

**CONSERVADOR DE BIENES RAÍCES DE SANTIAGO con SERVICIO DE
IMPUESTOS INTERNOS DIRECCION REGIONAL STGO CENTRO**

RUC 21-9-0000531-3

RIT GR-15-00085-2021

CUANTIA 1854,91 UTM

Santiago, a veintisiete de diciembre de dos mil veintiuno.

I.- VISTOS. Contenido y Diligencias del Proceso. –

Uno. A fojas 1-72, con fecha 28 de julio de 2021 comparece don Mario Rodrigo Ugalde Prieto, cédula de identidad N° 6.909.183-0, Abogado, domiciliado en calle Ahumada N° 131, oficina 808, comuna de Santiago, en representación convencional del contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago, Rut. 60.306.045-8, según consta en la escritura pública de mandato judicial, contribuyente del giro Conservador de Bienes Raíces, con domicilio en calle Morandé N° 440, Santiago, quien interpone reclamo en contra de la resolución N° Ex 280202972, de 27 de abril del año 2021, notificada electrónico el día 29 de abril de 2021.

Dos. A fojas 164-165, con fecha 18 de agosto de 2021, comparece doña Paola Pacheco Flores, Directora Regional de la XIII Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos, domiciliada para estos efectos en calle Alonso Ovalle N° 680, cuarto piso, comuna y ciudad de Santiago, quien asume la representación de dicho Servicio, acredita personería, confiere poder en autos.

Tres. A fojas 169-184, con fecha 18 de agosto de 2021, comparece doña Norma Arroyo Saldías, Jefe del Departamento Jurídico de la XIII Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos quien evacuó el traslado conferido, del reclamo tributario interpuesto por don Rodrigo Ugalde Prieto, RUT N° 6.909.183-0, actuando en calidad de mandatario del contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago, RUT N° 60.306.045-8, en contra de la resolución N° Ex 280202972, de 27 de abril del año 2021, emitida por la Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos, solicitando desde ya su rechazo en definitiva, con expresa condena en costas, en atención a las consideraciones de hecho y derecho, que se exponen.

Cuatro. A fojas 225, con fecha 25 de agosto de 2021, se celebró la audiencia de conciliación, la que no se produjo.

Cinco. A fojas 226-226vta, con fecha 08 de septiembre de 2021, se dictó una resolución que en su primer acápite no recibió la causa a prueba en virtud de no existir



hechos sustanciales, controvertidos y pertinentes y en un segundo acápite se recibió la causa a prueba.

Seis. Que los puntos de prueba se fijaron en el siguiente tenor:

1.- Acredítese la efectividad de haber efectuado la retención correspondiente en las boletas de honorarios registradas y declaradas en su Declaración Anual de Impuesto a la Renta del año tributario 2018. Hechos, antecedentes y circunstancias que lo acreditan.

2.- Acredítese la efectividad de haberse el contribuyente ajustado o no de buena fe a la interpretación de las leyes tributarias sustentadas por el Servicio de Impuestos Internos. Hechos, antecedentes y circunstancias que lo acreditan.

3.- Acredítese la efectividad existir enriquecimiento sin causa legal por parte del Fisco de Chile. Hechos, antecedentes y circunstancias que lo acreditan.

Siete. A fojas 230-235, con fecha 14 de septiembre de 2021, la parte reclamante interpuso recurso de reposición en contra de la resolución que recibió la causa a prueba.

Ocho. Que a fojas 249, con fecha 15 de septiembre de 2021, el Tribunal confirió traslado de la reposición promovida a la parte reclamada.

Nueve. Que a fojas 251-252, con fecha 21 de septiembre de 2021, la parte reclamada evacuó el traslado conferido.

Diez. Que a fojas 265-265vta, con fecha 12 de octubre de 2021, esta judicatura, resolvió la reposición intentada, acogiendo la reposición modificando el punto de prueba N° 1 en el siguiente tenor:

1.- Acredítese la efectividad de haber efectuado la retención correspondiente en las boletas de honorarios registradas en su contabilidad y declaradas en su Declaración Anual de Impuesto a la Renta del año tributario 2018. Hechos, antecedentes y circunstancias que lo acreditan.

Once A fojas 267-269, con fecha 13 de octubre de 2021, la parte reclamante reiteró la prueba documental previamente acompañada solicitó diligencias y acompañó nuevos documentos.

Doce. A fojas 460-480, con fecha 16 de noviembre de 2021, la parte reclamante solicitó se tuviera presente determinadas observaciones a la prueba rendida.

Trece. A fojas A fojas 507, con fecha 23 de diciembre de 2021, consta la resolución que cita a las partes a oír sentencia.

II.- FASE DE DISCUSIÓN. RECLAMO.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Luis Alfonso Pérez Manríquez, el 27-12-2021.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
ad456dddbb647d6bab85b10f649409e



A fojas 1-72, con fecha 28 de julio de 2021 comparece don Mario Rodrigo Ugalde Prieto, cédula de identidad N° 6.909.183-0, Abogado, domiciliado en calle Ahumada N° 131, oficina 808, comuna de Santiago, en representación convencional del contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago, Rut. 60.306.045-8, según consta en la escritura pública de mandato judicial, contribuyente del giro Conservador de Bienes Raíces, con domicilio en calle Morandé N° 440, Santiago, interpone reclamo en contra de la resolución N° Ex 280202972, de 27 de abril del año 2021, notificada en forma electrónica el día 29 de abril de 2021.

Hace presente que su representado tiene interés actual comprometido en el reclamo, atendido que el rechazo de la devolución del saldo retenido de \$ 96.754.139.-, que consta en la antedicha resolución le afecta su patrimonio, al cual debe ingresar la aludida suma de dinero, debidamente reajustada en mérito de las consideraciones que expone, por ser absolutamente ilegal el rechazo de la devolución. Fundamenta el reclamo de la Resolución N° Ex_280202972, emitida por la Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos, en los siguientes antecedentes de hecho y de Derecho:

II.- FUNDAMENTOS DEL RECLAMO DE LA RESOLUCIÓN N° Ex_280202972:

II.1.- NULIDAD DE DERECHO PÚBLICO DE LA RESOLUCIÓN N° Ex_280202972 de 27 de abril de 2021:

El vicio en que incurre la resolución reclamada, que su Nulidad de Derecho Público acarrea es el siguiente:

INFRACCIÓN DE LA LETRA a) DEL N° 4 DEL ARTÍCULO 8 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO:

Este vicio es claro, patente y evidente, según se demuestra a continuación:

1. El artículo 8 bis, N° 4, del Código Tributario (según El texto que se encuentra vigente desde el 1° de marzo de 2020) establece en su Letra a) que es un derecho de los contribuyentes el siguiente:

“Que las actuaciones del Servicio, constituyan o no actuaciones o procedimientos de fiscalización:

a) Indiquen con precisión las razones que motivan la actuación que corresponda. En efecto, toda actuación del Servicio deberá ser fundada, esto es, expresar los hechos, el derecho y el razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión, sea que la respectiva norma legal así lo disponga expresamente o no. Adicionalmente, deberán indicar de manera expresa el plazo dentro del cual debe ser concluida, en cuyo caso se aplicarán las reglas legales cuando existieran, y en ausencia de un plazo dispuesto por la ley, el Director mediante resolución dispondrá los plazos dentro de los cuales las actuaciones deberán ser finalizadas.



2.- De acuerdo a la Circular N° 12, de 2021, emitida a propósito de los Derechos de los contribuyentes por el Director del SII: “Este derecho complementa lo dispuesto en la Ley N° 19.880, en sus artículos 11, 16 y 41, ratificando que todo acto, gestión, actuación o procedimiento del Servicio, debe ser fundado, esto es, contar con argumentos de hecho y de derecho, y motivación razonamiento que justifique su conclusión, dando así razón de la determinación que se adopta, a efectos de garantizar el principio de imparcialidad administrativa.”

3.- En consecuencia, los actos administrativos del SII deben cumplir con tres requisitos copulativos que son los siguientes:

3.1.- El primero de tales requisitos es el expresar los HECHOS.

De acuerdo a lo enseñado por el maestro nacional don Enrique Silva Cimma, los hechos a expresar en el acto administrativo son los que corresponden a:

“Las circunstancias... materiales o fácticas que anteceden y justifican la emisión del acto administrativo. Y al respecto se señala que debe a lo menos cumplir con dos exigencias básicas: debe existir y estar jurídicamente bien calificado.

Que el motivo o motivación de hecho exista significa que debe ser real y efectivo, vale decir, que sea concreto y cierto.”

Tal exigencia no se cumple cuando en una resolución como la dictada en contra del contribuyente ocurre lo siguiente:

PRIMERO: CUANDO ELLA SE BASA EN HECHOS QUE NO EXISTEN COMO SON LOS CONSIGNADOS EN EL CONSIDERANDO 5° DE LA RESOLUCIÓN RECLAMADA:

En efecto allí se dice que el contribuyente no habría concurrido y/o no ha presentado los antecedentes suficientes necesarios para desvirtuar las denominadas observaciones inconsistencias del Formulario 22 del año tributario 2018.

Se trata de hechos que no existen, puesto que:

1.- En la Citación N° 130-5, emitida el día 29 de abril de 2021, se reconoce que el apoderado del contribuyente se presentó al SII el día 30 de agosto de 2018 y que el 29 de noviembre de 2018, aportó al organismo fiscalizador los siguientes documentos:

- a.- Libro de remuneraciones desde enero de 2017 a diciembre de 2017;
- b.- Archivos Excel con gastos desde enero de 2017 a diciembre de 2017;
- c.- 15 finiquitos;
- d.- Respaldo de algunos gastos desde enero de 2017 a diciembre de 2017.

2. - En el mail de fecha 6 de abril de 2021, enviado por don Aquiles Vásquez Villagrán, Funcionario del Departamento Contable del Conservador de Bienes Raíces de Santiago, que da respuesta a un requerimiento de 5 de abril de 2021, enviado por mail por la Fiscalizadora Claudia Barrientos Barrientos, que es del siguiente tenor:



“Estimado, recuerde enviar la justificación del monto solicitado para devolución, donde indicó una retención de \$ 2.037.855.693 y solo tiene informado por terceros un monto de \$ 1.941.101.000.-”

3.- Como consta en los mails que se acompañan, el mismo día 9 de abril de 2021, a las 8.34 horas, don Aquiles Vásquez, le hizo entrega de los comprobantes de pago solicitados y a las 9.04 horas, le entregó el detalle del libro de remuneraciones.

4.- Por lo tanto, es evidente que los hechos reseñados en el considerando 5° de la resolución reclamada NO EXISTEN, pues no solo se concurrió al SII, sino que se entregó la información requerida, circunstancia que por sí sola amerita declarar la Nulidad de Derecho Público que se solicita.

SEGUNDO: Los hechos que se describen en la resolución reclamada NO ESTÁN JURIDICAMENTE BIEN CALIFICADOS:

Que no están tales hechos jurídicamente bien calificados se demuestra revisando cada una de las observaciones de la resolución reclamada, que es lo que se hará a continuación:

RESPECTO DE LA OBSERVACION A48:

Los hechos que en ella se describen no están jurídicamente bien calificados por las siguientes razones:

Para justificar el rechazo que consta en la resolución reclamada y que en ella se basa, Se expresan hechos que no corresponden a la realidad jurídica del contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago, que son totalmente incongruentes con su naturaleza jurídica de tal, por lo que no puede sostenerse que se encuentren jurídicamente bien calificados.

Así sucede al justificarse la primera observación que permitiría el rechazo que en ella consta en que las retenciones por concepto de honorarios y/o remuneraciones de directores de Sociedades Anónimas, declarados en el recuadro N° 1 de su Formulario N° 22, no son consistentes con lo informado y/o pagado por los respectivos Agentes retenedores.

Ello en circunstancias que el Conservador de Bienes Raíces de Santiago no es una sociedad anónima, lo que es un hecho público y notorio y de pleno conocimiento del Servicio de Impuestos Internos.

Por lo tanto, mal podría tener el Conservador de Bienes Raíces DIRECTORES que hayan emitido boletas de honorarios cuyas retenciones no coincidan con lo informado por los agentes retenedores, por lo que tal situación no puede significar que le sea rechazada la devolución de que se trata.

RESPECTO DE LA OBSERVACION F17:



En este caso para que el rechazo que se contiene en la parte resolutive estuviere jurídicamente bien calificado, el control de los Gastos Efectivos declarados por el contribuyente debería haber determinado que todos o algunos de ellos fueran impugnados en la resolución reclamada, especificando aquellos.

Aquí ello no ha sucedido, pues de su lectura se observa que será un control a desarrollarse en el futuro, lo que no puede justificar el rechazo "a priori" de la devolución requerida, esto es, antes de que alguno de estos gastos específicos sea impugnado.

Tanto así que la Citación N° es 130-5, referente a este mismo año tributario y donde se consigna esta misma observación se emitió dos días después que la resolución reclamada.

Como si lo anterior no bastare, en la resolución NO se indica por qué razón o motivo el control de los gastos efectivos podría determinar que estos no sean gastos necesarios para producir la renta del reclamante y determinar que le pueda ser rechazada la devolución de que se trata.

La indicación de aquella razón o motivo es básica para que se pueda decir que los hechos se encuentran jurídicamente bien calificados, pues los gastos son necesarios para producir la renta mientras no se dé una razón (que esté justificada en los hechos y en el derecho) que permita sustentar su rechazo.

Por otra parte, NO se indica la naturaleza, ni tampoco el monto de los gastos efectivos que serían controlados.

RESPECTO DE LA OBSERVACION F75:

No se indica en razón de cual motivo se habría impugnado por el SII a algún retenedor "(que ni siquiera se identifica con su nombre y RUT), la naturaleza y monto de tal información y como ello incide en la situación tributaria del contribuyente y como ello determina que le pueda ser rechazada la devolución de que se trata.

Esta última observación es francamente increíble, no solo por cuanto se le intenta hacer responsable por hechos de terceros, como el que algún agente retenedor que le informó honorarios, que ni siquiera se identifica, tenga su información impugnada, sino que por cuanto la misma información entregada al SII es la que permite concluir que la información impugnada incide en \$ 460 y en \$ 493, respecto de dos retenedores. O sea: Menos de mil pesos en el total de la impugnación.

