

Santiago, uno de octubre de dos mil veinte.

**VISTOS:**

En estos autos rol N° 11.930-2018, se ha tramitado un procedimiento de reclamación tributaria, en que la parte reclamante de Ernesto Paul Montoya Peredo, en lo principal de su presentación de fojas 360, dedujo recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia de diecinueve de marzo de dos mil dieciocho, que se lee a fojas 353, dictada por la Corte de Apelaciones de Rancagua.

El citado fallo, por decisión de mayoría, confirmó la sentencia de primer grado, de fecha treinta de diciembre de dos mil dieciséis, escrita a fojas 256, pronunciada por el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de O'Higgins, rechazando la reclamación deducida por el antes citado contribuyente, dejando sin efecto la Liquidación N° 249, de fecha 22 de noviembre de 2013, emitida por el Servicio de Impuestos Internos (en adelante S.I.I.), que determinó el pago de \$ 64.000.000 por concepto de Impuesto Global Complementario para el año tributario 2012, y no dio lugar a solicitud de devolución efectuada por el reclamante.

Con fecha cuatro de junio de dos mil dieciocho, se dispuso traer los autos en relación.

**CONSIDERANDO:**

**PRIMERO:** Que en su arbitrio de nulidad sustancial el reclamante, en primer término, denuncia como infringidos los artículos 17, 21 y 132 del Código Tributario, además del artículo 68 de la Ley de Impuesto a la Renta.



Al efecto, refiere que el fallo impugnado incurre en un error por cuanto da preponderancia, dentro del procedimiento de reclamaciones, a normas de carácter general –*referidas a materias de administración y control del impuesto*- por sobre las normas especiales que el mismo legislador prevé que se apliquen en el procedimiento general de reclamaciones, yendo incluso contra texto de ley, pues el mismo artículo 21 del Código Tributario se remite a su Libro Tercero para efectos de establecer la forma en que se desvirtúan las impugnaciones del Servicio de Impuestos Internos.

Argumenta que ninguna de las normas probatorias contempladas en el artículo 132 del Código Tributario, establecen limitaciones con relación a los hechos que puedan probarse con testigos, rigiendo en el procedimiento el principio de libertad de medios de prueba, máxime si el citado precepto se preocupa de admitir expresamente "*cualquier medio apto para producir fe*".

Expone que se incurre también en una equivocación al estimar que el artículo 17 del Código Tributario permite excluir cualquier otra prueba en el caso de contribuyentes que deban acreditar su renta de manera efectiva. Lo anterior, por cuanto dicho artículo está destinada únicamente a entregar normas contables, no regulando la forma en que se debe valorar la contabilidad en el procedimiento general de reclamaciones, además de no establecer exclusiones de medios de prueba, y muchos menos determinar cuáles son los libros o registros de contabilidad que debe llevar un auxiliar de la administración de justicia.

**SEGUNDO:** Que, en segundo lugar, el recurso en estudio refiere como vulnerados los artículos 2° N° 1, 42 N° 2, 50 y 54 de la Ley de Impuesto a la Renta.



Sobre el particular arguye que en la especie se encuentra acreditado que su representado emitía boletas de honorarios por las gestiones relacionadas con transferencias de vehículos y constitución o alzamiento de prendas por un monto total, el que comprendía tanto los honorarios cobrados por la notaría, como los derechos que cobra el Servicio de Registro Civil e Identificación por las correspondientes inscripciones o alzamientos, de lo que se desprende que no han existido desembolsos simulados, aparentes o cuyo destino sea poco claro.

Razona que, claramente los montos de dineros entregados por los clientes para tal efecto no son sumas afectas a tributación, pues el contribuyente debe deducirlas como gastos, para efectivamente tributar sobre la base de ingresos y no de todas las sumas percibidas en el ejercicio de su actividad.

Finaliza solicitando que se acoja el recurso y se anule la sentencia impugnada, dictándose una de reemplazo por la que se acoja el reclamo y se deje sin efecto el acto administrativo impugnado.

**TERCERO:** Que para una acertada decisión del presente recurso, es necesario tener presente que la problemática a resolver por esta Corte dice relación con la determinación de si los montos relativos a los pagos recibidos por el contribuyente –*en su calidad de Notario Público*– por concepto de la inscripción de los contratos de compraventa de vehículos motorizados y de constitución o alzamiento de prendas sin desplazamiento ante el Servicio de Registro Civil, pueden o no ser considerados en la base imponible para la determinación del impuesto respectivo.



