositiva— o de terceros (Navarro-Schiappacasse, Magasich-Airola, y Jijena-Leiva, 2022). Esta última nos parece que es la interpretación correcta, teniendo presente la regulación que efectúa del secreto o reserva tributaria el artículo 35 del Código Tributario y la previsión de secreto del artículo 7 de la Ley 19.628, aplicable cuando los datos personales provengan o hayan sido recolectados de fuentes no accesibles al público.

Finalmente, también reafirma el fortalecimiento del estatuto protector o de resguardo de la información tributaria suministrada por el propio contribuyente y por terceros obligados, las exigencias de adoptar las adecuadas medidas de seguridad de los datos personales tratados.³⁹ Este último aspecto es muy importante, pues en ciertos casos la legislación tributaria hace recaer en el SII la carga de la prueba —como ocurre en materia de elusión— y los antecedentes en los que deberá fundar su actuación tributaria los obtendrá a partir de la información suministrada por el contribuyente en la fiscalización, pero también de los datos recolectados y tratados a partir de otras fuentes. En consecuencia, el debido cumplimiento por parte de la administración tributaria de estas obligaciones influye directamente en el nivel de cumplimiento de las obligaciones de colaboración del contribuyente y de información de terceros (Serrat Romani, 2018: 147) lo que, en definitiva, redundará en los insumos (datos personales) con los cuales contará la administración tributaria para fiscalizar el correcto cumplimiento de la obligación tributaria (Olivares Olivares, 2021: 157).

Sin perjuicio de lo anterior, el artículo 8 bis número 9 del Código Tributario establece un nuevo límite a la facultad de fiscalización del SII: la no afectación de la vida privada. No debe olvidarse que el respeto a la vida privada es, además, una garantía constitucional. Este precepto puede generar limitaciones a las herramientas materiales de fiscalización utilizadas por el SII para determinar el correcto avalúo de los bienes raíces en Chile. Como afirma la doctrina, es posible que el ejercicio de facultades de fiscalización legalmente establecidas afecte en un caso concreto garantías fundamentales debido a que los derechos consagrados en la Constitución son laxos, variables y complejos (Masbernat Muñoz, 2011: 329-330). Si bien el uso de drones o sistemas satelitales pudiera considerarse que da cuenta del empleo de instrumentos tecnológicos efectivos para la fiscalización del impuesto territorial por parte del SII, en lo que se refiere a las construcciones existentes en un inmueble y para la determinación de las características del terreno se estima que su empleo no puede afectar el derecho a la privacidad del contribuyente.

39. Para una visión crítica sobre el estado de la normativa chilena y los cambios que propone el proyecto en tramitación en el Congreso Nacional en este tema, véase Benussi Díaz (2020).

Sin perjuicio de lo que ha señalado la doctrina de los tribunales con competencia internacional (Maqueo Ramírez, Moreno González, y Recio Gayo, 2017), se puede señalar que la Corte Suprema chilena refiriéndose a materias de seguridad e instalación de globos con videocámaras señala que la vida privada se superpone a menudo a otros derechos fundamentales que ceden ante la intimidad, pues esta tiene su fundamento en la libertad y autonomía de las personas.⁴⁰ En lo que se refiere al uso de tecnología para pesquisar la comisión de ilícitos ha señalado que:

En concordancia con lo anterior, el derecho a la intimidad posee como uno de sus contenidos indudables el derecho a no ser vigilado en el ambiente íntimo, aspecto que cobra relevancia ante el uso de las videocámaras, debiéndose velar que lo captado por las cámaras no corresponda a la esfera íntima de los individuos.⁴¹

Y agrega que si bien *vida privada* e *intimidad* son conceptos variables e indeterminados:

Tener privacidad significa tener un lugar o un ámbito libre de observadores, por lo que su conocimiento y divulgación por terceros conlleva un peligro real o potencial para la intimidad de una persona. Y en este orden de ideas, es claro que las actividades y situaciones que tienen lugar o se desarrollan dentro de los muros del hogar, forman parte del derecho a la intimidad.⁴²