En la especie no se cumple con la exigencia de la motivación, desde luego por cuanto los motivos específicos para justificar el rechazo son totalmente incongruentes con la realidad jurídica del Conservador de Bienes Raíces de Santiago, esto es, carecen de concordancia con aquella, ya que se refieren a las retenciones por concepto de honorarios y/o remuneraciones de Directores de Sociedades Anónimas y, además, se



refieren a un control futuro de los gastos, no se señalan motivos específicos ni circunstancias precisas para ello, al no indicarse por qué razón o motivo el control de los gastos efectivos podría llevar (en el futuro) al rechazo que se consigna en su parte resolutive, al no indicarse la naturaleza ni el monto de los gastos que serían controlados y, como si todo lo anterior no fuera suficiente, no se identifica al retenedor o retenedores que tendrían su situación impugnada, ni se indican las razones o motivos por las cuales tal impugnación podría llevar a justificar el rechazo que se consigna en su parte resolutive y, como si todo lo anterior no fuera suficiente, se hace responsable al reclamante por hechos de terceros.

3.2.- El segundo de los requisitos exigidos por el N° 4 del artículo 8° bis es el de expresar el DERECHO.

Como bien lo indica don Enrique Silva Cimma, se trata aquí de indicar: "...los fundamentos jurídicos que anteceden y justifican la emisión del acto administrativo. En el fondo el motivo o motivación de derecho constituye la fuente legal que fija la competencia del órgano emisor y por ende autoriza la dictación del acto de que se trate."

Agrega el profesor don Enrique Silva Cimma, que: La doctrina estima que el motivo motivación de derecho debe cumplir con las exigencias de ser idóneo, concreto y preciso.

Estos fundamentos de derecho, idóneos, concretos y precisos, deberían encontrarse en los vistos y en los fundamentos del respectivo acto administrativo.

Por lo tanto, si el acto administrativo que se ha emitido carece de tales fundamentos jurídicos o estos no cumplen con las exigencias precitadas, adolecería de nulidad.

En consecuencia, no basta para cumplir con este requisito una mera referencia o remisión a determinadas normas legales, pues con ello no se cumple con las exigencias de que el fundamento de derecho sea idóneo, concreto y preciso.

Por el contrario, para que el requisito se pueda entender cumplido en el acto administrativo se deben indicar normas jurídicas vigentes, específicas e indicadas de manera circunstanciada en términos tales que permitan identificar con exactitud la norma que se invoca como fundamento del acto administrativo que se dicta, esto es, para resolver del modo que consta en aquel.

Tal requisito tampoco se cumple en la resolución reclamada, no solo por cuanto ni siquiera se cita la preceptiva legal-tributaria de fondo relativa a la materia que se resuelve, sino que menos aún se indica cómo específicamente se aplica tal ordenamiento jurídico para resolver del modo que consta en la resolución reclamada.

En efecto, si la resolución reclamada rechaza, por las "observaciones que indica, la Devolución del saldo a favor solicitada por el contribuyente en la Declaración Anual



de Impuesto a la Renta del año tributario 2018, debe citar las normas de derecho tributario de fondo, que le permitan o autoricen a realizar el rechazo, esto es, el inciso 1° del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en su caso, los preceptos de los respectivos numerales del artículo 31, dependiente del gasto que se rechace y, finalmente, el artículo 50 de la Ley de la Renta, que dispone que a los contribuyentes del N° 2 del artículo 42 de dicho cuerpo legal, para la deducción de los gastos, les serán aplicables las normas que rigen respecto de la primera categoría, en cuanto fueran pertinentes, nada de lo que se hizo en la resolución reclamada.

PRUEBA FEHACIENTE DE LA NECESIDAD DE CITAR EL ARTÍCULO 31 DE LA LEY DE LA RENTA y el ARTÍCULO 50 DEL MISMO TEXTO LEGAL, LO ES LA CITACIÓN N° 130-5, de 29 de abril de 2021, en la que sí se citan dichas normas legales.

Tampoco cita las reglas legales relativas a las retenciones de impuestos, a su declaración y a la responsabilidad por la falta de retención, esto es, las disposiciones contenidas en los artículos 74 a 79 de la Ley sobre Impuesto a la a Renta y tampoco los preceptos de los artículos 82 y 83 de dicho cuerpo legal.

Basta leer la resolución reclamada para advertir que ninguna de tales normas es citada (menos aún analizadas) en su texto, que se limita a transcribir una parte de los artículos 21 y 35 del Código Tributario, en circunstancias que aquellas no permiten justificar el rechazo que se consigna en la resolución reclamada, por no tratarse de las normas tributarias de fondo relativas a los conceptos antes señalados.

Por lo tanto, tampoco se cumple este segundo requisito de la motivación, lo que ratifica el vicio de Nulidad de Derecho Público que se denuncia.

3.3.- El tercer requisito que establece el N° 4 del artículo 8° bis es el de EXPRESAR el RAZONAMIENTO LÓGICO y JURÍDICO para llegar a una CONCLUSIÓN.

Tampoco cumple la resolución reclamada con el requisito de señalar el razonamiento lógico y jurídico que le permite llegar a la conclusión de que debía rechazar la devolución requerida por el reclamante en su Declaración Anual de Impuesto a la Renta del año tributario 2018, pues para ello debería contener un razonamiento lógico y jurídico que se vinculare con las observaciones de su considerando 3, el que evidentemente es ausente.

La motivación como discurso justificativo del acto administrativo no se agota con la sola expresión de los hechos y del derecho, (que en este caso presenta los vicios ya descritos) sino que requiere de contar con una serie de conceptos o premisas, expresados de acuerdo a los cánones de la razón, de la lógica y de las normas jurídicas pertinentes, encaminados a demostrar la corrección de lo resuelto en la conclusión, dados los hechos descritos en el mismo y las reglas de derecho citadas en el cuerpo del acto administrativo.



Lo anterior es así por cuanto motivar, siguiendo la opinión de los autores españoles Eduardo García y Enterría y Tomás Ramón Fernández:

"...obliga a fijar, en primer término, los hechos de cuya consideración se parte y a incluir tales hechos en el supuesto de una norma jurídica; y, en segundo lugar, a razonar cómo tal norma jurídica impone la resolución que se adopta en la parte dispositiva del acto."

Como aquí no se citan las normas jurídicas de fondo que, dados los hechos descritos en las observaciones consignadas en el considerando 3 de la resolución reclamada, permitirían justificar el rechazo de que se trata, mal podría haber sido cumplido este último requisito de la motivación.

En consecuencia, como la autoridad no ha obrado en la forma prescrita por la ley, como se lo ordena el artículo 7° de la Constitución Política, lo obrado por ella es nulo, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso final de dicho precepto, nulidad que el tribunal está autorizado para declarar de acuerdo al número 8 del artículo 1° de la Ley Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros.

A este efecto no hay que olvidar que la motivación es un requisito esencial o de fondo de los actos administrativos, por lo que para declarar la nulidad de derecho público de un acto administrativo que adolezca de vicios en la motivación, como indisputablemente sucede en este caso, no se requiere de la concurrencia del elemento perjuicio, ya que la concurrencia de este requisito solo se exige cuando se trata de vicios de procedimiento o de forma, como se advierte del mismo N° 8 del artículo 1° de la Ley Orgánica de los Tribunales Tributarios y Aduaneros.

Por más que la autoridad administrativa se le conceda un poder discrecional esta siempre deberá dar cuenta de que el ejercicio de tal poder se ha actualizado en servicio de la función para la cual fue creado por la ley, por lo que esta deberá no solo justificar su ejercicio, sino que también su conformidad a la ley y al derecho, para lo cual deberá motivar su actuación, pues lo motivado es ya, por ese solo hecho, arbitrario.

Dicho de otro modo: La motivación es lo que diferencia la racionalidad de la arbitrariedad en el actuar de la administración, de forma que lo no motivado es por ese solo hecho arbitrario.

El que la motivación constituye un requisito de fondo también se encuentra ratificado por la jurisprudencia especializada.

Por todo lo que se ha expuesto, debe ser declarada la Nulidad de Derecho Público de la resolución reclamada y, consecuentemente, ordenarse la devolución de la suma de \$ 96.754.139.-, debidamente reajustada, con expresa y ejemplar condena en costas al Servicio de Impuestos Internos.



II.2.- RECLAMO DE FONDO de la RESOLUCIÓN N° Ex_280202972 de 27 de abril de 2021:

En subsidio de la defensa y petición anterior, para el improbable evento que ella no sea acogida, igualmente la resolución reclamada no se puede mantener vigente, ella debe ser dejada sin efecto y acogido - con costas - el reclamo deducido en su contra en mérito de las siguientes consideraciones de hecho y de derecho vinculadas con las observaciones y demás situaciones que, según aquella resolución, permitirían el rechazo que en ella se contiene:

1.- LOS OBLIGADOS A RETENER, A ENTERAR EN ARCAS FISCALES Y A INFORMAR DE ELLO SON LOS RETENEDORES, POR LO QUE LA OBSERVACIÓN A48 Y EL EFECTO QUE ELLA DETERMINA PARA EL CONTRIBUYENTE CONSERVADOR DE BIENES RAICES DE SANTIAGO, IMPLICA LA INFRACCIÓN A LO DISPUESTO EN LOS ARTICULOS 74, N° 2, 78, 82 y 83, todos de la LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA.

Basta leer el texto de dichas normas legales de la Ley sobre Impuesto la Renta a para concluir que los obligados a retener, enterar en arcas fiscales el impuesto retenido y a informar de ello al Servicio de Impuestos Internos, son los agentes retenedores.

Por lo tanto, si aquellos contribuyentes no cumplieron con tales deberes legales (tal como se reconoce en la resolución reclamada, fueron ellos los que no informaron y/o no enteraron en arcas fiscales las retenciones correspondientes) el Servicio de Impuestos Internos debió fiscalizarlos a ellos y no perseguir al reclamante (negándose parte de sus peticiones contenidas en el Form. 22 del AT 2018) ya que se trata de un contribuyente que es totalmente inocente y que no puede ser responsable de las omisiones de terceros.

De este modo el efecto que el Servicio de Impuestos Internos le da a los hechos detallados en la observación A48 es manifiestamente ilegal.

La normativa en comento señala en lo pertinente:

Artículo 74.- Estarán igualmente sometidos a las obligaciones del artículo anterior:

2°.- Las instituciones fiscales, semifiscales de administración autónoma, las Municipalidades, las personas jurídicas en general, y las personas que obtengan rentas de Primera Categoría, que estén obligados, según la ley, llevar a contabilidad, que paguen rentas del N° 2 del artículo 42. La retención se efectuará con una tasa provisional del 10%".

(NOTA: Por ley N° 21.133, de 02.02.2019, esto es, posterior los hechos de que se trata, se reemplazó la expresión "10%" por "17%".)

Cuando se trata de los contribuyentes allí señalados (como ocurre en este caso) son ellos los obligados a retener y a enterar en arcas fiscales el impuesto respectivo y a



informar de ello al servicio de impuestos internos, quien creó para estos fines la declaración jurada N° 1879, que debe ser presentada por los contribuyentes que paguen rentas de los artículos 42, N° 2 y 48 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Aquí no se ha puesto en duda que se encuentran emitidas todas y cada una de las boletas de honorarios respectivas y que en ellas está cumplida la exigencia establecida en la letra g) del punto 2 de la resolución N° Ex. 1414, de 27 de octubre de 1978, en orden a:

“Dejar constancia cuando procediere, de la retención del impuesto a la renta”.

Por lo tanto, como no se ha puesto en duda el cumplimiento de tal exigencia administrativa por parte del Conservador de Bienes Raíces de Santiago no es posible legalmente que el Servicio de Impuestos Internos le declare improcedente la devolución del saldo a favor retenido por la suma de \$ 96.754.139.-, pues si los retenedores no cumplieron con algunas de las exigencias reseñadas, lo que debió hacer era fiscalizar a los respectivos agentes retenedores, pues la responsabilidad es de ellos, siendo totalmente ilegal traspasarla al reclamante.

Es del caso señalar que de acuerdo a la información aportada por el contribuyente al SII la suma de dinero cuya devolución se ha denegado coincide casi exactamente con las retenciones de honorarios que constan en boletas emitidas con retención, que no habrían sido informadas y/o pagadas por los agentes retenedores.

La situación es, en resumen, del siguiente modo:

- MONTO DECLARADO POR EL CONTRIBUYENTE, SEGÚN BOLETAS CON RETENCION EMITIDAS: \$ 2.037.855.693.-
- MONTO INFORMADO POR RETENEDORES: \$ 1.941.101.000.-
- DIFERENCIA: \$ 96.754. 693.-

¿Quiénes son los agentes retenedores que no cumplieron con su deber legal y que explican tal diferencia?

La resolución reclamada no lo dice, debiendo hacerlo pues tenía pleno conocimiento de ello, incurriendo en esta omisión a pesar de que uno de los funcionarios del Departamento Contable del Conservador de Bienes Raíces de Santiago, luego de revisar la situación acaecida, los identifica y se lo informó por mail de 6 de abril de 2021, a la fiscalizadora Claudia Barrientos entregándole incluso los montos no informados y/o no enterados en arcas fiscales por cada uno de ellos.

Monto total de las diferencias no informadas y/o no enteradas en arcas fiscales por los agentes retenedores: \$ 96.754. 693.-

Tales diferencias, que la reclamante le entregó al Servicio de Impuestos Internos, debieron ser cobradas a los respectivos agentes retenedores que no las informaron y/o no las enteraron en arcas fiscales.



De acuerdo a la antedicha preceptiva de la Ley sobre Impuesto a la Renta no corresponde cobrarlas al Conservador de Bienes Raíces de Santiago por esta ilegal vía que consta en la resolución reclamada, tal cual resulta del N° 2 del artículo 74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y a la Resolución N° 1414, de 1978, emitida por la Dirección Nacional del SII.

Como si el texto legal precitado (y la propia Resolución N° 1414, de 1978) no bastaren para dejar en evidencia la certeza de lo que se ha señalado, la Ley sobre Impuesto a la Renta, contiene tres normas legales adicionales que reafirman lo que se ha dicho por esta parte. Dichas normas son:

a.- El artículo 78° de la Ley de la Renta, que dispone: "Dentro de los primeros doce días de cada mes, las personas obligadas a efectuar las retenciones a que se refieren los números 1, 2, 3, 5 y 6 del artículo 74 deberán declarar y pagar todos los tributos que hayan retenido durante el mes anterior".

La Ley de la Renta es clara: Los agentes retenedores son los que están obligados a declarar y a pagar los tributos retenidos en el mes anterior. En este caso eran ellos los que estaban obligados a enterar en arcas fiscales y a informar los a tributos que constaban en las boletas emitidas por el Conservador de Bienes Raíces de Santiago, de modo que, si ellos no los han pagado o no los han informado, es a dichos agentes retenedores a quienes se les debe perseguir y no al reclamante, quién nada tiene que ver con esta presunta deuda.