**CUARTO:** Que para un mejor entendimiento de la causal de nulidad sustancial en estudio, resulta preciso señalar cuales son los antecedentes de la presente causa:

1.- Por medio de la Liquidación N° 249, de fecha 22 de noviembre de 2013, el S.I.I., determinó el pago, por parte del reclamante, de \$ 64.000.000 por concepto de Impuesto Global Complementario para el año tributario 2012, y no dio lugar a solicitud de devolución efectuada por éste en su declaración de impuestos, considerando para ello que los pagos efectuados por los clientes por concepto de la inscripción de los contratos de compraventa de vehículos motorizados y de constitución o alzamiento de prendas sin desplazamiento ante el Servicio de Registro Civil, no debieron ser incorporados a las boletas de honorarios emitidas por el contribuyente y, en caso de proceder de tal modo, su obligación era acreditar fehacientemente dicha circunstancia, cuestión que no aconteció en el procedimiento administrativo, según se colige del texto del acto administrativo impugnado, que se lee de fs. 18 a 29 de autos.

2.- Que el contribuyente dedujo reclamación *–con fecha 07 de marzo de 2014–* respecto de dicha Liquidación, la que fue desestimada por el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de O’Higgins.

**QUINTO:** Que además, para resolver adecuadamente el recurso interpuesto, es preciso tener presente el considerando cuarto de la sentencia de primer grado *–y que se tuvo por reproducido en el fallo del tribunal ad-quem–*, en que se dieron por establecidos, entre otros, los siguientes hechos, expresándose textualmente:



a) *“Que, no ha sido controvertido por las partes, el monto o cuantía de los desembolsos por concepto de inscripción de vehículos motorizados o de prendas o alzamientos de éstas, en los registros respectivos del Servicio de Registro Civil e Identificación.”*

b) *“Que por la Liquidación reclamada, se agrega a la Base Imponible de Impuesto Global Complementario declarada por el actor en su Formulario 22 AT 2012. Así las cosas, no se ha controvertido el monto de \$ 20.275.849 que se agrega por concepto de Registro de Prenda; ni tampoco el monto de \$114.854.353, que se agrega por concepto de Registro Civil, a causa de la inscripción de transferencias de vehículos motorizados.”*

**SSEXTO:** Que, apelada la referida sentencia por el reclamante, los sentenciadores de segundo grado la confirmaron, compartiendo los fundamentos del fallo en alzada.

**SÉPTIMO:** Que para arribar a tal decisión, los sentenciadores de la instancia, tuvieron presente *–en la motivación quinta del fallo de primer grado–* que no se encontraba acreditado que: *“el contribuyente incluyó en sus boletas de honorarios los dineros recibidos para pagar ante el SCRI el valor de la inscripción de transferencia de vehículos o para la inscripción y/o alzamiento de prendas sin desplazamiento, pues es precisamente eso lo que el repara S.I.I. (...) el S.I.I. aduce que no se acreditó la incorporación en las boletas de honorarios del contribuyente los montos deducidos luego como gasto; a mayor abundamiento, agrega que aquello no correspondía hacerlo, pues según una Circular del mismo Servicio, dichos montos no constituyen ingresos brutos del contribuyente y, por*



*último, de haber sido así, debió acreditarlo, lo que no hizo ni rectificó su declaración”(sic).*

*En el mismo sentido, concluyeron que: “(...) una cosa es que el contribuyente no llevara registros para identificar esas sumas de dinero y otra que ello no fuera posible de realizar, pues sólo en este caso, en que no fuera factible para el contribuyente individualizar en forma detallada los ingresos que percibía de sus clientes en calidad de reembolsos de gastos, podría entenderse, a contrario sensu, que dichas sumas constituían para él ingresos brutos, pero en este caso en particular, resulta evidente la posibilidad de registrar de manera detallada y particular esas sumas que le fueron entregadas, pues estaban relacionadas a una persona en particular, a un vehículo determinado y con un valor conocido previamente, por lo cual, aplicando la normativa tributaria, ello no constituye un ingreso bruto para él y, por ende, no puede suponerse que estaban reflejadas en sus boletas de honorarios, que es el principal medio para acreditar sus ingresos” (Considerando noveno).*

