

EXTRACTO OPINIÓN TÉCNICA

Aplicación del concepto de vicio o error manifiesto del Artículo 6 letra B) N°5 del Código Tributario sobre liquidación consultada.

N° Caso: 8817

Fecha: 30.01.2025

Materia

Código Tributario – Vicio o Error Manifiesto - Revisión de la Actuación Fiscalizadora (RAF) – Derechos del Contribuyente

Artículos relacionados

Artículo 6 letra B) N°5 del Código Tributario - Artículo 14, letra A) de la Ley de Impuesto a la Renta vigente en el año tributario 2018 – Artículo 20 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Antecedentes

Esta Defensoría emitió un pronunciamiento técnico respecto de la aplicación del artículo 6, letra B), N°5 del Código Tributario (solicitud de Revisión de la Actuación Fiscalizadora, “RAF”) en un caso particular contenido en una Liquidación, que determinó diferencias de impuesto global complementario para el año tributario 2018. Dicha liquidación se fundamentó en las observaciones A100, B57, G106 y G16, que dicen relación con inconsistencias en la base imponible de primera categoría y el crédito por impuesto de primera categoría declarado.

El origen de esta liquidación radica en que el contribuyente no informó correctamente la Declaración Jurada N°1923, sobre determinación de la Renta Líquida Imponible, Renta a atribuir y Renta Atribuida a los propietarios, titulares, socios, accionistas de SpA o comuneros para contribuyentes acogidos a las disposiciones de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (Régimen de Renta Atribuida), y la Declaración Jurada N°1940, sobre retiros, remesas y/o dividendos distribuidos y créditos correspondientes efectuados por contribuyentes sujetos al régimen de la letra A) del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y sobre saldo de retiros en exceso pendiente de imputación.

Análisis

Luego de analizar el marco legal aplicable al caso y los antecedentes proporcionados por el contribuyente, esta Defensoría concluyó que, debido a la expiración de los plazos para interponer una solicitud de Reposición Administrativa Voluntaria (RAV) o un reclamo tributario, la única vía de impugnación disponible para el contribuyente era la presentación de una solicitud de Revisión de la Actuación Fiscalizadora (RAF), contenida en el artículo 6 letra B N°5 del Código Tributario.

La solicitud RAF es una acción extraordinaria, es decir fuera de los plazos ordinarios de impugnación, que permite corregir en el ámbito administrativo, los actos en que se haya incurrido en vicios o errores manifiestos, entendiéndose por tales aquellos ostensibles, evidentes, claros, detectables de la sola lectura de los actos, o de su cotejo con los documentos que le sirvan de antecedente o le deban servir

de fundamento.

Sobre lo solicitado por el contribuyente, se emite pronunciamiento de la aplicación de las normas sobre el Régimen de Renta Atribuida del antiguo artículo 14 letra A) de la Ley de Impuesto a la Renta, y la correcta aplicación del crédito por impuesto de primera categoría (IDPC) en el cálculo de los impuestos finales, conforme a los artículos 20, 54 N°1 y 56 de la referida norma.

Se explicó que, de acuerdo con el artículo 14 letra A) y el artículo 56 de la Ley de Impuesto a la Renta, los contribuyentes afectos a Impuesto Global Complementario tenían derecho a un 100% del crédito por Impuesto de Primera Categoría contra el impuesto final sobre las rentas o cantidades de la empresa, comunidad, establecimiento o sociedad que les sean atribuidas, y sobre todas las cantidades que a cualquier título retiren o les remesen. A continuación, el artículo 54 N°1 de la Ley de Impuesto a la Renta sobre la determinación de la renta bruta global, señalaba que se debía agregar un monto equivalente al crédito por impuesto de primera categoría para el cálculo de la base imponible.

La obligación de efectuar el incremento para el cálculo de impuesto global complementario (IGC) tiene como objetivo reconstruir en la base imponible del IGC la renta de primera categoría. De esta forma el crédito por IDPC representa el impuesto que ya pagó la empresa a nivel corporativo sobre las utilidades generadas. Al agregar este crédito a la renta bruta global, se asegura que la totalidad de la renta atribuible al contribuyente (incluyendo la porción ya gravada) se refleje en su base imponible personal.

Luego la Liquidación analizada, elimina el crédito por impuesto de primera categoría contra los impuestos finales, sin la eliminación del incremento en la base imponible, lo que constituye un vicio o error manifiesto atribuible al Servicio de Impuestos Internos, que tiene como efecto que el contribuyente pague más impuestos de los que le corresponden de acuerdo con la Ley de Impuesto a la Renta.

El incremento por el valor del crédito por impuesto de primera categoría en la renta bruta global significa que se incluyó el impuesto pagado por la empresa en la base imponible del contribuyente, por lo que de no eliminarse el incremento junto al crédito significaría tributar con IGC sobre las rentas empresariales más el impuesto corporativo ya pagado.

De esta manera, se señaló que dicho vicio o error manifiesto puede calificarse, conforme a lo indicado en el N°7 y N°9 del capítulo 4 de la Circular N°51 del año 2005, emitida por el Servicio de Impuestos Internos, a saber, *“7) Aplicación de impuestos o reajustes que no corresponden”; y, “9) Uso de fundamentos de hecho erróneos y cuya imputación equivocada se demuestra fácilmente con solo exhibir la documentación correspondiente”*

Conclusión

Esta Defensoría estimó, en el caso concreto, que la Liquidación aludida podría adolecer de vicios o errores manifiestos, al constatarse que se está incrementando indebidamente la base imponible del impuesto global complementario, toda vez que se elimina el crédito por impuesto de primera categoría declarado por el contribuyente, manteniéndose el incremento asociado, vulnerando en consecuencia los artículos 14 letra A), 20, 54 N°1 y 56 de la Ley de Impuesto a la Renta vigente para el Año Tributario 2018.

De esta forma, en el caso particular sería procedente la presentación de una nueva solicitud RAF, en virtud de la cual se le pueda señalar al Servicio de Impuestos Internos la existencia de un vicio o error manifiesto contenido en el acto administrativo impugnado, solicitándose, en consecuencia, que se deje

sin efecto al incurrir en errores de tal gravedad que la única forma de subsanarlos es que el acto administrativo quede sin efecto.

DEFENSORÍA DEL CONTRIBUYENTE