Lo que se ha dicho queda ratificado cuando se lee la Declaración Jurada N° 1879, impuesta por el Servicio de Impuestos Internos para los contribuyentes que paguen rentas de los artículos 42, N° 2 y 48 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y no para quienes emiten las boletas respectivas.

b.- El artículo 82 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que dispone: "Los impuestos sujetos a retención se adeudarán desde que las rentas se paguen, se abonen en cuenta, se contabilicen como gastos, se distribuyan, retiren, remesen o se pongan a disposición del interesado, considerando el hecho que ocurra en primer término, cualquiera que sea la forma de percepción".

Las boletas emitidas por el contribuyente a las instituciones y personas jurídicas que se indican precedentemente, están en dichas en situaciones dentro del año comercial 2017 y tanto es así que la resolución reclamada no lo pone en duda.

Por lo tanto, el impuesto se debió retener y enterar en arcas fiscales por los agentes retenedores. Del mismo modo ellos son los únicos responsables de informar al SII respecto del monto retenido, tal como consta en la declaración jurada N° 1879.

En consecuencia, no puede dudarse que lo establecido en dicho precepto confirma, una vez más, que, si los retenedores no lo hicieron, el servicio de impuestos internos



debió fiscalizarlos a ellos y exigirles que enteraren el impuesto y/o que informaren la retención, de modo que lo que no podía hacer era denegar las peticiones del reclamante, negando una devolución que no podía ser denegada.

A este efecto no hay que olvidar que dichas personas jurídicas aprovecharon como gasto necesario para producir la renta el monto de los honorarios consignados en las boletas emitidas por el Conservador de Bienes Raíces de Santiago.

C.- El artículo 83 de la Ley sobre impuesto a la Renta, que establece:

“La responsabilidad por el pago de los impuestos sujetos a retención en conformidad a los artículos anteriores recaerá únicamente sobre las personas obligadas a efectuar la retención, siempre que el contribuyente a quien se le haya debido retener el impuesto acredite que dicha retención se efectuó. Si no se efectúa la retención, la responsabilidad por el pago recaerá también sobre las personas obligadas a efectuarla, sin perjuicio de que el Servicio pueda girar el impuesto al beneficiario de la renta afecta y de lo dispuesto en el artículo 73. ”

Como se observa, en la norma transcrita se establecen dos órdenes de responsabilidad.

De acuerdo con el primer orden, la responsabilidad recae únicamente sobre las personas obligadas a efectuar la retención, siempre que el contribuyente a quien se le haya debido retener el impuesto acredite que dicha retención se efectuó.

Conforme al segundo orden, que opera solo cuando la retención no haya sido efectuada: “la responsabilidad por el pago recaerá también sobre las personas obligadas a efectuarla, sin perjuicio de que el Servicio pueda girar el impuesto al beneficiario de la renta afecta y de lo dispuesto en el artículo 73.”

En este caso sin duda opera el primer orden de responsabilidad (excluyente del segundo orden), por cuanto no se ha puesto en duda que las boletas del reclamante Conservador de Bienes Raíces de Santiago fueron emitidas

Con retención, pues así se desprende del contenido de la observación A48 y de la misma información entregada por esta parte al Servicio de Impuestos Internos con anterioridad a la emisión de la resolución reclamada.

Más aún: La existencia de la retención está reafirmada por la contabilidad del contribuyente, en la cual están registradas cada una de las boletas emitidas y cada una de las respectivas retenciones.

Así las cosas, es claro que se infringe la referida disposición legal, cuando el organismo fiscalizador persigue al Conservador de Bienes Raíces de Santiago, puesto que debe perseguir al responsable legal de no haber enterado en arcas fiscales el impuesto retenido y/o no informado de las retenciones, esto es, al respectivo agente retenedor.



Lo más paradójico de todo esto es que el Servicio de Impuestos Internos sabía perfectamente que no podía actuar del modo que lo hace, pues ya tuvo un juicio con el Conservador de Bienes Raíces de Santiago por esta misma materia, y lo perdió tanto en primera instancia como en segunda instancia.

Se trata de la causa RIT: GR-15- 00137-2014, RUC: 14-9-0001119-K, sobre reclamo de la resolución N° 4003/216, de 18 de agosto de 2009, tramitada ante el Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, en la que se dictó sentencia de primera instancia con fecha 14 de abril de 2015, acogiendo la tesis jurídica recién expuesta, tal como consta en los considerandos primero a séptimo del fallo cuya copia se acompaña en el primer ofrosí.

Todo lo expuesto deja en evidencia la infracción a lo dispuesto en los artículos 74, N° 2; 78; 82 y 83 de la Ley de Impuesto a la Renta, debiendo dejar sin efecto la resolución reclamada y acogerse el reclamo deducido en su contra, declarándose que aquella se deja sin efecto y se ordena la devolución de la suma de \$ 96.754.139, debidamente reajustada, con expresa y ejemplar condena en costas al Servicio de Impuestos Internos.

2.- LA OBSERVACION F17 CONTROL DE GASTOS EFECTIVOS DECLARADOS POR SOCIEDADES DE PROFESIONALES acogidos al régimen de tributación de segunda categoría no impugna ninguna partida determinada de gastos, ni señala normas legales que permitirían justificar algún rechazo de aquellos, por lo que no puede servir para justificar la declaración de improcedencia de la devolución del saldo a favor retenido, ascendente a \$ 96.754.139, monto que por lo demás queda cubierto por las cantidades correspondientes a las retenciones no informadas y/o no pagadas por los agentes retenedores:

En cuanto a la Observación F17, basta leerla para confirmar que ella no impugna ninguna, partida de gastos efectivos determinados por el contribuyente, esto es, de los gastos rebajados por el Conservador de Bienes Raíces de Santiago para la determinación de su renta líquida imponible para el año tributario 2018, sean estos, los gastos generales, de remuneraciones, depreciaciones, leyes sociales, etc., ni tampoco señala normas legales que le permitirían justificar algún rechazo de aquellos, esto es, los artículos 31 y 50 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, cuyos requisitos para la rebaja de los gastos deberían señalarse como incumplidos por el contribuyente para que los gastos efectivos pudieran ser rechazados en un control de aquellos.

Se trata, como se puede observar, de una especie de anuncio de que los gastos efectivos determinados serán controlados, lo que obviamente no sirve para justificar legalmente el rechazo que consta en la parte resolutive de la misma, pues para ello



debería impugnar gastos específicos y señalar las razones (de hecho y jurídicas) en virtud de las cuales impugna estos gastos.

Que tal observación no sirve para validar el rechazo que consta en la parte resolutive de la resolución reclamada lo ratifica el hecho de que el monto rechazado por \$96.754.139.- queda íntegramente cubierto con las cantidades de las retenciones no informadas y/o no pagadas por los agentes retenedores señalados en el número anterior, esto es, por la suma de \$ 96.754.693.-

O sea, la única razón real que justifica el rechazo que en ella consta manifiestamente ilegal, en todo caso - es esta situación imputable a los agentes retenedores.

Como, además, no es efectivo que mi representado no haya concurrido al Servicio de Impuestos Internos y/o que no ha presentado los antecedentes suficientes o necesarios para desvirtuar las denominadas " observaciones o inconsistencias del Formulario 22 del año tributario 2018, puesto que la Citación N° 130-5, emitida dos días después de la resolución reclamada, se reconoce que el apoderado de mi representado se presentó al SII el día 30 de agosto de 2018 y que el 29 de noviembre de 2018, aportó al organismo fiscalizador los documentos que se indican en la página 2 de la misma.

Además, el día 6 de abril de 2021 el contribuyente aportó por mail los documentos que le fueron requeridos en el correo electrónico de la fiscalizadora Claudia Barrientos fechado el día 5 del mismo mes y año y lo mismo hizo el día 9 de abril del mismo año con gran parte de los documentos requeridos en tal fecha.

En consecuencia, resulta evidente que esta segunda observación no puede servir ni remotamente para justificar el rechazo que consta en la parte resolutive de la resolución reclamada.

3.- LA OBSERVACION F75 control a contribuyentes debido a que algún retenedor que le informó honorarios tiene su información impugnada, no puede servir para justificar la declaración de improcedencia de la devolución del saldo a favor retenido, ascendente a \$ 96.754.139.-, por las razones que se indican a continuación:

Desde luego no es posible, jurídicamente, que una observación de la indeterminación y generalidad de la que se trata pueda dar lugar a la decisión que se adopta en la parte resolutive de la resolución reclamada, esto es: Control a contribuyentes debido a que algún retenedor que le informó honorarios tiene su información impugnada.

O sea: El Servicio de Impuestos Internos no le informa al contribuyente la individualización del denominado algún retenedor ", ni tampoco la naturaleza y monto (si es que existe) de la información impugnada al retenedor.

Sin embargo, hay algo peor aún en todo esto, cual es el hacer responsable al contribuyente de situaciones que son de la exclusiva responsabilidad del denominado



algún retenedor", pues si a él se le impugnó su información a él mismo se le debe fiscalizar y hacer responsable, pues no existe norma legal alguna que permita hacer responsable al reclamante de hechos de terceros.

Si todo lo anterior no fuera suficiente, hay que agregar un hecho adicional, que la impugnación incide en dos retenedores por un monto total de \$ 953.- (novecientos cincuenta y tres pesos.)

De este modo la resolución reclamada vulnera flagrantemente el Principio de Proporcionalidad, implícito en nuestra actual Carta Fundamental.

Por último, la lectura de la resolución reclamada deja en evidencia que tal observación no sirve para validar el rechazo que consta en su parte resolutive. Lo anterior, se ratifica con el hecho de que el monto rechazado por \$96.754.139.- queda íntegramente cubierto con los montos de las retenciones no informadas por los agentes Retenedores señalados precedentemente, esto es, por la suma de \$ 96.754.693.-

O sea: La única razón real que justifica el rechazo que en ella consta (manifiestamente ilegal, en todo caso) es esta situación imputable a los agentes retenedores.

4.- OTRAS CONSIDERACIONES DE LA RESOLUCIÓN RECLAMADA:

Por último, es del caso referirse a lo que se indica el considerando 5.- de la resolución reclamada, donde se expresa lo que sigue:

"5. Que no obstante haberle informado oportunamente de las inconsistencias u observaciones detectadas, a la fecha, usted no ha rectificado su declaración, no ha concurrido y/o no ha presentado los antecedentes suficientes o necesarios que permitan desvirtuar las observaciones o inconsistencias de su Formulario N° 22, folio N° 227018318, Año Tributario 2018, o que permitan verificar la exactitud de la información declarada, motivo por el cual no ha demostrado la procedencia de la devolución solicitada."

Lo allí dicho en orden a que "usted no ha rectificado su declaración "constituye una abierta infracción a lo dispuesto en el N° 17 del artículo 8° bis del Código Tributario, que establece como uno de los Derechos de los contribuyentes, el de llevar a cabo las rectificaciones que sean necesarias.

Por lo tanto, constituyendo un Derecho de los contribuyentes el de llevar a cabo las rectificaciones que él estime necesarias, es abiertamente ilegal justificar una resolución denegatoria de este tipo de devoluciones en el hecho de que el contribuyente no haya ejercido un derecho que solo a él le corresponde decidir si es que lo ejerce o no.

Más aún, tal como se ha demostrado precedentemente, mi representado no tiene porqué rectificar lo que dice relación con las retenciones declaradas en el recuadro N°



1 de su Formulario 22, pues como se ha visto, si los agentes retenedores no han informado y/o pagado las sumas correspondientes a las boletas emitidas por el reclamante, ello es de su exclusiva responsabilidad y no puede afectar al Conservador de Bienes Raíces de Santiago.

De otro lado, como se ha visto, no es efectivo que el reclamante no haya concurrido y/o no haya presentado los antecedentes suficientes o necesarios que permitan desvirtuar las observaciones o inconsistencias de su Formulario N° 22, folio N° 227018318, Año Tributario 2018, pues lo hizo en tres oportunidades, esto es: el 29 de noviembre de 2018, el 6 de abril de 2021 y el 9 de abril de 2021, con información que permite demostrar que el SII debió fiscalizar a los agentes retenedores y no rechazar una devolución que legalmente le corresponde.

Por lo tanto, en mérito de todo lo que se ha señalado precedentemente, el reclamo interpuesto debe ser acogido y la resolución reclamada deberá ser dejada sin efecto, ordenándose la devolución de la suma de \$ 96.754.139.-, legalmente reajustada, con costas.

II.3.- INFRACCIÓN A LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 26 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO, relativo a la irretroactividad en el cobro de impuestos.

En subsidio de la defensa anterior, para el caso que ella no sea acogida, igualmente la resolución reclamada no se puede mantener, debiendo ser acogido el reclamo deducido en su contra, en mérito de las siguientes consideraciones de hecho y de derecho que demuestran la vulneración del artículo 26 del Código Tributario.

1.- La Resolución N° Ex_280202972, vulnera las disposiciones contenidas en el artículo 26 del Código Tributario, relativas a la irretroactividad del cobro de impuestos en lo que dice relación con la observación A48 que, como se ha visto, es la que realmente justifica la declaración de improcedencia de la devolución que se contiene en la parte resolutive de aquella.

2.- En efecto, la citada norma legal establece una protección a favor de los contribuyentes, que impide sean objeto de cobro de impuestos con efecto retroactivo, si se cumplen los requisitos previstos en la norma.

3.- Cabe analizar entonces, si ha existido alguna exégesis administrativa del SII sobre la materia y, para ello, cobra especial relevancia la interpretación vigente en el AT 2018, correspondiente al año comercial 2017, época en que se concretan las impugnaciones de las cuales se da cuenta en la resolución de que se trata.

II.4.- INFRACCIÓN AL PRINCIPIO GENERAL DEL DERECHO DEL ENRIQUECIMIENTO SIN CAUSA O ENRIQUECIMIENTO INJUSTO.

A lo anteriormente señalado debe agregarse, como fundamento del reclamo, que constituye un principio general del derecho, que nadie puede enriquecerse sin una



causa o título legítimo que lo justifique, este se verifica frente a la ausencia de un negocio jurídico o de una ley que atribuya a una persona la titularidad de un bien o el disfrute de una ventaja. Este enriquecimiento, para ser sancionado, requiere que se produzca costa del empobrecimiento de otro patrimonio, sin causa justificada.