*Finalmente, consideraron que: “(...) no resulta indiferente, que parte de la documentación con la cual el contribuyente trató de justificar sus ingresos y egresos ante el SII se hicieron en hojas sueltas autorizadas varios meses después del cierre del año comercial respectivo, lo que evidentemente pone en duda la veracidad de sus registros y, tal como se dice en la liquidación, al menos acredita el incumplimiento a lo dispuesto en el artículo 20 y 17 del Código Tributario, más aún, si al revisar el correlativo de sus boletas de honorarios se determinó que faltaban documentos, por lo que el 20 de diciembre de 2012, es decir, casi un año*



*después del cierre del año comercial 2011 y sólo con ocasión de la fiscalización, dio el correspondiente aviso de pérdida de documentos” (Motivo undécimo).*

**OCTAVO:** Que es menester señalar, que conforme lo dispone el artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, debe entenderse por renta: *“los ingresos que constituyan utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación”.*

Es decir, para que un ingreso puede ser definido como renta resulta indispensable que el mismo constituya una utilidad que vaya en incremento del patrimonio de quien lo perciba, lo que no acontece en la especie, por cuanto los desembolsos efectuados por el contribuyente por concepto de la inscripción de los contratos de compraventa de vehículos motorizados y de constitución o alzamiento de prendas sin desplazamiento ante el Servicio de Registro Civil, no ingresaron a su patrimonio, en cuanto actuó como intermediario entre quien soporta el pago *–el cliente de la notaría–* y el Servicio Público antes mencionado, en cumplimiento de una obligación legal. Por lo demás, no existió controversia en autos respecto del monto de dichos desembolsos, ni en relación a las razones que los motivaron *–pago de derechos por inscripciones–*.

Conforme a lo anteriormente expuesto, aquellas sumas de dinero no pueden ser estimadas como renta para los efectos del cálculo del impuesto global complementario, puesto que no ingresaron realmente al patrimonio del contribuyente, ni tampoco constituyen un gasto, toda vez que el pago de las inscripciones ante el Servicio de Registro Civil es de cargo de quien las requiere.



**NOVENO:** Que en esas circunstancias, aparece claro que los jueces del grado han incurrido en un error de derecho al momento de resolver la controversia sometida a su conocimiento *–al estimar que los desembolsos efectuados por el contribuyente por concepto de la inscripción de los contratos de compraventa de vehículos motorizados y de constitución o alzamiento de prendas sin desplazamiento ante el Servicio de Registro Civil, son constitutivos de renta-; yerro que tuvo influencia sustancial en lo resolutive del fallo, desde que de manera improcedente se incluyeron tales desembolsos -para los efectos del cálculo del impuesto global complementario- en la base imponible del contribuyente, de manera que corresponde acoger el recurso de casación en el fondo, tal como se dirá en lo resolutive.*

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario y los artículos 764, 767, 774 y 785 del Código de Procedimiento Civil, **SE ACOGE** el recurso de casación en el fondo deducido por el reclamante Ernesto Paul Montoya Peredo, en lo principal de su presentación de fojas 360, en contra de la sentencia de diecinueve de marzo de dos mil dieciocho, que se lee a fojas 353, dictada por la Corte de Apelaciones de Rancagua, la que por consiguiente es nula y se la reemplaza por la que se dicta a continuación, sin previa vista.

Regístrese.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Llanos.

**Rol N° 11.930-2018**



CARLOS GUILLERMO JORGE  
KUNSEMULLER LOEBENFELDER  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:01

HAROLDO OSVALDO BRITO CRUZ  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:03

MANUEL ANTONIO VALDERRAMA  
REBOLLEDO  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:03

JORGE GONZALO DAHM OYARZUN  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:04

LEOPOLDO ANDRES LLANOS  
SAGRISTA  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:05



Pronunciado por la Segunda Sala de la Corte Suprema integrada por los Ministros (as) Carlos Künsemüller L., Haroldo Osvaldo Brito C., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., Leopoldo Andrés Llanos S. Santiago, uno de octubre de dos mil veinte.

