

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: 11827

Fecha: 02.10.2025

Materia

Ley sobre Impuesto a la Renta – Impugnaciones – Revisión de la Actuación Fiscalizadora (RAF)

Normativa relacionada

Artículo 6 letra B) N°5 del Código Tributario - Artículos 21, 94, 95, 96 y 97 de la LIR

Antecedentes

Esta Defensoría emitió un pronunciamiento técnico respecto de la aplicación del artículo 6°, letra B), N°5, del Código Tributario —referido a la solicitud de Revisión de la Actuación Fiscalizadora (RAF)— en relación con un caso particular contenido en una Liquidación que determinó diferencias de Impuesto Único Artículo 21 inciso 1° de la LIR y un reintegro de devolución para al Año Tributario 2021.

Dicha Liquidación se fundó en la observación A02, referida a: *“Según los antecedentes que cuenta el servicio de Impuestos Internos, los desembolsos, partidas o cantidades afectos al Impuesto Único inciso 1° del art. 21 LIR, generados en el ejercicio, no se encuentran incluidos totalmente en la base imponible de dicho Impuesto, por lo cual, están subdeclarados.”*. El origen de esta observación radica en un error de clasificación cometido por el contribuyente al momento de presentar el Formulario N°22 del AT 2021. En efecto, en el recuadro N°17, destinado a informar la composición de la base imponible del IDPC, el gasto pagado por concepto de IDPC del AT 2020 fue consignado en el código [1421], destinado a registrar partidas afectas al Impuesto Único del inciso 1° o a la tributación con IGC o IA conforme al inciso 3° del artículo 21 de la LIR. Sin embargo, dicho desembolso debió registrarse en el código [1422], relativo a las partidas del inciso 2° de la misma disposición, expresamente excluidas de la aplicación del Impuesto Único del 40%.

Producto de lo anterior, el Servicio determinó un Impuesto Único del artículo 21 inciso 1° de la LIR, equivalente al 40% del gasto informado en el código [1421] del Formulario N°22 y un reintegro de devolución.

Análisis

Luego de analizar el marco legal aplicable y los antecedentes aportados por el contribuyente, esta Defensoría concluyó que, al encontrarse vencido el plazo para interponer una solicitud de Reposición Administrativa Voluntaria (RAV) o un Reclamo General ante los Tribunales Tributarios y Aduaneros (TTA), la única vía actualmente disponible para impugnar la liquidación es la presentación de una solicitud de Revisión de la Actuación Fiscalizadora (RAF).

No obstante, considerando que el contribuyente ya interpuso una solicitud de RAF con anterioridad, al presentar una nueva solicitud debe tener especial cuidado en evitar que concurren las hipótesis de inadmisibilidad previstas en la normativa vigente. En particular, debe procurar que la nueva presentación se funde en una causa de pedir distinta a la de la solicitud previamente ingresada y/o acompañar nuevos antecedentes que no hayan sido considerados en dicha instancia de manera que la solicitud RAF no sea declarada inadmisibile.

En esta misma línea, se explicó que una nueva solicitud de RAF debe fundarse en la existencia de un vicio o error manifiesto contenido en el acto administrativo impugnado. Tal vicio o error, en opinión de esta Defensoría, se encuentra presente en la Liquidación, toda vez que los propios antecedentes que obran en los sistemas del Servicio —en particular, la Declaración de Renta AT 2020— permiten constatar que el gasto por concepto de IDPC fue informado erróneamente en el código [1421] del Formulario N°22 AT 2021. Dicho desembolso debió consignarse, en los hechos, en el código [1422], que comprende las partidas del inciso 2° del mismo artículo, expresamente no afectas al Impuesto Único del 40%. Lo anterior configura un error manifiesto en la utilización de antecedentes de hecho, en los términos previstos en el numeral 9 de la Circular N°51 de 2005, esto es: *“Uso de fundamentos de hecho erróneos y cuya imputación equivocada se demuestra fácilmente con solo exhibir la documentación correspondiente.”*

Por otra parte, la determinación de un Impuesto Único del 40% sobre el referido gasto constituye, por sí misma, un vicio manifiesto en los términos del numeral 7 de la Circular N°51 de 2005, toda vez que importa la aplicación de un tributo expresamente excluido por la Ley de Impuesto a la Renta.

Por último, la Liquidación, al determinar una diferencia a pagar por concepto de Impuesto Único sobre gastos rechazados, omitió considerar la existencia de un remanente de Pagos Provisionales Mensuales (PPM) disponibles en el período, susceptibles de imputación conforme a lo dispuesto en el artículo 94 de la LIR. En consecuencia, la omisión de imputar el remanente de PPM disponibles constituye un error aritmético evidente de la liquidación que afecta directamente la determinación del impuesto a pagar, configurando un vicio manifiesto en los términos previstos en el numeral 8 de la Circular N°51 de 2005.

Conclusión

Esta Defensoría estimó que la Liquidación aludida, adolece de vicios o errores manifiestos, los cuales corresponden específicamente a aquellos previstos en la normativa aplicable subsumibles en los numerales 7, 8 y 9 de la Circular SII N°51 de 2005. Estos errores —aplicación de impuestos improcedentes, uso de fundamentos de hecho erróneos y cálculo aritmético erróneo— evidencian que la obligación tributaria fue determinada en exceso.

En cuanto a la afectación de derechos constitucionales, se advirtió que la liquidación errónea vulnera el principio de igualdad ante la ley tributaria, al imponer una carga impositiva que no corresponde, generando un enriquecimiento sin causa a favor del Fisco. Esta situación contraviene directamente los principios de equidad y proporcionalidad que inspiran el ordenamiento tributario.

Respecto de la administración tributaria en el procedimiento de RAF, se destacó que este constituye un recurso administrativo orientado a la corrección de vicios o errores manifiestos, incluso cuando provienen del propio contribuyente, bajo un modelo de relación cooperativa entre la autoridad fiscal y los contribuyentes. La Circular N°12 de 2021 y el Oficio Reservado N°57 de 2025 refuerzan este enfoque, al promover la buena fe, la justicia y la equidad, y facultar expresamente al Servicio de Impuestos Internos a corregir de oficio errores evidentes detectados en el procedimiento.

Al respecto, se señaló que, para acreditar la existencia del vicio o error manifiesto antes señalado, el contribuyente deberá aportar todos los antecedentes necesarios que demuestren de manera clara y precisa la existencia del vicio o error manifiesto invocado, entre ellos:

- ✓ Declaración de Renta AT 2020, folio N°350705080.
- ✓ Balance tributario de 8 columnas al 31 de diciembre de 2020, impreso en hojas autorizadas por el SII y debidamente firmado por el representante legal y contador.
- ✓ Determinación de la Renta Líquida Imponible del IDPC, Rentas Afectas a Impuestos (RAI), Capital Propio Tributario y Registros de Rentas Empresariales al 31 de diciembre de 2020, impresos en hojas autorizadas por el SII y firmados por el representante legal y contador.
- ✓ Propuesta de Rectificatoria de la Declaración de Renta AT 2021.

DEFENSORÍA DEL CONTRIBUYENTE