En el caso que nos ocupa, se verifican todas las condiciones necesarias para el enriquecimiento sin causa, esto es, el empobrecimiento de un contribuyente, el enriquecimiento del Fisco y la falta de causa justificativa de tal enriquecimiento, puesto que si el Servicio de Impuestos Internos estima que no llegó a su patrimonio el impuesto retenido por la omisión de los agentes retenedores en su entero en las arcas fiscales, debe dirigirse en contra de aquellos, que también se han enriquecido indebidamente puesto que si no los han pagado se han quedado con dineros que no les pertenecen (los impuestos retenidos) con el agravante de que tributariamente aprovecharon el gasto correspondiente a las boletas emitidas por el Conservador de Bienes Raíces. De acogerse la pretensión del Servicio de Impuestos Internos, el Fisco de Chile incrementaría su patrimonio a costa del patrimonio del Conservador de Bienes Raíces de Santiago, en circunstancias que la ley obliga al ente fiscalizador a dirigirse en contra de los Agentes Retenedores, vale decir, su pretensión de cobro debe dirigirla respecto del patrimonio de los agentes retenedores que no enteraron en arcas fiscales los impuestos retenidos en cada una de las boletas emitidas por el contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago.

Por lo tanto, el reclamo debe ser acogido y la resolución reclamada deberá ser dejada sin efecto, ordenándose la devolución de la suma de \$ 96.754.139.-, legalmente reajustada, con costas. Por tanto, en mérito de lo expuesto y lo dispuesto en los artículos 123 y siguientes del Código Tributario solicitó tener por interpuesto reclamo en contra de la Resolución N° Ex_280202972, de 27 de abril de 2021, ya individualizada, darle tramitación legal al reclamo y, en definitiva, acogerlo, declarando en la sentencia que se dicte:

1.- La Nulidad de Derecho Público de la resolución reclamada, por infringir la letra a) del N° 4 del artículo 8° bis del Código Tributario, que obliga a Que toda actuación del SII Sea fundada, esto es, exprese los hechos, el derecho y el razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión, requisitos que la Resolución N° Ex_280202972, no cumple, por lo que se debe declarar su nulidad y, en consecuencia, ordenar la devolución de la suma de \$ 96.754.139;

2.- En Subsidio de la petición anterior, para el caso que ella no sea acogida, declarar en la sentencia que se deja sin efecto la resolución reclamada, acogiéndose el reclamo, ordenándose consecuentemente la devolución de la suma de \$ 96.754.139, por cuanto:

Documento firmado electrónicamente por don/ña Luis Alfonso Pérez Manríquez, el 27-12-2021.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
ad456ddd bbb647d6bab85b10f649409e



- 2.1.- La Resolución reclamada infringe los artículos 74, N° 2, 78, 82 y 83 de la Ley sobre Impuesto la Renta, como se demostró en el cuerpo del presente escrito al analizar la observación A48, con lo cual se intenta Hacer responsable a mí representado del hecho de terceros, atendido los efectos que el SII pretende darle a la precitada observación;
- 2.2.- La resolución reclamada No impugna ninguna partida de gastos efectivos determinados, esto es, de los gastos rebajados por el Conservador de Bienes Raíces de Santiago para la determinación de su renta líquida imponible para el AT 2018, ni tampoco señala normas legales que le permitirían justificar algún rechazo de aquellos, esto es, los artículos 31 y 50 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, cuyos requisitos para la rebaja de los gastos deberían señalarse como incumplidos por el contribuyente para que los gastos efectivos pudieran ser rechazados, como se demostró en el cuerpo del escrito al analizar la observación F17;
- 2.3.- La Resolución reclamada contiene una observación, como lo es la F75, utilizada para fundar el rechazo que en ella se contiene, que no es jurídicamente válida, por tratarse de una observación de tal grado de indeterminación y de generalidad, la que además - intenta hacer responsable a mí representado del hecho de terceros y que por su monto infringe el principio de proporcionalidad, por lo que no puede dar lugar a la decisión que se adopta en la parte resolutive de la resolución reclamada;
- 3.- En Subsidio de la petición anterior, para el caso que ella no sea acogida, declarar en la sentencia que se deja sin efecto la resolución reclamada, acciéndose el reclamo, ordenándose la devolución de la suma de \$ 96.754.139, por cuanto la resolución reclamada vulnera las disposiciones contenidas en el artículo 26 del Código Tributario, relativas a la irretroactividad del cobro de impuestos;
- 4.- En Subsidio de la petición anterior, para el caso que ella no sea acogida, declarar en la sentencia que se deja sin efecto la resolución reclamada, acciéndose el reclamo, ordenándose la devolución de la suma de \$ 96.754.139, por infringir el principio general del derecho, que nadie puede enriquecerse sin una causa o título legítimo que lo justifique;
- 5.- Se condene en costas al Servicio de Impuestos Internos, por dictar una resolución que no solamente es nula, sino que adolece de manifiestas ilegalidades, al punto de dictarse en contra de la jurisprudencia emitida en caso similar entre dicho organismo y el Conservador De Bienes Raíces de Santiago.

CONTESTACIÓN DEL RECLAMO.

A fojas 169-184, con fecha 18 de agosto de 2021, comparece doña Norma Arroyo Saldías, Jefe del Departamento Jurídico de la XIII Dirección Regional Santiago Centro

Documento firmado electrónicamente por don/ña Luis Alfonso Pérez Manríquez, el 27-12-2021.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
ad456dddbb647d6bab85b10f649409e



del Servicio de Impuestos Internos quien evacuó el traslado conferido, del reclamo tributario interpuesto por don Rodrigo Ugalde Prieto, RUT N° 6.909.183-0, actuando en calidad de mandatario del contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago, RUT N° 60.306.045-8, en contra de la resolución N° Ex 280202972, de 27 de Abril del año 2021, emitida por la Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos, solicitando desde ya su rechazo en definitiva, con expresa condena en costas, en atención a las consideraciones de hecho y derecho, que se exponen.

III. ARGUMENTOS QUE JUSTIFICAN EL RECHAZO AL RECLAMO TRIBUTARIO. -
A. EXISTENCIA DE PROCEDIMIENTO ESPECIAL EN CONTRA DE VULNERACIONES DEL ART.8 BIS DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

La parte reclamante ha presentado 2 de sus alegaciones, basándose en la supuesta vulneración de los derechos de los contribuyentes, establecidos en el Art.8 bis del Código Tributario.

La primera de dichas argumentaciones se basa en el Art.8 bis N° 4 letra a) del Código Tributario, la cual establece: "Que las actuaciones del Servicio, constituyan o no actuaciones o procedimientos de fiscalización: a) Indiquen con precisión las razones que motivan la actuación que corresponda. En efecto, toda actuación del Servicio deberá ser fundada, esto es, expresar los hechos, el derecho y el razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión, sea que la respectiva norma legal así lo disponga expresamente o no. Adicionalmente, deberán indicar de manera expresa el plazo dentro del cual debe ser concluida, en cuyo caso, se aplicarán las reglas legales cuando existieran, y en ausencia de un plazo dispuesto por la ley, el Director mediante resolución dispondrá los plazos dentro de los cuales las actuaciones deberán ser finalizadas".

Lo anterior se solicita en el contexto de un Procedimiento General de Reclamaciones, establecido en los Art. 123 y siguientes del Código Tributario, como se puede colegir de lo dicho por el propio reclamante en su escrito: "En tiempo y forma y de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 123 y siguientes del Código Tributario, en representación del contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago, vengo en reclamar de la resolución N° Ex_ 280202972, de 27 de Abril del año 2021, notificada por correo electrónico el día 29 de abril de 2021, según consta en la impresión de la notificación respectiva que se acompaña en el primer otrosí del presente reclamo".

También establece en su Reclamo Tributario, dentro del acápite "Otras consideraciones de la Resolución reclamada", el argumento de que en el Considerando Quinto de dicho acto administrativo, se establece que el contribuyente



no ha rectificado su declaración, no ha concurrido y/o no ha presentado antecedentes suficientes o necesarios que permitan desvirtuar las observaciones o inconsistencias, considerando la reclamante que esto es una abierta infracción al Art.8 bis N° 17 del Código Tributario el cual establece:

"Llevar a cabo las rectificaciones que sean necesarias, salvo en los casos establecidos en la ley y sin perjuicio de las sanciones que correspondan conforme a la ley".

Estas 2 alegaciones deben ser desoídas de plano por US, dado que es el mismo Código Tributario vigente para el periodo tributario del cual se trata, el cual establece que si el contribuyente estima que existe una acción u omisión del Servicio de Impuestos Internos que vulnere sus derechos del contribuyente consagrados en el Art.8 bis, existe un procedimiento especial para hacerlos valer ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros. El inciso 2° del Art.8 bis dispone: "Los reclamos en contra de actos u omisiones del Servicio que vulnere cualquiera de los derechos de este artículo serán conocidos por el Juez Tributario y Aduanero, conforme al procedimiento del Párrafo 2° del Título III del Libro Tercero de este Código".

De esta forma, como el contribuyente ha basado sus alegaciones en el incumplimiento por parte del ente fiscalizador de los derechos del Art.8 bis, debió recurrir en contra de dichas supuestas afectaciones según el llamado "Procedimiento Especial de Reclamo por Vulneración de Derechos" establecido en los Art. 155 y siguientes del Código Tributario, y no de la forma que lo hizo. La consecuencia es que dichos argumentos no pueden ser considerados por US en este proceso, debiendo ser desoídos y no considerados en su totalidad.

B. IMPROCEDENCIA DE LA NULIDAD DEL ART.8 N°8 DE LA LEY 20.322.-

En el improbable caso que la argumentación de la letra A) anterior no fuere considerada, presentaremos nuestros argumentos respecto a la improcedencia de la Nulidad en este caso, basado en lo dicho por el reclamante.

La nulidad ha sido definida como la sanción por la cual la ley priva a un acto jurídico de sus efectos normales, cuando en su ejecución no se han guardado las formas prescritas para ello. (ALSINA, Hugo, Fundamentos de derecho procesal, Editorial Jurídica Universitaria, México, 2001, p. 192).

En principio, como toda sanción jurídica, su finalidad es restarle valor a aquella actuación viciada, al no conformarse con el ordenamiento jurídico preestablecido para cumplir con el fin por el que fue previsto por el legislador.

Es requisito general de toda declaración de nulidad, la existencia de un agravio con la irregularidad del acto, como asimismo, en su determinación debe atenderse al denominado principio de trascendencia de la irregularidad que motiva la nulidad.



En relación al agravio, en tanto requisito indispensable para la declaración de nulidad, se debe establecer, en primera instancia, si aquella impide al contribuyente ejercer su derecho a defensa o lo deja en una indefensión de tal magnitud que sólo es subsanable con la nulidad del acto.

Lo cierto es que los vicios alegados deben ser ponderados debidamente y sobre la base de los principios que informan la nulidad como institución jurídica. La trascendencia, en este sentido se alza como un principio que informa a la nulidad de un acto, cuando la irregularidad que le sirve de antecedente corrompe su sustancia y le impide cumplir el fin para el que fue establecido en la ley.

A este respecto, en relación a la causal de nulidad establecida en el escrito del reclamante, cabe señalar que la Resolución reclamada establece de manera clara y precisa, cuales son los argumentos y normas legales que se tuvieron en consideración para denegar la devolución para el AT 2018, como se pasará a revisar a continuación. Así, existiendo plena fundamentación de la posición del Servicio, un eventual vicio amparado bajo las causales alegadas por el contribuyente, no son de aquellas que causen agravio en la sustancia del acto jurídico, por el contrario, es un procedimiento enmarcado dentro de la normativa legal vigente, sin que se produzca una restricción de las garantías a que tienen derecho las partes, por lo que esta alegación debiese ser rechazada por el Tribunal al no cumplir con los requisitos para declarar la nulidad de un acto administrativo.

C. RECLAMO DE FONDO. INFRACCIÓN ART.74 N° 2, 78, 82 Y 83 RESPECTO DE LA OBSERVACIÓN A48.-

Dado que la argumentación del contribuyente respecto de la Nulidad de Derecho Público y del llamado "Reclamo de Fondo" son las mismas, se pasarán a revisar conjuntamente, debiendo entenderse que se están respondiendo ambas en el presente numeral.

En primer lugar, es necesario señalar que el principal motivo de la decisión del Servicio de Impuestos Internos de denegar la devolución es por esta Observación A48, según se establece en el apartado Antecedentes de este libelo.

También, el Servicio de Impuestos Internos ha actuado en todo momento dentro de sus facultades. El Art.1 del Código Tributario y del DFL N° 7, Ley Orgánica del SII, es este el órgano administrativo competente para la fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieran, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente.

Para ejercer estas atribuciones se le han entregado el Servicio de Impuestos Internos distintas facultades las cuales tienen por objeto corroborar la exactitud de las



declaraciones de impuestos presentadas por el contribuyente. Estas se encuentran establecidas en distintas disposiciones como el Art.59 del Código Tributario el cual dispone que "Dentro de los plazos de prescripción, el Servicio podrá llevar a cabo procedimientos de fiscalización y revisión de declaraciones de los contribuyentes".

También el Art.60 del Código Tributario el cual establece: "Con el objeto de verificar la exactitud de las declaraciones u obtener información, el Servicio podrá examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad, documentos del contribuyente y hojas sueltas o sistemas tecnológicos que se hayan autorizado o exigido, en conformidad a los incisos cuarto y final del artículo 17, en todo lo que se relacione con los elementos que deban servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos que figuren o debieran figurar en la declaración".

También en cuanto a la responsabilidad del contribuyente respecto de los datos presentados en las Declaraciones de Impuesto, el Art.21 del Código Tributario dispone:

"Corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto".

Finalmente, el Art.35 del Código Tributario dispone: "Junto con sus declaraciones, los contribuyentes sujetos a la obligación de llevar contabilidad presentarán los balances y la copia de los inventarios con la firma del contador. El contribuyente podrá cumplir dicha obligación acreditando que lleva un libro de inventario, debidamente foliado y timbrado, u otro sistema autorizado por el Director Regional. El Servicio podrá exigir la presentación de otros documentos tales como libros de contabilidad, detalle de la cuenta de pérdidas y ganancias, documentos o exposición explicativa y demás que justifiquen el monto de la renta declarada y las partidas anotadas en la contabilidad".

Finalmente, de acuerdo al Art.3 de la Ley N° 19.880, los actos administrativos gozan de una presunción de legalidad, de imperio y de exigibilidad frente a sus destinatarios, desde su entrada en vigencia, autorizando su ejecución de oficio por la autoridad administrativa, salvo que mediare una orden de suspensión dispuesta por la autoridad administrativa dentro del procedimiento impugnatorio o por el juez, conociendo por la vía jurisdiccional.

Desde ese punto de vista, el Servicio de Impuestos Internos ha actuado dentro de las facultades que la propia ley le otorga.

Ahora bien, en cuanto al Reclamo del contribuyente es necesario aclarar que:

Documento firmado electrónicamente por don/ña Luis Alfonso Pérez Manríquez, el 27-12-2021.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
ad456ddd b647d6bab85b10f649409e



El Art.74 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establece la obligación de retener impuesto con tasa provisional de 10% a las personas, instituciones y organismos que señala y que paguen rentas del Art.42 N° 2 de la misma ley.