Autoriza el Ministro de Fe de la Excma. Corte Suprema

JORGE EDUARDO SAEZ MARTIN  
MINISTRO DE FE  
Fecha: 01/10/2020 13:22:08

En Santiago, a uno de octubre de dos mil veinte, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.

JORGE EDUARDO SAEZ MARTIN  
MINISTRO DE FE  
Fecha: 01/10/2020 13:22:09



Santiago, uno de octubre de dos mil veinte.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 785 del Código de Procedimiento Civil, se dicta la siguiente sentencia de reemplazo.

**Vistos:**

Se reproduce la sentencia en alzada, con excepción de sus motivos décimo primero a trigésimo primero, que se eliminan.

De la sentencia de casación se reproducen sus motivos octavo y noveno

**Y teniendo además presente:**

**PRIMERO:** Que según se desprende del mérito de los antecedentes, los desembolsos efectuados por el contribuyente por concepto de la inscripción de las transferencias de vehículos y de la inscripción y/o alzamiento de prendas sin desplazamiento ante el Servicio de Registro Civil e Identificación *-actuando como un intermediario entre quien está obligado al pago, esto es, el solicitante y quien lo recibe, es decir, el Servicio antes aludido-*, no ingresaron realmente a su patrimonio, en cuanto fueron soportados por los solicitantes de las respectivas inscripciones, quienes los pagaron al notario para que éste último procediera a hacer lo mismo ante el Servicio de Registro Civil e Identificación, en cumplimiento de la obligación que le impone la ley.

**SEGUNDO:** Que conforme lo dispone el artículo 2° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, para que un ingreso puede ser definido como renta resulta indispensable que el mismo constituya una utilidad que vaya en incremento del patrimonio de quien lo perciba, lo que, como ya se ha señalado, no acontece en la especie, por cuanto los desembolsos efectuados por el contribuyente por concepto de la inscripción de los contratos de compraventa de vehículos motorizados y de constitución o alzamiento de prendas sin desplazamiento ante el Servicio de Registro Civil, no ingresaron a su patrimonio, ni tampoco constituyen un gasto,



toda vez que el pago de las inscripciones ante el Servicio de Registro Civil es de cargo de quien las requiere.

Por estas consideraciones, y atendido lo dispuesto en los artículos 155 del Código Tributario, 186, 187 y 227 del Código de Procedimiento Civil, **se revoca** la sentencia apelada de treinta de diciembre de dos mil dieciocho, escrita a fojas 256, dictada por el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de O'Higgins, y en su lugar se declara que **se acoge** la reclamación deducida por Ernesto Paul Montoya Peredo, **dejándose sin efecto la Liquidación N° 249**, de fecha 22 de noviembre de 2013, emitida por el S.I.I., que determinó el pago de \$ 64.000.000 por concepto de Impuesto Global Complementario para el año tributario 2012, y no dio lugar a solicitud de devolución efectuada por el reclamante, debiendo dicha repartición pública practicar una nueva liquidación en la cual se excluya de la base imponible, las sumas relativas a los gastos del ejercicio de los desembolsos incurridos en la inscripción de transferencias de vehículos y de la inscripción y/o alzamiento de prendas sin desplazamiento en el Servicio de Registro Civil.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Llanos

**Rol N° 11.930-2018**

CARLOS GUILLERMO JORGE  
KUNSEMULLER LOEBENFELDER  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:06

HAROLDO OSVALDO BRITO CRUZ  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:06

MANUEL ANTONIO VALDERRAMA  
REBOLLEDO  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:07

JORGE GONZALO DAHM OYARZUN  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:07



LEOPOLDO ANDRES LLANOS  
SAGRISTA  
MINISTRO  
Fecha: 01/10/2020 12:21:08



Pronunciado por la Segunda Sala de la Corte Suprema integrada por los Ministros (as) Carlos Künsemüller L., Haroldo Osvaldo Brito C., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., Leopoldo Andrés Llanos S. Santiago, uno de octubre de dos mil veinte.

Autoriza el Ministro de Fe de la Excma. Corte Suprema

JORGE EDUARDO SAEZ MARTIN  
MINISTRO DE FE  
Fecha: 01/10/2020 13:22:09

En Santiago, a uno de octubre de dos mil veinte, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.

JORGE EDUARDO SAEZ MARTIN  
MINISTRO DE FE  
Fecha: 01/10/2020 13:22:10

