

CHILE: INFORME DEL CONSEJO GENERAL DEL COLEGIO DE ABOGADOS SOBRE EL SECRETO PROFESIONAL EN MATERIA TRIBUTARIA \*

1) El abogado Fernando Guarello Zegers consulta al Consejo General del Colegio de Abogados acerca de A) Si el S.I.I., sin haber previamente deducido querrela por fraude tributario, puede revisar las cuentas corrientes bancarias y exigir explicaciones de las diversas partidas; y B) Si un abogado está obligado a dar explicaciones al S.I.I. por los dineros que ha recibido por cuenta de terceros y para actuaciones profesionales.

2) La primera pregunta se refiere no sólo a los abogados, sino que es de carácter general. El art. 61 del Código Tributario dice: "Salvo disposición en contrario, los preceptos de este Código no modifican las normas vigentes sobre secreto profesional, y reserva de las cuentas corrientes bancarias y demás operaciones a que la ley dé carácter confidencial".

3) El secreto de la cuenta corriente bancaria está dispuesto en el art. 1 de la Ley 7.498 sobre Cuentas Corrientes Bancarias, facultando sólo a los Tribunales de Justicia para decretar la exhibición de determinadas partidas.

Por su parte, el Secreto profesional está reglamentado en los arts. 231 y 247 del Código Penal; 360 N° 1 del Código de Proc. Civil; 201 N° 2 del Código de Proc. Penal, y respecto de los abogados en los arts. 10, 11 y 12 del Código de Etica Profesional.

4) Ahora bien, el Servicio de Impuestos Internos tiene así obligación de respetar el secreto de las cuentas corrientes bancarias. Sin embargo, esta disposición tiene una excepción, consignada en el inciso 2° del art. 62 del Código Tributario, agregado por la Ley 17.073 de fecha 31-12-68, y que es: "Asimismo el Director (del Servicio de Impuestos Internos) podrá disponer examen, por resolución fundada, cuando el Servicio se encuentre investigando infracciones a las leyes tributarias sancionadas con pena corporal". En consecuencia, se puede decretar el examen de una cuenta corriente cumpliéndose con los siguientes requisitos: 1° Sólo el Director de Impuestos Internos (y este funcionario no ha delegado esa facultad) podrá disponer el examen de la cuenta corriente bancaria de un contribuyente; 2° deberá dictar al efecto, previamente, una resolución fundada, y 3° sólo cuando el Servicio se encuentre investigando infracciones a las leyes tributarias que estén sancionadas con pena corporal. Tres condiciones o requisitos copulativos.

La falta de cualquiera de ellas impide al Servicio de Impuestos Internos examinar la cuenta corriente del contribuyente.

La Resolución fundada del Director debe serle exhibida al Banco, y no exige la ley que se haya deducido querrela por delito tributario. Basta que el Servicio, no los Tribunales de Justicia, se encuentre investigando una infracción tributaria que tenga pena corporal.

Como la excepción es de derecho estricto y así debe ser interpretada y aplicada, lo que significa que "sólo" cumpliéndose a la letra con todos los requisitos señalados, el Banco puede permitir el examen de una cuenta corriente.

\* En sesión de 5 de agosto de 1974 el Consejo General del Colegio de Abogados aprobó el informe que aquí se transcribe y que fuera elaborado por el Consejero Jaime Varela C. en relación con una presentación de Fernando Guarello Z. sobre el secreto profesional en materia tributaria.

5) El S.I.I. tiene también la facultad de pedir a los Bancos se le exhiban los balances y estados de situación de sus clientes cuando el Director Regional lo determine en casos particulares, conforme con el Art. 83 del Código Tributario. Cabe, sin embargo, advertir que tales documentos, si bien deben ser reservados, no están amparados por el secreto legal de la cuenta corriente.

6) En suma, y respondiendo a la primera consulta, la regla general es que el Servicio de Impuestos Internos carece de atribuciones para examinar cuentas corrientes bancarias de contribuyentes.

Por excepción, puede hacerlo sólo cumpliéndose los requisitos señalados en el N° cuarto que antecede, y sin perjuicio de la facultad que tiene para requerir el envío de balances y estados de situación, conforme con el art. 83 del Código Tributario.

La violación del secreto bancario de las cuentas corrientes hace responsables del delito de violación de secretos, que establecen los arts. 246 y 247 del Código Penal, que son aplicables en virtud del Art. 30 del Decreto Ley de 23 de julio de 1947, Ley General de Bancos.

7) *Secreto profesional.* Algunos profesionales, entre ellos los abogados, están sujetos al deber del secreto profesional, establecido en los arts. 231 y 247 del Código Penal y demás disposiciones que se señalaron en el número segundo de este memo, en el sentido de que no pueden por ley revelar los secretos que por razón de profesión se les hubieren confiado. Junto con aceptar la imposición legal de este deber, el abogado, ya que a ellos se refiere la consulta, tiene el derecho de mantener la reserva y para no ser obligado a revelarlo, existiendo disposiciones legales que amparan tal derecho, como los arts. 360 N° 1 del Código de Proc. Civil y 201 N° 2 del Código de Proc. Penal y otras disposiciones.