El Art.78 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se limita a establecer el plazo de declaración y pago de la retención que da cuenta la letra precedente.

El Art.82 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se limita a establecer el momento del devengo de los impuestos sujetos a retención.

El Art.83 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, establece que para que la responsabilidad por el pago de los impuestos sujetos a retención recaiga únicamente sobre los agentes retenedores, es necesario que el contribuyente, a quien de le haya debido retener el impuesto, acredite que dicha retención se efectuó. En caso contrario cambia la responsabilidad, pudiendo exigirse el cumplimiento también a quien se le ha realizado la retención.

La Resolución Ex. N° 4.085 de 24.12.1990 establece la obligación a los contribuyentes que paguen rentas del Art.42 N° 2 y 48 a informar a este Servicio, las retenciones de impuesto practicadas conforme a los N° 2 y 3 del Art.74 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Esto se traduce en la DJ N° 1879.

La Resolución N° 6509 de 20.12.1993 establece la obligación de estos mismos contribuyentes de emitir a los beneficiarios de dichas rentas, antes del 1° de marzo de cada año, un certificado que debe contener la información que ella misma indica. Esto con el fin de que los contribuyentes del Art.42 N° 2 y 48, puedan cumplir cabalmente con la declaración de impuestos personales que afectan a las citadas rentas y puedan, a su vez, dar de abono a los tributos que resulten las retenciones de impuestos practicadas por los pagadores de los referidos ingresos.

En cuanto entonces a las alegaciones del contribuyente se puede establecer lo siguiente:

i. Se sostiene que se basa la Resolución reclamada en hechos que “no existen”, pues la Citación N° 130-5 de 29.04.2021 establecería que el contribuyente efectivamente se presentó ante el Servicio de Impuestos Internos teniendo interacciones con el fiscalizador del caso. Al respecto cabe sostener que la Citación indicada no dice relación alguna con el proceso que llevó a emitir la Resolución reclamada, pues aunque se enmarca dentro de la revisión de la misma declaración de impuesto, es posterior. Esto significa que no corresponde utilizar ninguno de los elementos de la Citación de Impuestos para fundamentar hechos del proceso de revisión que dio origen a la Resolución reclamada en la presente causa.

ii. Por otro lado, el argumento de la reclamante se da solamente respecto del hecho de no haberse presentado ante el Servicio de Impuestos Internos, pero la Resolución



reclamada es más amplia que eso, pues establece que el contribuyente no habría concurrido y/o no ha presentado los antecedentes suficientes o necesarios para desvirtuar las denominadas "observaciones inconsistencias" del Formulario 22 del año tributario 2018. Es esto pues lo que ocurrió en el caso concreto, pues si bien el contribuyente presentó ciertos documentos, estos no fueron suficientes para acreditar los fundamentos que daban origen a la devolución solicitada.

iii. Ahora bien, en cuanto a que los hechos no están jurídicamente bien calificados, se entiende de las argumentaciones del contribuyente, aunque un poco difusas, que no correspondería la Observación A48 por el hecho de que el contribuyente no es una Sociedad Anónima. Basta con una simple lectura de la observación para hacer caer dicho argumento, esta dice: "Las retenciones por concepto de honorarios y/o remuneraciones de directores de Sociedades Anónimas, declarados en el recuadro N°1 de su Formulario N° 22, no son consistentes con lo informado y/o pagado por los respectivos agentes retenedores". Es clara la redacción en que se configura cuando existen retenciones por honorarios Y/O remuneraciones de directores de SA, aplicando por lo tanto a ambos casos por separado. No es necesario entonces que sea necesariamente una Sociedad Anónima para el caso de que se paguen honorarios y se realicen las retenciones.

iv. En cuanto a la supuesta falta de fundamentación jurídica, cabe señalar que la Resolución reclamada cuenta con la fundamentación que era necesaria para el caso concreto, pues presentando el contribuyente la declaración de impuestos y solicitando la devolución, le correspondía en virtud del Art. 21 y 35 del Código Tributario el comprobar cuales era el origen de dicha solicitud y la documentación sustentatoria de la misma. Lo que existe en la Resolución reclamada es simplemente un reconocimiento de la incapacidad del contribuyente de lograr dicho umbral de prueba ante el ente fiscalizador, por lo tanto, la exigencia del reclamante en cuanto a exigir fundamentación jurídica adicional como el Art.31 y 50 de la Ley sobre Impuesto a la Renta es improcedente, pues lo que existe en el acto reclamado no es una revisión de los requisitos de los gastos, no siendo por tanto procedente.

Prueba de lo anterior, es justamente que existe un proceso de fiscalización el cual se lleva a cabo actualmente, en donde si se está revisando los requisitos del gasto, y que por lo tanto procede la argumentación jurídica en dicho sentido. Esta es la Citación N° 130-5, acompañada por el reclamante en autos.

V. En cuanto a la Observación F17, esta establece: "Control de Gastos Efectivos declarados por Sociedades de Profesionales acogidos al régimen de tributación de Segunda Categoría". Establece que existiría un rechazo "a priori" y que sería un control a desarrollarse en el futuro. Esto no es correcto, pues dentro de la revisión que



se realizó respecto de la procedencia de la devolución y dentro de los mismos antecedentes presentados en el Reclamo Tributario se establece que existió una revisión de gastos particulares del contribuyente.

vi. Ahora bien, en cuanto al fondo del asunto, lo que existe en el caso concreto es una falta de acreditación de que las retenciones realizadas por los pagadores de renta fueron efectivamente realizadas, lo cual deberá ser acreditado en esta instancia si el reclamante busca que su argumentación sea oída. Esto porque existe una diferencia entre lo informado por los terceros por concepto de retenciones, con lo establecido por la reclamante en su declaración de impuesto a la renta. El monto informado es de \$2.037.855.693 y lo informado por terceros \$1.941.101.000. Desde este punto de vista, hay una diferencia no informada por los terceros que hace concluir que dichas retenciones no fueron realizadas.

vi. Desde este punto de vista corresponde utilizar el Art.83 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el cual dispone: "La responsabilidad por el pago de los impuestos sujetos a retención en conformidad a los artículos anteriores recaerá únicamente sobre las personas obligadas a efectuar la retención, siempre que el contribuyente a quien se le haya debido retener el impuesto acredite que dicha retención se efectuó.

Si no se efectúa la retención, la responsabilidad por el pago recaerá también sobre las personas obligadas a efectuarla, sin perjuicio de que el Servicio pueda girar el impuesto al beneficiario de la renta afecta y de lo dispuesto en el artículo 73". Así, existe en la especie un cambio en la responsabilidad del pago del impuesto en caso que el contribuyente a quien se le efectuó la retención, no puede comprobar que esta se realizó. Entonces, para que proceda la argumentación del reclamante en esta instancia, deberá comprobar con los antecedentes que correspondan que efectivamente dichas retenciones fueron realizadas. Esto acompañando cada una de las boletas de honorarios, los Certificados que correspondan, y demás documentos.

viii. Ahora bien, en cuanto al argumento del contribuyente de que el Servicio de Impuestos Internos no debió emitir la Resolución por cuanto existía un juicio anterior, por supuestamente los mismos argumentos, cabe señalar que como bien entiende el reclamante, este es un periodo tributario distinto y la decisión del Servicio de Impuestos Internos expresada en la Resolución reclamada, se da por la falta de acreditación por parte del contribuyente en el periodo de revisión, así corresponde a hechos distintos. Por lo tanto, la existencia de un juicio anterior nada tiene que ver con el presente caso, y cabe recordar al reclamante que en aplica el efectivo relativo de las sentencias en virtud del Art.3 del Código Civil, el cual establece: "Las sentencias judiciales no tienen fuerza obligatoria sino respecto de las causas en que actualmente se pronunciaren".



D. LA OBSERVACIÓN F17 NO IMPUGNA NINGUNA PARTIDA DE GASTOS, NI SEÑALA NORMAS LEGALES QUE PERMITAN JUSTIFICAR EL RECHAZO DE ELLOS.

Respecto de este punto, como ya se dijo establece que existiría un rechazo "a priori" y que sería un control a desarrollarse en el futuro.

Lo que existe en la Resolución reclamada es simplemente un reconocimiento de la incapacidad del contribuyente de lograr dicho umbral de prueba ante el ente fiscalizador, por lo tanto la exigencia del reclamante en cuanto a exigir fundamentación jurídica adicional como el Art.31 y 50 de la Ley sobre Impuesto a la Renta es improcedente, pues lo que existe en el acto reclamado no es una revisión de los requisitos de los gastos, no siendo por tanto procedente. Prueba de lo anterior, es justamente que existe un proceso de fiscalización el cual se lleva a cabo actualmente, en donde si se está revisando los requisitos del gasto, y que por lo tanto procede la argumentación jurídica en dicho sentido. Esta es la Citación N° 130-5, acompañada por el reclamante en autos.

E. LA OBSERVACIÓN F75 NO PUEDE SERVIR PARA JUSTIFICAR LA DECLARACIÓN DE IMPROCEDENCIA DE LA DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR RETENIDO.

Como bien establece el reclamante, esta Observación corresponde a un monto muy menor del total, y efectivamente corresponde al "Control a contribuyentes debido a que algún retenedor que le informó honorarios tiene su información impugnada".

La explicación de esta observación es que existe una inconsistencia en el código [198] de su declaración, relativa a la retención de honorarios, producto de rentas percibidas del Art. 42 N° 2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (Honorarios y/o Remuneraciones Directores de S.A), debido a que sus agentes retenedores tienen impugnada la declaración Jurada N° 1879 donde viene informado.

Por lo anterior, esta observación se encuentra íntimamente relacionada con la A48, siendo aplicable lo que ya se dijo respecto del cambio de responsabilidad del Art.83 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por lo cual corresponderá a la parte reclamante probar que se han realizado las retenciones que corresponden a la diferencia de información con que cuenta el Servicio de Impuestos Internos.

F. INFRACCIÓN AL ART.26 DEL CÓDIGO TRIBUTARIO.

En relación a este punto, existe un error por parte del reclamante en hacer aplicable el Art.26 del Código Tributario. Esta disposición supone varios requisitos para su aplicabilidad, los cuales son:



Debe existir una interpretación tributaria por parte del Servicio de Impuestos Internos, contenida en Circulares, dictámenes, oficios destinados a impartir instrucciones a los funcionarios del Servicio o a ser conocidos por los contribuyentes en general o de uno o más de estos en particular.

El contribuyente debe haberse acogido de buena fe a dicha interpretación, lo que implica haber ajustado sus declaraciones de impuestos a dicho criterio.

Debe existir un cambio de criterio por parte del Servicio de Impuestos Internos en relación a la materia, esto es, que se sostenga una nueva interpretación de la norma tributaria que conduzca a la determinación de una carga tributaria distinta, o a la no aplicación de una exención o beneficio tributario que hasta ese momento amparaba al contribuyente.

Este Servicio, conforme al nuevo criterio, debe pretender en el caso concreto el cobro retroactivo de los impuestos al contribuyente.

Por lo tanto, es claro que en el presente caso no se cumplen con los requisitos tercero y cuarto, por cuanto la interpretación del Servicio de Impuestos Internos de los Art.74 N° 2 y 83 de la Ley sobre Impuesto a la Renta no ha sufrido cambio alguno desde la Circular N° 21 del año 1991, no habiéndose emitido ninguna Circular, Oficio o dictamen que cambie dicha interpretación. Esta Circular tenía plena aplicación al momento de la emisión de la Resolución reclamada.

Es claro, que la parte reclamante ha olvidado estos requisitos o los ha interpretado de manera errónea para servir a sus argumentos, pues lo que ha ocurrido en la Resolución reclamada es justamente una aplicación de la interpretación tributaria existente en dicha Circular como ya se ha establecido anteriormente.

G. INFRACCIÓN AL PRINCIPIO GENERAL DEL DERECHO DE ENRIQUECIMIENTO SIN CAUSA.

Establece el reclamante que constituye un principio general del derecho, que nadie puede enriquecerse sin una causa o título legítimo que lo justifique. Esto se verifica frente a una ausencia de negocio jurídico de una ley que atribuya a una persona la titularidad de un bien o el disfrute de una ventaja. Este enriquecimiento, para que sea sancionado, requiere que se produzca a costa del empobrecimiento de otro patrimonio, sin causa justificada.

El enriquecimiento sin causa se ha definido como "aquella institución que no tiene motivo jurídico válido para haberse producido y para que exista es necesario no sólo que haya sido inmotivado, sino que además debe haber un empobrecimiento de otro patrimonio, no necesariamente equivalente, pero si correlativo".

Se puede colegir entonces que los elementos, que deben concurrir copulativamente para que exista enriquecimiento ilícito son:



Que una persona se haya enriquecido.

Que haya un empobrecimiento de otra.

Que el enriquecimiento sea injusto, ilegítimo o sin causa.

Que la víctima no tenga otro remedio que la acción de in rem verso para obtener la reparación.

Según todo lo que se ha dicho anteriormente, es evidente que uno de los requisitos fundamentales no concurre, cual es que existe una falta de causa del enriquecimiento, pues como ya se ha dicho durante todo este libelo, la Resolución reclamada es una consecuencia de la incapacidad de la parte reclamante de poder acreditar la existencia de las debidas retenciones de impuestos, obligación que pesaba sobre el Conservador de Bienes Raíces de acuerdo al Art.83 de la Ley sobre Impuesto a la Renta en relación con el Art.21 del Código Tributario.

Por lo que solicitó tener por evacuado el traslado respecto del reclamo tributario interpuesto por el contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago, RUT N° 60.306.045-8, en contra de la resolución N° Ex 280202972, de 27 de Abril del año 2021, emitida por la Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos, solicitando desde ya se rechace el reclamo en todas sus partes, con expresa condenación en costas, en virtud de las consideraciones de hecho y de derecho antes expuestas.

III.- CONSIDERANDO.

PRIMERO: Que a fojas 1-72, con fecha 28 de julio de 2021, comparece don Mario Rodrigo Ugalde Prieto, cédula de identidad N° 6.909.183-0, Abogado, domiciliado en calle Ahumada N° 131, oficina 808, comuna de Santiago, en representación convencional del contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago, Rut. 60.306.045-8, según consta en la escritura pública de mandato judicial, contribuyente del giro Conservador de Bienes Raíces, con domicilio en calle Morandé N° 440, Santiago, interpone reclamo en contra de la resolución N° Ex 280202972, de 27 de Abril del año 2021, notificada electrónico el día 29 de abril de 2021, emitida por la Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos.