Si bien pudiera pensarse que el criterio de la Corte Suprema aplica solo para los espacios privados que constituyen el hogar de una persona, lo cierto es que a continuación amplía el ámbito de aplicación de su doctrina, pues agrega que:

Captar imágenes de espacios privados podrá constituir una intromisión ilegítima en el derecho a la intimidad o a la propia imagen, desde que se trata de aquellos espacios donde se desarrolla la vida privada de una persona. Por consiguiente, la filmación solo cabe hacerla en los espacios, lugares o locales públicos, pero no en domicilios o en lugares privados, pues de lo contrario dicha intromisión afectará bienes constitucionalmente protegidos, tornándose por tanto en ilegítima, salvo que exista autorización judicial para estos casos.⁴³

40. Corte Suprema, rol número 18.481-2016, de 1 de junio de 2016, considerando noveno.

41. Corte Suprema, rol número 18.481-2016, de 1 de junio de 2016, considerando décimo.

42. Corte Suprema, rol número 18.481-2016, de 1 de junio de 2016, considerando décimo.

43. Corte Suprema, rol número 18.481-2016, de 1 de junio de 2016, considerando decimotercero. El Tribunal Constitucional chileno en el rol número 6.735-2019, de 2 de julio de 2019, también se pronunció respecto de este punto en el control de constitucionalidad referido al Boletín número 11.818-25. Al respecto, señaló que era inconstitucional la posibilidad que el Ministerio Público accediera a la información de tránsito que tienen las concesionarias sin necesidad de orden judicial previa. Ello en razón de que «el legislador ha exigido la intervención judicial, en caso de que se prevea que un órgano administrativo puede emitir competencias intrusivas en los derechos fundamentales de sus destinatarios» (con-

Aplicando este criterio de la Corte Suprema a la fiscalización mediante tecnología de la correcta determinación del avalúo de los bienes raíces en el impuesto territorial, se puede afirmar que los medios de fiscalización tecnológicos que ocupe el SII no pueden afectar la privacidad de los contribuyentes.

Si la doctrina del máximo tribunal chileno establece que el espacio intramuros de una propiedad es un área protegida por el derecho fundamental de la vida privada o de la intimidad, ello debe redundar en que se limita el medio de fiscalización antes indicado. Así, el SII podría utilizar mecanismos que invadan dichos espacios con una autorización judicial previa o usando un sistema tecnológico que no permita identificar a los sujetos, ni su quehacer o actividad en dicho espacio. Al contrario, si el sistema tecnológico puede captar, además de los caracteres del inmueble, estos hechos, la información así obtenida se haría en transgresión del derecho fundamental a la vida privada de las personas y que en materia tributaria está expresamente reconocido como límite a la fiscalización y como derecho del contribuyente en el artículo 8 bis número 9 del Código Tributario. En consecuencia, esos antecedentes no debieran considerarse en la determinación de dicho avalúo.

En definitiva, la tesis propuesta considera una limitación en el uso del sistema tecnológico respectivo. En efecto, uno que pueda captar sujetos o actividades, pero la información que de él se extraiga se use de un modo tal que haga imposible la identificación de los sujetos o su quehacer o actividad, podría ser utilizada por el SII. Ello ocurriría, por ejemplo, si el medio tecnológico se usa a distancia y sin aumentos o acercamientos focales, asegurando de esta manera que la obtención de antecedentes no afecte la intimidad.

En apoyo a esta línea argumentativa se puede afirmar que de no existir la tecnología que permitiese revisar los elementos constructivos y del terreno para los efectos de determinar el avalúo del bien raíz, el SII tendría que requerir al propietario del inmueble la información de su propiedad y/o visitar el predio, según disponen los artículos 3, 16 número 3 y 28 de la Ley 17.235. Con todo, si el dueño del inmueble se opone a la visita del tasador del SII, el funcionario no podría ingresar a la fuerza y, a lo sumo, se podría considerar la aplicación de una sanción por la comisión de la infracción del artículo 109 del Código Tributario a fin de compeler al contribuyente a autorizar la visita.