Esto tiene aplicación tratándose de secretos, palabra no definida por la ley, que sin embargo tiene la acepción de oculto, ignorado, recóndito, escondido y separado de la vista o conocimiento de los demás; no visto, no oído, no conocido, no sabido, no divulgado, no hablado. Corresponde la calificación de secreto u oculto, en primer lugar al cliente, y a falta de declaración de éste, al abogado, excluyendo a toda otra persona o institución.

Y este deber y derecho del abogado, del secreto profesional, se extiende no sólo respecto de las cosas, materias y confidencias calificadas de secretas por el cliente, o en su defecto por el profesional, y que por consiguiente no puede revelarse ni puede ser obligado a ello, tanto en lo que se refiere al testimonio verbal como a la exhibición de documentos u objetos inherentes o relacionados con el secreto profesional; se extiende, como lo señala el Consejo del Colegio de Abogados en la carta de mayo de 1952, publicada en la Revista de Derecho, 1952, primera parte, página 42, al arresto del abogado y al allanamiento de su oficina o estudio, que pasarían a ser medidas de fuerza destinadas a vencer la negativa del abogado y obtener, pese a su negativa, la información que de él se busca, porque es clara la voluntad de la ley en el sentido a librar al depositario del secreto, de los apremios que pueden usarse en su contra.

Si bien es cierto que ni la Constitución ni las leyes han creado un fuero especial, para estos casos, y sólo corresponde a la justicia ordinaria, bajo el ordenamiento de los arts. 156 y siguientes del Código de Proc. Penal, la procedencia y reglamentación del allanamiento, el que es procedente, según el

Profesor Etcheverry, sólo cuando se busque al procesado o efectos instrumentos del delito, pero no con otros fines o efectos.

8) Según lo dicho en el N° 3 de este memo, el Código Tributario obliga al Servicio de Impuestos Internos, como entidad fiscalizadora del Estado, a respetar el secreto Profesional, y de ello debe inferirse, categóricamente, que dicho Servicio carece de las atribuciones legales que, directa o indirectamente, le permitan extraer conocimientos o recoger informaciones, documentos, papeles o libros que estén involucrados en el secreto profesional.

9) No obstante lo anterior, debe tenerse presente que los arts. 59 y 60 del Código Tributario permiten al Servicio de Impuestos Internos verificar la exactitud de las declaraciones, u obtener información, mediante examen de los inventarios, balances, libros de contabilidad y documentos del contribuyente, en todo lo que se relaciona con los elementos que deban servir de base para la determinación de un impuesto. E incluso solicitar el auxilio de la fuerza pública para cumplir en determinadas circunstancias con estas medidas de fiscalización, y para examinar o recoger tales efectos de quien los tenga en su poder.

A juicio del Consejo, tales atribuciones del Servicio de Impuestos Internos están limitadas, tratándose de los profesionales que deben cumplir con el secreto profesional, y aun cuando tales documentos, libros o elementos dejan de ser secreto para el S.I.I., siguen siéndolo cuando han sido confiados a un abogado bajo el manto del secreto profesional. Y así debe concluirse que toda la documentación o información confiada a un abogado, basado en un encargo profesional, calificado de secreto por el cliente o el abogado en subsidio, está sustraída al imperio otorgado al S.I.I. en los arts. 59 y 60 del Código Tributario. A su vez el profesional no puede y no debe abusar de este principio jurídico, en términos que, en el hecho, importen un encubrimiento o entranen arbitrariamente el deber de fiscalización del S.I.I. Si tal profesional abusa del deber y derecho del secreto profesional, se expone a sanciones que podrá calificar e imponer el respectivo Colegio Profesional, ante la denuncia del Servicio de Impuestos Internos. Igualmente, cabe señalar que los abogados no pueden ni deben, so pena de faltar a la ética profesional, ocultar a sabiendas a delinquentes tributarios, ni convertir un despacho profesional en asilo para los evasores dolosos de impuestos, ni guardar u ocultar a sabiendas efectos o instrumentos del delito tributario. Todo lo cual nos lleva a señalar que los abogados sólo deben guardar en su poder la documentación, efectos o elementos que les ha confiado el cliente, sólo el tiempo estrictamente necesario para la preparación del informe, estudio o defensa que le ha sido encomendada.

10) Como consecuencia de lo anterior, y contestando la consulta contenida en la letra b) del libelo de consulta, la respuesta es que el abogado a quien se han confiado dineros de clientes, y para actuaciones profesionales, está obligado a mantener reservas acerca de esas operaciones, si su cliente le ha declarado o requerido que sea bajo secreto profesional y que tal declaración sea aceptada expresa o tácitamente por el profesional, o que, en su defecto, sea el abogado quien, a su solo criterio, determine que deban ser secretos, y tal profesional no puede ser apremiado para extraerle información recibida bajo tales circunstancias.

11) Distinta es la situación del abogado, frente al Servicio de Impuestos Internos, como contribuyente por sí mismo, que en tal caso no puede ni debe

ampararse en el secreto profesional en cuanto a sus rentas, inversiones, contabilidad, etc., ya que no se contempla ningún tratamiento especial en la Ley Tributaria.