SEGUNDO: Que a fojas 169-184, con fecha 18 de agosto de 2021, comparece doña Norma Arroyo Saldias, Jefe del Departamento Jurídico de la XIII Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos quien evacuó el traslado conferido, del reclamo tributario interpuesto por don Rodrigo Ugalde Prieto, RUT N° 6.909.183-0, actuando en calidad de mandatario del contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago, RUT N° 60.306.045-8, en contra de la resolución N° Ex



280202972, de 27 de Abril del año 2021, emitida por la Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos, solicitando desde ya su rechazo en definitiva, con expresa condena en costas.

TERCERO: Que, a fojas 226-226vta, con fecha 08 de septiembre de 2021, se dictó la resolución que no recibió la causa a prueba en cuanto a la nulidad de derecho publico y acto seguido recibió la causa a prueba en cuanto a las restantes alegaciones formuladas por las partes. En ese sentido la resolución fue del siguiente tenor.

EN CUANTO A LA ALEGACIÓN DE NULIDAD DE DERECHO PÚBLICO DE LA RESOLUCIÓN Nº EX_280202972 DE 27 DE ABRIL DE 2021, CONTENIDA EN LO PRINCIPAL DEL ESCRITO DE RECLAMO.

En virtud de no existir hechos sustanciales, controvertidos y pertinentes se resuelve: No recibir la causa a prueba.

EN CUANTO A LAS DEMAS ALEGACIONES CONTENIDAS EN LO PRINCIPAL DEL ESCRITO DE RECLAMO. VISTOS:

Atendido el mérito de autos y existiendo controversia sobre hechos sustanciales y pertinentes, SE RESUELVE: RECÍBASE la causa a prueba, abriéndose un término probatorio de veinte (20) días al tenor de lo dispuesto en el artículo 132 del Código Tributario. FÍJASE como puntos de prueba, los siguientes:

- 1.- Acredítese la efectividad de haber efectuado la retención correspondiente en las boletas de honorarios registradas y declaradas en su Declaración Anual de Impuesto a la Renta del año tributario 2018. Hechos, antecedentes y circunstancias que lo acreditan.
- 2.- Acredítese la efectividad de haberse el contribuyente ajustado o no de buena fe a la interpretación de las leyes tributarias sustentadas por el Servicio de Impuestos Internos. Hechos, antecedentes y circunstancias que lo acreditan.
- 3.- Acredítese la efectividad existir enriquecimiento sin causa legal por parte del Fisco de Chile. Hechos, antecedentes y circunstancias que lo acreditan.

CUARTO: Que a fojas 265-265vta, con fecha 12 de octubre de 2021, esta judicatura, resolvió la reposición intentada, acogiendo la reposición modificando el punto de prueba Nº 1 en el siguiente tenor:

- 1.- Acredítese la efectividad de haber efectuado la retención correspondiente en las boletas de honorarios registradas en su contabilidad y declaradas en su Declaración Anual de Impuesto a la Renta del año tributario 2018. Hechos, antecedentes y circunstancias que lo acreditan.

QUINTO: La parte reclamante rindió la siguiente prueba documental:

- 1.- Copia de la Resolución Nº Ex_280202972 de 27 de abril de 2021.



- 2.- Impresión de la notificación por correo electrónico de la resolución reclamada, de fecha 29 de abril de 2021.
- 3.- Certificado de la notificación por correo electrónico de la resolución reclamada, de fecha 29 de abril de 2021.
- 4.- Copia de la citación N° 130-3, de 29 de abril de 2021, practicada por el servicio de impuestos internos al contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago.
- 5.- Copia de la sentencia de fecha 14 de abril de 2015, pronunciada por el Sr. Juez del Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana en los autos RIT GR-15-00137-2014 RUC 14-9-0001119-k caratulado Conservador de Bienes Raíces de Santiago con Servicio de Impuestos Internos Dirección Regional Santiago Centro.
- 6.- Copia de la sentencia del I. Corte de Apelaciones de Santiago de fecha 29 de septiembre de 2015 dictada en los autos Rol N° 108-2015 Tributario y Aduanero que confirma con declaración la sentencia indicada en el número precedente.
- 7.- Impresión de la respuesta dada por el servicio de impuestos internos actualizada al 07 de mayo del 2018.
- 8.- Copia de la circular 12 de 2021 emitida por la Dirección del Servicio de Impuestos Internos.
- 9.- Copia de la escritura pública de mandato judicial otorgada con fecha 22 de julio de 2021 en la notaría de Santiago de don Alberto Mozo Aguilar en que consta la personería para representar al contribuyente reclamante.
- 10.- Resolución Exenta N° 1414, de 27 de octubre de 1978, emitida por el Sr. Director Nacional del SII, la que trata sobre la emisión de boletas de honorarios, obtenida desde la página web del SII, en cuyo N° 2, letra g).
- 11.- Circular N° 21, de 23 de abril de 1991, emanada de la Dirección Nacional del SII.
- 12.- Copia del Form. 22, declaración anual de Impuesto a la Renta, correspondiente al año tributario 2018, presentado por el Conservador de Bienes Raíces de Santiago.
- 13.- El Formulario 22, N° 227018318, correspondiente al año tributario 2018 presentado por Conservador de Bienes Raíces de Santiago.
- 14.- Resolución Exenta N° 1414, de 27 de octubre de 1978, emitida por el Sr. Director Nacional del SII, la que trata sobre la emisión de boletas de honorarios, obtenida desde la página web del SII.
- 15.- Circular N° 21, de 23 de abril de 1991, emanada de la Dirección Nacional del SII
- 16.- Copia del Form. 22, declaración anual de Impuesto a la Renta, correspondiente al año tributario 2018, presentado por el Conservador de Bienes Raíces de Santiago.
- 17.- Dos archivadores denominados Libro de Boletas, Tomo I y Tomo II, que contienen boletas con retención del año 2017, emitidas por el reclamante.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Luis Alfonso Pérez Manríquez, el 27-12-2021.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
ad456ddd b647d6bab85b10f649409e



18.- Tres archivadores que contienen todas las boletas emitidas con retención durante el año 2017, denominados Libros de Boletas, emitidas por el reclamante Conservador de Bienes Raíces de Santiago.

SEXTO: Se tuvo a la vista el expediente tramitado ante este tribunal entre las mismas partes de autos, caratulado "Conservador de Bienes Raíces de Santiago con SII, Dirección Regional Centro", RUC 14-9-0001119-K, RIT GR-15-00137-2014, de este Tribunal.

SÉPTIMO: La parte reclamada rindió la siguiente prueba documental:

1.- Copia de la Resolución N° Ex_280202972 de 27 de abril de 2021.

OCTAVO: La parte reclamante solicita la Nulidad de Derecho Público de la Resolución N° Ex 280202972 de 27 de abril de 2021, basado en la existencia de la infracción de la letra a) del N° 4 del Art.8 bis del Código Tributario. Sostiene que en base a dicha disposición los actos administrativos del Servicio de Impuestos Internos deben cumplir con 3 requisitos copulativos: 1) Que se expresen los hechos. 2) Que se exprese el derecho. 3) Expresar razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión.

1) Que se expresen los hechos. Los hechos deben existir y estar jurídicamente bien calificados. La Resolución se basa en hechos que no existen, en el considerando 5°, señala que el reclamante no habría concurrido y/o no ha presentado los antecedentes suficientes o necesarios. Estos hechos no existirían pues se reconoce en la citación N° 130-5 que se presentaron antecedentes ante el SII y existen interacciones entre el reclamante y el fiscalizador a cargo, en el cual se habría entregado información adicional.

Los hechos descritos en la Resolución no estarían jurídicamente bien calificados.

i. Respecto de la Observación A48. Aquí se establece que las retenciones por concepto de honorarios y/o remuneraciones de directores de S.A., declarados en el recuadro N° 1 de su F 22, no son consistentes con lo informado y/o pagado por los respectivos agentes retenedores. No siendo el contribuyente una S.A. no se aplicaría dicha observación.

ii. Respecto de la Observación F17. Establece que para que el rechazo que se contiene en la parte resolutive estuviere jurídicamente bien calificado, el "control" de los Gastos Efectivos declarados por el contribuyente debería haber determinado que todos o algunos de ellos fueran impugnados en la resolución reclamada, especificando aquellos. En la resolución reclamada no se indica que razón o motivo para determinar que estos no sean necesarios para producir la renta del contribuyente y determinar que le pueda ser rechazada la devolución de que se trata.

iii. Respecto de la Observación F75. No se indica en razón de cual motivo se habría impugnado por el SII a un retenedor, tampoco la naturaleza o monto de tal información.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Luis Alfonso Pérez Manríquez, el 27-12-2021.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
ad456ddd bbb647d6bab85b10f649409e



Se intentaría hacer responsable al contribuyente por hechos de terceros, como el hecho de que un agente retenedor que le informó honorarios tenga su información impugnada.

2) Que se exprese el derecho. Estos fundamentos de derecho, idóneos, concretos y precisos, deberían encontrarse en los vistos y en los fundamentos del respectivo acto administrativo. Esto no se cumpliría en la resolución reclamada, pues no se citan los preceptos legales de fondo y tampoco se indica como se aplicaría tal ordenamiento jurídico para resolver del modo que lo hace la resolución reclamada.

Se deben citar las normas de derecho tributario de fondo, que le permita realizar el rechazo, esto es los Art.31 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, Art.50 del mismo cuerpo legal. Establece que en la Citación N° 130-5 si se citan dichas normas. Tampoco se citan las reglas de las retenciones Art.74 a 79 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, ni los Art.82 y 83 de dicho cuerpo legal.

3) Expresar razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión. Debería contener un razonamiento lógico y jurídico que se vinculare con las observaciones de su considerando 3, lo cual a su juicio no ocurre. Como aquí no se citan las normas jurídicas de fondo que, dados los hechos descritos en las observaciones consignadas en el considerando 3 de la resolución reclamada, permitirían justificar el rechazo de que se trata, mal podría haber sido cumplido este último requisito de la motivación. La motivación es un requisito esencial o de fondo de los actos administrativos, por lo que para declarar la nulidad de derecho público de un acto administrativo que adolezca de vicios en la motivación, como indisputablemente sucede en este caso, no se requiere de la concurrencia del elemento perjuicio, ya que la concurrencia de este requisito solo se exige cuando se trata de vicios de procedimiento o de forma, como se advierte del mismo N° 8 del artículo 1° de la Ley Orgánica de los Tribunales Tributarios y Aduaneros.

NOVENO: La reclamada sostuvo que existe un procedimiento especial en contra de vulneraciones del Art.8 Bis del Código Tributario. Señala que la reclamante ha presentado 2 de sus alegaciones, basándose en la supuesta vulneración de los derechos de los contribuyentes, establecidos en el Art.8 bis del Código Tributario. En efecto, toda actuación del Servicio deberá ser fundada, esto es, expresar los hechos, el derecho y el razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión, sea que la respectiva norma legal así lo disponga expresamente o no.

Lo anterior se solicita en el contexto de un Procedimiento General de Reclamaciones, establecido en los Art. 123 y siguientes del Código Tributario. La reclamada señaló El acto reclamado en su considerando 5to se establece que el contribuyente no ha rectificado su declaración, no ha concurrido y/o no ha presentado antecedentes



suficientes o necesarios que permitan desvirtuar las observaciones o inconsistencias, considerando la reclamante que esto es una abierta infracción al Art.8 bis N° 17 del Código Tributario. Se señala que el mismo Código Tributario vigente para el periodo tributario del cual se trata, establece que si el contribuyente estima que existe una acción u omisión del Servicio de Impuestos Internos que vulnere sus derechos del inciso 2° del Art.8 bis dispone: "Los reclamos en contra de actos u omisiones del Servicio que vulnere cualquiera de los derechos de este artículo serán conocidos por el Juez Tributario y Aduanero, conforme al procedimiento del Párrafo 2° del Título III del Libro Tercero de este Código".

El ente fiscalizador señaló que se debió recurrir en contra de dichas supuestas afectaciones según el "Procedimiento Especial de Reclamo por Vulneración de Derechos" establecido en los Art. 155 y siguientes del Código Tributario, y no de la forma que lo hizo.

La reclamada sostuvo la improcedencia de la nulidad del art.8 N°8 de la Ley 20.322.- Sostuvo que presentara argumentos sobre a la improcedencia de la Nulidad, basado en lo dicho por el reclamante. La finalidad de la nulidad es restarle valor a aquella actuación viciada, al no conformarse con el ordenamiento jurídico preestablecido para cumplir con el fin por el que fue previsto por el legislador. Es requisito general de toda declaración de nulidad, la existencia de un agravio con la irregularidad del acto, como, asimismo, en su determinación debe atenderse al denominado principio de trascendencia de la irregularidad que motiva la nulidad. En relación al agravio, en tanto requisito indispensable para la declaración de nulidad, se debe establecer, en primera instancia, si aquella impide al contribuyente ejercer su derecho a defensa o lo deja en una indefensión de tal magnitud que sólo es subsanable con la nulidad del acto.

Lo cierto es que los vicios alegados deben ser ponderados debidamente y sobre la base de los principios que informan la nulidad como institución jurídica. La trascendencia, en este sentido se alza como un principio que informa a la nulidad de un acto, cuando la irregularidad que le sirve de antecedente corrompe su sustancia y le impide cumplir el fin para el que fue establecido en la ley.

La reclamada sostuvo que la Resolución reclamada establece de manera clara y precisa, cuales son los argumentos y normas legales que se tuvieron en consideración para denegar la devolución para el AT 2018.

Las causales alegadas por el contribuyente no son de aquellas que causen agravio en la sustancia del acto jurídico, por el contrario, es un procedimiento enmarcado dentro de la normativa legal vigente, sin que se produzca una restricción de las garantías a que tienen derecho las partes, por lo que esta alegación debiese ser rechazada por el Tribunal.



DÉCIMO: Para empezar, debemos establecer lo que ha dicho la doctrina en relación a la nulidad del acto administrativo.