Por lo tanto, se puede afirmar que la protección de los derechos de los contribuyentes consagrados en el artículo 8 bis número 9 del Código Tributario refuerza el estatuto protector de los datos personales, asegurando que todo aquel que es tratado por el SII esté sujeto al secreto o reserva de carácter tributario; de forma tal que se

siderando vigesimosegundo). La información en comentario se relaciona con la libertad de las personas de transitar por el territorio nacional, por lo que para identificar quienes circularon por un sector a un determinado momento se requiere esta autorización previa (considerando 33).

impide su entrega a terceros frente a un requerimiento y su divulgación por parte del SII si la ley no autoriza o el titular del dato no consiente en ello. Pero, además, la protección de la vida privada consagrada como derecho del contribuyente y garantía fundamental impone un límite al ejercicio de las facultades de fiscalización de esta administración tributaria.

Aplicando lo anteriormente expuesto a los datos personales que conforman el catastro de bienes raíces, se puede concluir que el SII no puede entregar la información contenida en el Formulario 2.890 a los particulares que solicitan los datos por transparencia pasiva, ni puede una autoridad administrativa o judicial ordenar su entrega fuera de los casos en que la ley lo habilita o el titular del dato consienta en ello. Ahora bien, el catastro se nutre también de las actuaciones de fiscalización del SII. En este sentido, será crucial que en el ejercicio de estas se respete la vida privada del contribuyente, lo que no es claro que acontezca cuando la información del predio se obtiene utilizando medios tecnológicos que accedan y puedan dar cuenta de lo que acontece en el espacio privado como área de intimidad.

Conclusiones

El tratamiento de datos personales resulta esencial para que la administración pueda cumplir con sus fines, razón por la cual las reparticiones públicas están autorizadas para realizar tal actividad y dar cumplimiento a sus atribuciones legales. El SII es la administración tributaria que en Chile fiscaliza y aplica los tributos internos, fiscales o de otro carácter, cuya fiscalización por ley no esté entregada a otro servicio público. La ley expresamente señala que el SII es competente para fiscalizar y determinar el impuesto territorial.

El SII, a través de su Subdirección de Avaluaciones, elabora y lleva el catastro de bienes raíces, por medio del cual sistematiza la información con relevancia tributaria de los bienes raíces ubicados en Chile. Estos antecedentes los recolecta a partir de diversas fuentes: de la información que terceros le remiten en cumplimiento de la obligación de información, siendo especialmente relevantes los datos suministrados por los notarios y conservadores de bienes raíces a través de la declaración jurada 2.890; a través de los datos que aportan los propietarios de los bienes raíces, por aplicación del deber de colaborar; y mediante los antecedentes recopilados en las fiscalizaciones que lleve a efecto el SII empleando, cada vez más, medios tecnológicos para ello.

En diversas oportunidades terceros han solicitado al SII, mediante transferencia pasiva, la entrega de información contenida en el catastro de bienes raíces. En concreto, datos que fueron en su momento suministrados, en parte, por los notarios y conservadores de bienes raíces mediante el Formulario 2.890.

Se estima que tales antecedentes no pueden ser entregados por la administración tributaria, a pesar del sistema público al que está sujeta la transferencia de bienes raíz-

ces en Chile, toda vez que dan cuenta de datos personales. Así, por aplicación de las leyes 19.628 y 20.285, de los derechos de los contribuyentes contenidos en el artículo 8 bis del Código Tributario y del estatuto de la reserva o secreto tributario contemplado en el artículo 35 del mismo cuerpo legal, salvo autorización del titular o norma legal expresa, están excluidos de ser entregados por el SII en virtud del secreto o reserva tributario que los ampara. En este sentido, tal secreto o reserva no solo es aplicable respecto de declaraciones relacionadas con el impuesto a la renta, sino que comprende toda declaración impositiva, sea que emane del propio contribuyente, sea que terceros remiten antecedentes de relevancia tributaria a través de declaraciones juradas.