El autor Jaime Jara Schnettler¹ en su libro “La Nulidad de Derecho Público ante la doctrina y la Jurisprudencia”, cita al profesor Enrique Silva Cimma², quien, consecuente con admitir el carácter orgánico formal del acto administrativo, considera que la presunción de legalidad lo beneficia hasta que no se le declare nulo. En esa línea discrepa de la doctrina de la nulidad de derecho público ipso iure, que considera contraria al principio de jerarquía administrativa, toda vez que podría llegar a configurar una justificación para que los funcionarios públicos eviten el cumplimiento de los actos que personalmente consideren ilegales. Con el mismo argumento rechaza tajantemente cualquier posibilidad de admitir la “inexistencia jurídica” como categoría doctrinal en nuestro Derecho Administrativo, expresando que sólo en casos extremos de ausencia de la materialidad del acto podría tener lugar, pero que sería plenamente convalidable. Para Silva Cimma los artículos 4º, 23 y 75 de la Constitución Política de 1925, hoy sustancialmente reproducidos en los artículos 7º, incisos 2º y 3º y 35, inciso 1º, de la Carta vigente, “[...] más que preceptos específicos de donde se pueda deducir claramente una teoría sobre nulidad de los actos administrativos, constituyen simplemente normas de llamado de atención para el legislador y el administrador, de los principios instituidos por el constituyente con el propósito claro de reforzar el régimen de legalidad de los actos públicos, siendo los dos últimos de efectos específicos y que concurren de la manera en ellos expresada.” Por ello concluye que no puede interpretarse que la Carta Fundamental exprese que esa nulidad opere de pleno derecho. Tampoco cabría distinguir la existencia de una nulidad separada de una anulabilidad, porque desde el punto de vista de los defectos de los actos ellas no pueden importar irregularidades distintas y siempre ambas deberán en todo caso ser declaradas.

UNDÉCIMO: Ahora en materia estrictamente tributaria administrativa debemos tener presente el artículo 1º numeral octavo de la Ley N°20.322, que fortalece y perfecciona la Jurisdicción Tributaria y Aduanera, que dispone que es parte de las atribuciones de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, conocer y declarar, a petición de parte, la nulidad de los actos administrativos que sean materia de una reclamación tributaria o aduanera, expresando que, el vicio invocado, deberá hacerse presente y alegarse en la reclamación respectiva.

¹ Jara Schnettler, Jaime. La Nulidad de Derecho Público ante la Doctrina y la Jurisprudencia. 2004,

² Silva Cimma, Enrique. Derecho Administrativo Chileno y Comparado. Actos, contratos y bienes, Ed. Jurídica de Chile, 1ª ed., Santiago, 1995, pág. 150.



La competencia para conocer y resolver acciones de nulidad de derecho público en concepto del Tribunal, es una competencia originaria de estos Tribunales desde su creación. Esta aseveración conclusiva se basa y fundamenta en que las hipótesis que tradicionalmente han sido consideradas por la doctrina como hipótesis o causales habilitantes para su ejercicio (desviación de poder, ausencia de investidura regular, incompetencia del órgano, violación de ley, vicios de forma del acto administrativo impugnado) son las mismas que se ejercen en las reclamaciones tributarias y aduaneras, estas se han hecho valer desde siempre, incluso con anterioridad a la existencia de los Tribunales Tributarios y Aduaneros, cuando esta función estaba radicada en los propios servicios cuyas actuaciones eran objeto de reclamo. Es decir, esta competencia siempre ha existido³. Según este mismo sentenciador lo ha sostenido en textos de doctrina.

Otra razón que valida y explica que la competencia es originaria, es aquella que señala que resulta contrario a la economía procesal que deba recurrirse a dos jurisdicciones distintas para reclamar en estas materias (a los tribunales tributarios y aduaneros y a un tribunal ordinario de justicia), cuando el origen o base de la reclamación es la misma. Además de estar frente a procedimientos diferentes. Lo lógico y razonable es solo una judicatura conozca de aquello, en un único procedimiento. En este caso la judicatura especial, que fue creada justamente para conocer de estas materias, antes radicadas en la propia administración.

DUODÉCIMO: Así, cabe hacer presente que la Ley N°19.880 que establece las Bases de los Procedimientos Administrativos que rigen los Actos de los Órganos de la Administración del Estado, define el acto administrativo en su artículo 3° como: *“Para efectos de esta ley se entenderá por acto administrativo las decisiones formales que emitan los órganos de la Administración del Estado en las cuales se contienen declaraciones de voluntad, realizadas en el ejercicio de una potestad pública”*.

En este contexto, el acto administrativo es una decisión formal, que debe ser por escrito y que emana de un órgano de la Administración del Estado el cual expresa una declaración de voluntad con el propósito de producir un efecto o consecuencia jurídica consistente en la creación, modificación o extinción de un derecho o un deber para el contribuyente; o en la negación de la misma.

Dicho lo anterior, es necesario tener en cuenta que los órganos del Estado deben actuar de acuerdo a la ley, y sus actos deben cumplir con todos los requisitos que

³ Pérez Manríquez, Luis Alfonso, Una mirada a la acción de nulidad de derecho público. ¿nueva competencia de los Tribunales Tributarios y Aduaneros?. Actividad formativa equivalente a tesis para optar al Grado de Magíster en Derecho mención Derecho Público.



nuestro derecho le impone, debiendo contener todos los fundamentos de hecho y derecho que permiten justificar la decisión de la Administración.

Por lo señalado es que el legislador ordena en virtud de los artículos 11, 16 y 41 de la Ley N°19.880 que un determinado acto deba ser fundado y bastarse en sí mismo. En primer lugar, quien lo dicta debe formular los motivos por lo que ha sido emitido, aportando los antecedentes de hecho y de derecho que respaldan su decisión. En segundo término, exige que el acto aparezca revestido de razones sensatas que generan su dictación, es decir, que no sean manifestaciones de la mera voluntad del funcionario de la Administración.

En consecuencia, la Resolución que deniega la devolución solicitada, como es el caso de autos, es un acto administrativo terminal y decisorio, que debe ser suficientemente fundado tanto en los hechos como en el derecho, de lo contrario le faltaría un requisito esencial del mismo.

DÉCIMO TERCERO: Que a su vez, la importancia de la fundamentación consiste en la circunstancia que el contribuyente conozca los motivos por los cuales el ente fiscal determinó la decisión reflejada en el acto administrativo que finalmente genera efectos en su patrimonio, de tal forma que si así lo estima y acorde al artículo 21 del Código Tributario, pueda desvirtuar con pruebas suficientes las razones en las que no concuerda o desea aclarar, ejerciendo de esta manera su derecho a defensa, basamento fundamental del debido proceso.

A mayor abundamiento la Excelentísima Corte Suprema de Justicia en autos Rol 7071-2012, ha entendido por "fundamentación" lo siguiente: *"Constituye uno de los elementos del acto administrativo la motivación del mismo, pues a través de ella se exteriorizan las razones que han llevado a la Administración a dictarlo, exigencia que se impone en virtud del principio de legalidad. En efecto, nuestro ordenamiento jurídico, expresamente en el artículo 11 inciso 2° de la Ley N°19.880, exige a la Administración que las decisiones que afecten los derechos de los particulares contengan la expresión de los hechos y fundamentos de derecho en que se sustentan. A su turno, el artículo 41 inciso cuarto del mismo cuerpo legal establece que las resoluciones que contengan una decisión deben ser fundadas"*.

DÉCIMO CUARTO: La misma Excma. Corte Suprema en los autos Rol N° 7568-2018 ha dicho en relación a la "motivación" y "fundamentación" del acto administrativo lo siguiente:

"SEGUNDO: Que, la doctrina especializada suele utilizar indistintamente los vocablos "motivación" y "fundamentación" del acto administrativo para designar esencialmente lo mismo y comparte el principio de que la motivación es un requisito esencial que permite justificar los efectos del acto administrativo. (Esteban Rocha Fajardo, Estudio



sobre la motivación del acto administrativo, Cuadernos del Tribunal Constitucional Nro. 65 (2018), p. 54; Obra distinguida con el Premio Tribunal Constitucional, 2017) Que, entre los autores nacionales, Soto Kloss define la "fundamentación" como "la exposición formal y explícita de la justificación de la decisión. Es decir, la expresión formal de las atribuciones normativas que le permiten a un sujeto/órgano dictar un acto administrativo, de los antecedentes de hecho y de las razones que dan justificación lógica/razional de la decisión que se adopta, para satisfacer una determinada necesidad pública. En otros términos: la justificación normativa, fáctica y racional que da razón, que fundamenta la decisión, que da cuenta del por qué se emite esa decisión, y que sustenta o sostiene su juridicidad, su conformidad a Derecho."

(Derecho Administrativo. Temas Fundamentales. Legal Publishing, 2009, p. 352) Por su parte, Rocha considera que la motivación es un discurso justificativo que ofrece la Autoridad administrativa a los interesados y a la opinión pública en general, respaldo de una actuación administrativa con valor de acto administrativo, sobre las razones de hecho y derecho que se tuvieron en consideración al momento de dictar el acto." (cit., p. 63)

TERCERO: Que, el acto administrativo está investido de determinados privilegios, por ser un acto de autoridad, como la presunción de legalidad, imperio y ejecutividad, de que no gozan los actos jurídicos civiles. (Carlos Urzúa Ramírez, Requisitos del acto administrativo, Editorial Jurídica, 1971, p. 24) En tal virtud, la exigencia de motivación funciona como la contracara perfecta para las "potestades exorbitantes de las que está investida la autoridad administrativa para imponer sus decisiones a los administrados, incluso coactivamente en caso de resistencia de los mismos." (Rocha, cit., p. 74) "Corresponde relacionar a la exigencia de motivación como requisito esencial del acto administrativo con la presunción de legitimidad que caracteriza a los actos estatales. En tal sentido, su adecuada motivación constituye una de las garantías centrales de los particulares que, imbricada en el régimen exorbitante que caracteriza al derecho administrativo, actúa como contrapeso o balance de la aludida prerrogativa." (Tawil, G. y Monti, L., La motivación del acto administrativo. Buenos Aires, 1998, Editorial Depalma, p. 14.)

CUARTO: Que, los especialistas atribuyen a la exigencia de motivación del acto administrativo una expresión del principio de racionalidad, que obliga a toda la Administración Pública, conforme a los artículos 6 y 7 de la Carta Fundamental. (Rocha, cit., p. 94) En opinión de Ramiro Mendoza la existencia de la debida fundamentación o motivación del acto administrativo es un elemento esencial del mismo, que obedece al carácter racional que necesariamente ha de tener esta clase de actos, "los que, por definición, importan una decisión unilateral que concretan un



juicio o dictamen de razón y, como tal, requieren estar provistos de fundamentación, tanto teórica, como fáctica". (cit. Por Rocha, p. 95).

QUINTO: Que, la doctrina destaca la función informativa de la motivación " ya que contribuye a dar al afectado los más amplios conocimientos sobre las razones de hecho y de derecho por las cuales se ha dictado un determinado acto administrativo." (Rocha, cit., p. 95)

SEXTO: Que, la función más importante asignada a la motivación y la que tiende a destacar más la doctrina, es evitar la arbitrariedad. "Al igual que la fundamentación de la sentencia, la motivación de los actos administrativos, y su razón Esencial como requisito de validez, es evitar arbitrariedades por parte de la Administración". (Rocha, cit., p. 97).

DÉCIMO QUINTO: La motivación, como se ha dicho, es un requisito esencial o de fondo de los actos administrativos, por lo que para declarar la nulidad de derecho público de un acto administrativo que adolezca de vicios en la motivación, no se requiere de la concurrencia del elemento perjuicio, ya que la concurrencia de este requisito solo se exige cuando se trata de vicios de procedimiento o de forma, como se advierte del mismo N° 8 del artículo 1° de la Ley Orgánica de los Tribunales Tributarios y Aduaneros.

DÉCIMO SEXTO: La reclamante indica que se ha infringido la letra a) del N° 4 del artículo 8 bis del código tributario por lo que solicitó la nulidad de derecho público de la resolución N° EX_280202972. En efecto, según la referida norma, se debe indicar con precisión las razones que motivan la actuación que corresponda. Es decir, toda actuación del Servicio deberá ser fundada, esto es, expresar los hechos, el derecho y el razonamiento lógico y jurídico para llegar a una conclusión, sea que la respectiva norma legal así lo disponga expresamente o no.

Al respecto, de los antecedentes tenidos a la vista, se pudo apreciar que la resolución reclamada en su considerando 5° establece lo siguiente: *5. Que no obstante haberle informado oportunamente de las inconsistencias u observaciones detectadas, a la fecha, usted no ha rectificado su declaración, no ha concurrido y/o no ha presentado los antecedentes suficientes o necesarios que permitan desvirtuar las observaciones o inconsistencias de su Formulario No 22, folio No 227018318, Año Tributario 2018, o que permitan verificar la exactitud de la información declarada, motivo por el cual no ha demostrado la procedencia de la devolución solicitada.*

Con los documentos que se allegaron al proceso queda acreditado que en la Citación N° 130-5, se reconoce que "El contribuyente se presentó a las oficinas de este Servicio con fecha 30/08/2018, y se solicitó para su revisión que subiera al expediente electrónico N° 702304, lo siguiente: - Certificados N° 1 sobre Honorarios y/o



Certificados N° 2 sobre Honorarios y Participaciones o Asignaciones a Directores pagados por Sociedades Anónimas, todos los documentos con firma y timbre del representante legal de la empresa o institución retenedora.- Talonario con Boletas de Honorarios del ejercicio comercial que se declara. - Libro de Ingresos y Egresos, con la documentación de respaldo.”

Es decir, el apoderado del contribuyente se presentó al SII el día 30 de agosto de 2018.

Además, en la misma citación se reconoce que *“Con fecha 29/11/2018, el mandatario don LUIS GONZALO VERGARA MALDONADO, RUT 10.367.050-0, concurre a las oficinas de este Servicio, aportando la siguiente información. Presentó en archivos PDF: - Libro de remuneraciones desde enero 2017 a diciembre 2017. - Archivos Excel con gastos desde enero 2017 a diciembre 2017. - 15 finiquitos. - Respaldo de algunos gastos desde enero 2017 a diciembre 2017.”*

La circunstancia de haber concurrido la reclamante ante las oficinas del ente fiscalizador a aportar antecedentes también es reconocida por la reclamada en su escrito de evacua traslado, cuando sostuvo que *“lo que ocurrió en el caso concreto, pues si bien el contribuyente presentó ciertos documentos, estos no fueron suficientes para acreditar los fundamentos que daban origen a la devolución solicitada.”*

También existió intercambio de correos electrónicos entre funcionarios del Servicio de Impuestos Internos y empleados del contribuyente, entre ellos don Gonzalo Vergara Maldonado, Contador del contribuyente.

Es decir, de la lectura del acto impugnado, en relación a los demás documentos acompañados y el reconocimiento expreso que hizo la reclamada en su escrito de contestación, esta magistratura pudo apreciar que el SII en su acto terminal, establece hechos que NO EXISTEN. Toda vez que se pudo acreditar que no sucedieron los hechos como se describen en el considerando 5º. Lo que efectivamente sucedió en la realidad fue que el contribuyente si aportó información dentro de los plazos que establece la ley, si existió comunicación entre el ente fiscalizador y el contribuyente. Si existió intercambio de correos electrónicos que indican un flujo de información entre el servicio y el reclamante. Por lo tanto, el acto terminal de la reclamada, efectivamente en su considerando 5º establece hechos inexistentes.

DÉCIMO SÉPTIMO: Que, en el reclamo se sostiene que existiría una errónea calificación jurídica. Se expresan hechos incongruentes con la naturaleza jurídica del contribuyente, se establece una observación para rechazar la solicitud del contribuyente. Esto es, atribuir la naturaleza jurídica de sociedad anónima, a sabiendas que el contribuyente no tiene la calidad de Sociedad Anónima por lo que



esta no podría ser una razón para rechazar la devolución impetrada por el Conservador de Bienes Raíces de Santiago.

El control de los Gastos Efectivos declarados por el contribuyente debería haber determinado que todos o algunos de ellos fueran impugnados en la resolución reclamada, especificando aquellos.

Lo que no sucedió, pues de su lectura se observa que el único argumento sostenido por la entidad fiscal para rechazar la devolución solicitada es citar tres normas jurídicas, para luego sostener que a la reclamante se le detectaron determinados errores o inconsistencias. Luego sostiene que se le informó al contribuyente que su Declaración de Renta del año Tributario 2018, presentaba diferencias en relación a la información que obra en poder del servicio. Para que en el considerando 5º como corolario de lo anterior, sostiene que el contribuyente no rectificó su declaración, no concurrió y/o no presentó los antecedentes suficientes o necesarios que permitan desvirtuar las observaciones o inconsistencias de su Formulario N° 22, año Tributario 2018, lo que sería razón suficiente para rechazar la solicitud del contribuyente.

Como se observa en la relación precedente, en la resolución NO se indica por qué razón o motivo el control de los gastos efectivos podría determinar que estos no sean gastos necesarios para producir la renta del reclamante y determinar que le pueda ser rechazada la devolución de que se trata.

DÉCIMO OCTAVO: Sostiene el reclamo que no se indica en razón de cual motivo habría impugnado por el SII a algún retenedor, la naturaleza y monto de tal información y como ello incide en la situación tributaria del reclamante y como ello determina que le pueda ser rechazada la devolución de que se trata. Y efectivamente, el acto reclamado no hace referencia alguna a las impugnaciones formuladas por el ente fiscalizador a los agentes retenedores, y como dicha impugnación reincide en la situación tributaria del Conservador de Bienes Raíces de Santiago.

DÉCIMO NOVENO: El acto administrativo debe expresar el derecho. La doctrina estima que el motivo del acto administrativo o motivación de derecho debe cumplir con las exigencias de ser idóneo, concreto y preciso. Estos fundamentos de derecho, idóneos, concretos y precisos, deberían encontrarse en los vistos y en los fundamentos del respectivo acto administrativo. Por lo tanto, si el acto administrativo que se ha emitido carece de tales fundamentos jurídicos estos no cumplen con las exigencias precitadas, adolecería de nulidad.

Al leer el acto reclamado se observa que los considerandos 1º y 2º se transcriben dos normas jurídicas, el art. 21 del dl. 830 de 1974 y el art. 35 del Código Tributario.

1. Que, el Artículo 21 del Código Tributario, contenido en el D.L. N° 830 de 1974, dispone que "Corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de



contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones o la naturaleza de los antecedentes y monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto".

2. Que, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso primero del Artículo 35 del Código Tributario, "Junto con sus declaraciones, los contribuyentes sujetos a la obligación de llevar contabilidad presentarán los balances y la copia de los inventarios con la firma del contador. El contribuyente podrá cumplir dicha obligación acreditando que lleva un libro de inventario, debidamente foliado y timbrado, u otro sistema autorizado por el Director Regional. El Servicio podrá exigir la presentación de otros documentos tales como libros de contabilidad, detalle de la cuenta de pérdidas y ganancias, documentos o exposición explicativa y demás que justifiquen el monto de la renta declarada y las partidas anotadas en la contabilidad".

Salvo la referencia que se hace al art. 6º, letra B, N° 5 del Código Tributario, contenido en el D.L. N° 830, de 1974. no existe en el acto reclamado ninguna otra referencia a normas de fondo que justifiquen la negativa del ente fiscalizador a la solicitud de devolución formulada por el contribuyente.

El acto reclamado debió indicar, para cumplir con el requisito de expresar las normas de derecho que fundamentan el acto, las normas jurídicas vigentes, específicas e indicadas de manera circunstanciada en términos tales que permitan identificar con exactitud la norma que se invoca como fundamento del acto administrativo que se dicta, esto es, para resolver del modo que consta en aquel. en el acto no se citaron normas de derecho tributario de fondo que autoricen el rechazo de la devolución impetrada.

No se citaron las normas legales relativas a las retenciones de impuestos, a su declaración y a la responsabilidad por la falta de retención, esto es, los artículos 74 a 79 como tampoco los artículos 82 y 83 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

VÍGESIMO: Que, un acto administrativo que resuelve una petición efectuada por el contribuyente debe ser congruente con lo solicitado, constituyendo esto una garantía para los administrados a efectos de que puedan examinar la legalidad de dicha actuación e impugnarla conforme a los recursos y procedimientos establecidos en el ordenamiento jurídico.

Tal como lo señala el profesor Eduardo Soto Kloss en su libro "Derecho Administrativo Temas Fundamentales", en el que manifiesta que la fundamentación del acto administrativo ha de ser congruente, de tal modo que la decisión que se adopta sea la conclusión lógica y racional de esas normas habilitantes de competencia de la necesidad pública que la Administración debe resolver, precisando que es en la



fundamentación en donde debe concretarse esa congruencia, que de no darse, vicia la decisión por carencia de justificación y de razonabilidad.

VIGÉSIMO PRIMERO: En este sentido, en relación a los fundamentos de la Resolución reclamada, esta magistratura pudo corroborar que no se cumplió con el tercer requisito que exige la ley, que consiste en expresar el razonamiento lógico jurídico que le permite llegar a la conclusión de que debía rechazar la devolución requerida por el contribuyente, pues para ello debería contener un razonamiento lógico y jurídico que se vinculara con las observaciones de su considerando 3, lo que de acuerdo a la lectura que este sentenciador hace del acto reclamado, no se cumplió. Como el Servicio de Impuestos Internos no ha obrado en la forma prescrita por la ley, como se lo ordena el artículo 7° de la Constitución Política, se deberá declarar que lo obrado por la administración es nulo, de acuerdo a lo dispuesto en el inciso final de dicho precepto, nulidad que el tribunal está autorizado para declarar de acuerdo al número 8 del artículo 1° de la Ley Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros, como ya se dijo anteriormente.

VIGÉSIMO SEGUNDO: Que, lo que se ha venido exponiendo, se debe relacionar con lo dispuesto en los ya mencionados artículos 11 inciso 2° y 41 de la Ley N°19.880, en el sentido de que los actos administrativos, especialmente aquellos que afectan derechos de los administrados, deben contener suficientes fundamentos tanto legales como fácticos, siendo la motivación de éstos precisamente la exteriorización de las razones que ha llevado a la Administración a resolver de una u otra forma, constituyéndose en una garantía para los administrados a efectos de que puedan examinar la legalidad de dicha actuación e impugnarla conforme los recursos y procedimientos establecidos en el ordenamiento jurídico, lo que no ha ocurrido en autos, pues el Servicio no ha hecho ningún análisis de fondo de las razones por las cuales rechaza la devolución solicitada. Estandar legal que ha sido ratificado por lo dispuesto más recientemente en la ley 21.210.

Así, se pudo verificar que el ente fiscal tuvo en su poder antecedentes suficientes para poder analizar el resultado tributario declarado, como son los documentos aportados por la parte reclamante según se ha acreditado en la misma Citación N° 130-5 y en los intercambios de información que sostuvieron los funcionarios del contribuyente Conservador de Bienes Raíces de Santiago con la fiscalizadora doña Claudia Barrientos Barrientos y el funcionario del Servicio don Ramón Alejandro Vargas Cáceres.

En consecuencia, la anomalía detectada por esta judicatura es lo suficientemente importante para provocar un perjuicio al interesado, pues la resolución constituye un acto administrativo que incide en el pago de un impuesto o en los elementos que



sirvan de base para determinarlo, objeto que no se cumple en autos, en circunstancias que el ente fiscal ha errado en la fundamentación de la misma, lo que implica, en primer lugar, la no devolución de lo solicitado por el actor, es decir, un perjuicio pecuniario, y además un eventual error en la determinación de un impuesto a pagar distinto al que legalmente correspondía de conformidad con lo señalado en la Ley de la Renta, lo que vulnera principalmente el principio de certeza jurídica.

VIGÉSIMO TERCERO: Se puede condensar lo dicho hasta aquí en que el ente fiscal al resolver una solicitud efectuada por el contribuyente debe fundarse en un procedimiento tramitado conforme a las normas legales que lo regulan, más aún, si éstos deben declarar o denegar un derecho al contribuyente.

Como se señaló, el acto administrativo debe estar fundado y debe bastarse a sí mismo para que el contribuyente pueda ejercer su debido derecho a defensa y aportar la documentación necesaria que le permita desvirtuar las alegaciones del SII, lo que no ocurre con la Resolución objeto de la presente litis, existiendo una evidente incongruencia en ésta, la cual se funda en argumentos alejados totalmente de conclusiones lógicas y racionales.

Siguiendo esta línea, la decisión administrativa comprendida en la Resolución reclamada no es consecuente con las actuaciones realizadas por el ente fiscal, más aún si fueron solicitados los antecedentes al reclamante para acreditar el resultado tributario del AT 2018, y de esa forma haber podido determinar la procedencia o no de la devolución requerida. Hecha esta salvedad, esta magistratura pudo corroborar la existencia de un evidente vicio en el acto reclamado que causa un importante perjuicio a la actora al no haber obtenido su devolución de manera oportuna, de conformidad con lo señalado en la Ley de la Renta. Así, esta actuación no ha sido correctamente fundamentada, lo que concluye en la inexistencia de un motivo legal e irracionalidad del acto, atentando contra el debido proceso y especialmente, el derecho a defensa del contribuyente.

Así, la Resolución reclamada emitida por el Servicio de Impuestos Internos no se ha sometido a las normas dictadas que regulan la materia de que se trata, actuando en efecto inválidamente. De ahí que la única forma de sanear el perjuicio que ha sufrido la contribuyente es el de declarar la nulidad tributaria en virtud del artículo 1° numeral octavo de la Ley N°20.322, debiendo dejarse sin efecto en forma íntegra la Resolución reclamada.

VIGÉSIMO CUARTO: Que, en mérito de lo expuesto precedentemente, en el sentido que lo razonado y resuelto respecto de las alegaciones formuladas por la reclamante relativas a la Nulidad de Derecho Público es suficiente para dejar sin efecto la Resolución reclamada, este sentenciador no se referirá a las restantes alegaciones



por estimar que lo ya resuelto es excluyente respecto de las demás alegaciones vertidas en lo principal del escrito de reclamo de fojas 1 y siguientes. Sin perjuicio de existir sentencia previa referida a hechos similares a los que han sido materia de este juicio, en donde existió pronunciamiento a su respecto, sentencia que fue confirmada por la Iltrma. Corte de Apelaciones de Santiago, sentencia a la que ya se ha hecho referencia previamente.

VIGÉSIMO QUINTO: Que, en mérito de las alegaciones hechas por las partes y los documentos acompañados, que le dan razonabilidad a la decisión adoptada en la presente sentencia, se ha llegado a la conclusión, en primer lugar, que la Resolución reclamada no se ha sometido a las normas dictadas que regulan la materia de que se trata, recayendo en una falta de fundamentación suficiente del acto administrativo, actuando en efecto inválidamente, por lo que debe tenerse por acogida la nulidad invocada en virtud del artículo 1° numeral octavo de la Ley N°20.322.

En este sentido, la RESOLUCIÓN N° Ex 280202972, de 27 de abril del año 2021, notificada electrónicamente el día 29 de abril de 2021, denegatoria de la devolución solicitada por el contribuyente, debe ser dejada sin efecto.

VIGÉSIMO SEXTO: Que, las demás pruebas rendidas y antecedentes aportados en autos en nada alteran lo razonado y concluido precedentemente.

VIGÉSIMO OCTAVO: En vista de lo considerado anteriormente, y estimando este sentenciador que ha habido motivo plausible para litigar, no se condenará en costas a la reclamada, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 144 del Código de Procedimiento Civil, en relación a los artículos 2 y 148 del Código Tributario.

VIGÉSIMO NOVENO: En consecuencia, vistos los antecedentes de hecho señalados, y lo establecido en el artículo 1° N°8 de la Ley N°20.322, Ley 21.039, Ley 21.210; artículos 3°, 11, 16 y 41 de la Ley N°19.880; 20, 21, 29 al 33, 41, 94 a 97 de la Ley sobre Impuesto a la Renta; artículos 17, 18, 59, 115, 123, 124, 125, 127, 130, 131, 131 bis, 132 y 148 del Código Tributario; artículos 144 y 170 del Código de Procedimiento Civil y demás normas citadas y aplicables al caso de autos, el auto acordado sobre forma de las sentencias, doctrinas y principios esbozados, normas del debido proceso y demás antecedentes considerados y leyes pertinentes.

SE RESUELVE:

I.- HA LUGAR a la reclamación interpuesta a fojas 1 y siguientes por don Mario Rodrigo Ugalde Prieto, en representación del Conservador de Bienes Raíces de Santiago, en contra de la RESOLUCIÓN N° Ex 280202972, de 27 de abril del año 2021, notificada electrónico el día 29 de abril de 2021.

II.- En consecuencia, déjese sin efecto la Resolución N° Ex_280202972, emitida por la Dirección Regional Santiago Centro del Servicio de Impuestos Internos.



III.- Devuélvase la suma de \$96.754.139.- más intereses y reajustes legales, conforme a lo resuelto en la presente sentencia.

IV.- Que, atendido el mérito del proceso, no se condena en costas al Servicio de Impuestos Internos, por existir motivos plausibles para litigar.

ANÓTESE, REGÍSTRESE y en su oportunidad **ARCHÍVESE**.

NOTIFIQUESE, la presente Resolución a la reclamante por carta certificada, y a la reclamada por la publicación de su texto íntegro en el sitio de internet del Tribunal. Déjese testimonio en el expediente.

Pronunciada por don **LUIS ALFONSO PÉREZ MANRIQUEZ**, Juez Titular del Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana.

Autoriza don **FELIPE ALBERTO MUÑOZ ALBONICO**, Secretario Titular del Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Luis Alfonso Pérez Manríquez, el 27-12-2021.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
ad456dddbb647d6bab85b10f649409e



Timbre Electrónico

Luis Alfonso Pérez Manríquez
Juez Tribunal R. Metropolitana. Primero
Incorpora Firma Electrónica
Avanzada