Ello, por cuanto todos los datos personales tratados por el SII tienen el carácter de secreto o reservado de conformidad con lo prescrito en el artículo 35 del Código Tributario. Dicho precepto debe interpretarse de manera amplia teniendo en consideración, además, que inicialmente estuvo ubicado en la Ley sobre Impuesto a la Renta, pero que actualmente está en el Código Tributario, lo que da cuenta de una intención del legislador de ampliar su ámbito de aplicación. Tal conclusión se ve reforzada, además, por la inclusión del secreto o reserva tributaria como derecho del contribuyente vinculado a las declaraciones impositivas y debido a que hay un deber genérico de reserva en la ley que regula el tratamiento de datos personales.

Ahora bien, el derecho del contribuyente a que los actos de fiscalización respeten su vida privada impone una importante limitación a la forma en que deben emplearse los medios tecnológicos, como drones y sistemas satelitales, para actualizar la información contenida en el catastro y fiscalizar el debido cumplimiento del impuesto territorial. Debido al alcance que tienen los lentes focales no podrían tomar imágenes que permitieran identificar lo que ocurre al interior de la propiedad privada sin autorización del contribuyente o de un juez, pues la ley actualmente no permite su empleo y el Tribunal Constitucional considera que la regulación ha de ser especialmente cuidadosa en este ámbito para no vulnerar en alguna de sus formas la libertad de las personas.

Referencias

- ALDUNATE LIZANA, Eduardo (2008). *Derechos fundamentales*. Santiago: LegalPublishing.
- BENUSSI DÍAZ, Carlos (2020). «Obligaciones de seguridad en el tratamiento de datos personales en Chile». *Revista de Derecho y Tecnología*, 18 (1): 227-279. DOI: [10.5354/0719-2584.2020.56660](https://doi.org/10.5354/0719-2584.2020.56660).
- CALDERÓN CARRERO, José Manuel (2009). *El derecho de los contribuyentes al secreto tributario. Fundamentación y consecuencias materiales y procedimentales*. La Co-ruña: Netbiblo.

- CONTRERAS VÁSQUEZ, Pablo y Pablo Trigo Kramcsák (2019). «Interés legítimo y tratamiento de datos personales: Antecedentes comparados y regulación en Chile». *Revista de Derecho y Tecnología*, 8 (1): 69-106. DOI: [10.5354/0719-2584.2019.52915](https://doi.org/10.5354/0719-2584.2019.52915).
- CONTRERAS, Pablo, Pablo Trigo y Leonardo Ortiz (2022). «Un sistema fragmentado: La protección sectorial de los datos personales en Chile». *Revista de Derecho Administrativo Económico*, 35: 35-64. DOI: [10.7764/redae.35.2](https://doi.org/10.7764/redae.35.2).
- FAÚNDEZ-UGALDE, Antonio, Rafael Mellado-Silva y Eduardo Aldunate-Lizana (2020). «Use of artificial intelligence by tax administrations: An analysis regarding taxpayer's rights in Latin American countries». *Computer Law and Security Review*, 38: 1-14. DOI: [10.1016/j.clsr.2020.105441](https://doi.org/10.1016/j.clsr.2020.105441).
- FAÚNDEZ-UGALDE, Antonio, Rachid Osmán-Hein y Mario Pino-Moya (2018). «La auditoría tributaria por sistemas electrónicos frente a los derechos de los contribuyentes: Un estudio comparado en América Latina». *Revista Chilena de Derecho y Tecnología*, 7 (2): 113-135. DOI: [10.5354/0719-2584.2018.51099](https://doi.org/10.5354/0719-2584.2018.51099).
- FERREIRO LAPATZA, José Juan (2006). *Curso de Derecho Financiero Español*. *Instituciones*. 25.^a ed. Madrid: Marcial Pons.
- GARCÍA YZAGUIRRE, Víctor y Hugo Osorio Morales (2022). «Interpretación restrictiva de las exenciones tributarias: Una propuesta de análisis». *Revista Chilena de Derecho*, 49 (3): 109-136. DOI: [10.7764/R.493.5](https://doi.org/10.7764/R.493.5).
- JARA FUENTEALBA, Natalia (2021). «El derecho de propiedad sobre los datos». *Revista Chilena de Derecho Privado* (número temático): 101-142. DOI: [10.4067/S0718-80722021000300101](https://doi.org/10.4067/S0718-80722021000300101).
- IJENA LEIVA, Renato (2022). *Contenido y alcances del derecho fundamental a la protección de datos personales en la Constitución de 1980*. Santiago: Editorial de Derecho.
- IRIBARRA SOBARZO, Eduardo (2017). «Los límites probatorios en los procedimientos tributarios». *Revista de Derecho* (Universidad Católica de Valparaíso), 48: 263-299. DOI: [10.4067/S0718-68512017000100263](https://doi.org/10.4067/S0718-68512017000100263).
- LETURIA I., Francisco Javier y Juan Felipe Villanueva F. (2023). «Publicidad de las comunicaciones electrónicas de funcionarios públicos en Chile. Propuesta de solución práctica al problema regulatorio de los correos electrónicos». *Revista de Derecho y Tecnología*, 12: 1-36. DOI: [10.5354/0719-2584.2023.64705](https://doi.org/10.5354/0719-2584.2023.64705).
- MAGASICH-AIROLA, Álvaro Pablo y María Pilar Navarro-Schiappacasse (2020). «Modificaciones de la Ley 20.732, sobre rebaja del impuesto territorial correspondiente a propiedades de adultos mayores vulnerables económicamente». En María Pilar Navarro-Schiappacasse y Álvaro Magasich-Airola (coordinadores), *Reforma Tributaria 2020: Principales cambios* (pp. 357-383). Valencia: Tirant lo Blanch.
- MAQUEO RAMÍREZ, María Solange, Jimena Moreno González y Miguel Recio Gayo (2017). «Protección de datos personales, privacidad y vida privada: La inquietante búsqueda de un equilibrio global necesario». *Revista de Derecho* (Universidad Austral de Chile), 30 (1): 77-96. DOI: [10.4067/S0718-09502017000100004](https://doi.org/10.4067/S0718-09502017000100004).


- MASBERNAT MUÑOZ, Patricio (2011). «Potestades tributarias fiscalizadoras y principios constitucionales en dos sentencias recientes de Tribunales Superiores de España». *Ius et Praxis*, 17 (1): 321-339. Disponible en <https://bit.ly/3RLocGc>.
- MASSONE PARODI, Pedro (2016). *Principios de Derecho Tributario*. Vol. III. Santiago: Thomson Reuters.
- MATUS FUENTES, Marcelo y Abundio Pérez Rodrigo (2021). *Manual de Derecho Tributario*. 12.ª ed. Santiago: Thomson Reuters.
- NAVARRO-SCHIAPPACASSE, María-Pilar, Álvaro-Pablo Magasich-Airola y Renato Jijena-Leiva (2022). «Personal data protection: the new paradigm of the tax secret or tax reserve in Chile». *International Data Privacy Law*, 020: 1-13. DOI: [10.1093/idpl/ipaco20](https://doi.org/10.1093/idpl/ipaco20).
- OLIVARES OLIVARES, Bernardo David (2021). «El tratamiento lícito de la información y las limitaciones del derecho a la protección de datos en el ordenamiento tributario». En Isaac Merino Jara (director), *La protección de los derechos fundamentales en el ámbito tributario* (pp. 157-187). Madrid: Wolters Kluwer.
- OSSANDÓN CERDA, Francisco (2020). «Digitalización de las obligaciones tributarias en Chile». *Revista de Estudios Tributarios*, 23: 153-197. Disponible en <https://bit.ly/41H7k8i>.
- PEÑAILILLO ARÉVALO, Daniel (2019). *Los bienes. La propiedad y otros derechos reales*. 2ª ed. Santiago: Thomson Reuters.
- RAJEVIC MOSLER, Enrique (2011). «Protección de datos personales y transparencia en la administración pública chilena: Inevitable y deseable ponderación». En Raúl Arrieta Cortés, Paloma Baytelman, Francisco Cruz Fuenzalida, María Nieves de la Serna Bilbao, Lorena Donoso Abarca, Vanessa Facuse Andreucci, Felipe Harboe Bascuñán, Laura Poggi Rodríguez, Enrique Vergara Vial, Enrique Rajevic Mosler, Carlos Reusser Monsálvez, Francisco Trejo Ortega (autores), *Reflexiones sobre el uso y abuso de los datos personales en Chile* (pp. 137-158). Santiago: Expansiva. Disponible en <https://bit.ly/48CtRFp>.
- SANZ-SALGUERO, Francisco Javier (2017). «Grado de equivalencia entre la protección de los datos personales y el derecho de acceso a la información pública». *Revista de Derecho* (Universidad Católica de Valparaíso), 48: 135-163. DOI: [10.4067/S0718-68512017000100135](https://doi.org/10.4067/S0718-68512017000100135).
- SERRAT ROMANÍ, Marina (2018). *Los derechos y garantías de los contribuyentes en la era digital*. Cizur Menor: Thomson Reuters.
- SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2019). *Plan de Gestión de Cumplimiento Tributario*. Santiago. Disponible en <https://bit.ly/48uFz5a>.
- SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS (2022). *Plan de Gestión de Cumplimiento Tributario*. Santiago. Disponible en <https://bit.ly/3tJOLDF>.


- TERÁN MORENO, Ernesto (2007). «El catastro en Chile». En María José Llombart Bosh (directora), *El catastro en Iberoamérica* (pp. 67-87). Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- TOLEDO ZÚÑIGA, Patricia, Francisca Riffo Aguilar y Pablo Torres Pedreros (2019). «Impuestos extrafiscales en la reforma». *Revista de Derecho* (Universidad Austral de Chile), 32 (1): 139-156. DOI: [10.4067/S0718-09502019000100139](https://doi.org/10.4067/S0718-09502019000100139).
- UGARTE VIAL, Fernando (2018). *Juicio ejecutivo de cobro de impuesto territorial*. Santiago: Ediciones UC.
- VERA TORRECILLAS, Rafael J. (2019). «Transparencia y secreto tributario: Reflexiones a propósito de las resoluciones del Consejo de Transparencia de Andalucía sobre información de datos tributarios (IBI)». *Revista Andaluza de Administración Pública*, 103: 321-356. Disponible en <https://bit.ly/4aGJvRR>.

Agradecimientos

Este artículo fue elaborado en el contexto del Fondecyt de Iniciación número 11200366 «Bases para la construcción de una teoría general del régimen sancionatorio previsto en Chile para combatir las conductas elusivas».

Sobre los autores

MARÍA-PILAR NAVARRO-SCHIAPPACASSE es doctora en Derecho por la Universidad de Barcelona. Máster de Derecho de la Empresa y de los Negocios por la Universidad de Barcelona, magíster en Gestión y Dirección Tributaria por la Universidad Adolfo Ibáñez y licenciada en Ciencias Jurídicas por la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso. Académica del Instituto de Ciencias Sociales de la Universidad de O'Higgins. Su correo electrónico es mariapilar.navarro@uoh.cl.  <https://orcid.org/0000-0001-7750-7617>.

ÁLVARO-PABLO MAGASICH-AIROLA es doctor en Derecho por la Universidad de Barcelona. Magíster en Asesoría Fiscal por la Universidad de Barcelona. Abogado y profesor de Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Católica de Valparaíso. Su correo electrónico es alvaro.magasich@pucv.cl.  <https://orcid.org/0000-0002-4968-8315>.

La *Revista de Chilena de Derecho y Tecnología* es una publicación académica semestral del Centro de Estudios en Derecho Informático de la Facultad de Derecho de la Universidad de Chile, que tiene por objeto difundir en la comunidad jurídica los elementos necesarios para analizar y comprender los alcances y efectos que el desarrollo tecnológico y cultural han producido en la sociedad, especialmente su impacto en la ciencia jurídica.

DIRECTOR

Daniel Álvarez Valenzuela
(dalvarez@derecho.uchile.cl)

SITIO WEB

rchdt.uchile.cl

CORREO ELECTRÓNICO

rchdt@derecho.uchile.cl

LICENCIA DE ESTE ARTÍCULO

Creative Commons Atribución Compartir Igual 4.0 Internacional



La edición de textos, el diseño editorial
y la conversión a formatos electrónicos de este artículo
estuvieron a cargo de Tipografía
(www.tipografica.io).