DIVISIÓN DE DEFENSA ADMINISTRATIVA Y JUDICIAL

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: 11137
Fecha: 03.09.2025

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 - Artículo 14 B) de la LIR vigente en el AT 2018

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 de Primera Categoría correspondientes al Año Tributario 2018.

Dicha Liquidación se fundó en la observación A01, referida a la *"Subdeclaración de Base Imponible de Impuesto de Primera Categoría sobre rentas efectivas, de acuerdo a los datos de la determinación de la RLI declarada en Declaración Jurada 1923 y/o 1926"*. El origen de esta observación radica en que el contribuyente presentó la Declaración Jurada N°1926 de forma incompleta, informando únicamente un agregado en la determinación de la base imponible de primera categoría y omitiendo consignar el resultado financiero según balance.

En virtud de este error, el Servicio concluyó que la base imponible del IDPC declarada en el Formulario N°22 se encontraba subdeclarada, considerando que la DJ 1926 informaba una base imponible mayor. En consecuencia, emitió la Liquidación incrementando la base imponible del IDPC en la diferencia existente entre lo declarado en el Formulario N°22 y lo consignado en la DJ 1926.

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 ha interpuesto solicitudes de RAF con anterioridad, al presentar una nueva solicitud deberá tener especial cuidado en evitar que concurran las hipótesis de inadmisibilidad previstas en la normativa vigente. En particular, deberá procurar que la nueva presentación se funde en una causa de pedir distinta a la de las solicitudes previamente ingresadas y/o

acompañar nuevos antecedentes que no hayan sido considerados en dichas instancias, de manera que la solicitud RAF no sea declarada inadmisible.

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 la contabilidad y determinaciones tributarias del periodo demuestran que la base imponible del Impuesto de Primera Categoría fue correctamente informada en el Formulario 22 del Año Tributario 2018, sin que existieran ingresos en el período que justificaran un incremento patrimonial ni un aumento en la base imponible. En efecto, el resultado financiero se componía de una pérdida derivada del impuesto de primera categoría pagado y el único ajuste en la renta líquida imponible correspondía al agregado de dicho gasto reajustado.

Lo anterior evidencia que la diferencia establecida por el Servicio mediante Liquidación carece de sustento fáctico y se apoya en fundamentos de hecho erróneos, configurando un vicio o error manifiesto conforme al número 9 de la Circular del SII N°51 de 2005. Asimismo, se advierte que la Liquidación incurre en la hipótesis del número 7 de la misma Circular, al aplicar impuestos que no corresponden, pues dio preeminencia a la información de la Declaración Jurada N°1926 —de carácter meramente informativo y accesorio— por sobre la declaración de renta en Formulario 22, que constituye el instrumento idóneo para la determinación de la obligación tributaria principal.

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, al constatarse que la determinación de la subdeclaración de la base imponible carece de sustento y se contradice con los antecedentes contables y tributarios que mantiene el contribuyente.

Asimismo, se señaló que la conclusión anterior no se altera por el hecho de que la Declaración N°1926 presentada por el contribuyente para el Año Tributario 2018, haya sido presentada con errores. Lo anterior, por cuanto la obligación tributaria principal en materia de renta es el pago del impuesto, luego, el vehículo idóneo para su determinación es el Formulario N°22. Las declaraciones juradas de renta juegan un papel accesorio respecto de la obligación principal. Este hecho es reconocido por el Servicio al sancionar el retardo u omisión de la presentación de una Declaración Jurada, así como también la presentación con errores o con información incompleta, mediante el cobro de una multa.

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:

- ✓ Balance tributario o de 8 columnas al 31 de diciembre de 2017, impreso en hojas autorizadas por el SII y debidamente firmado por el representante legal y contador.
- ✓ Determinación de la Renta Líquida Imponible del IDPC al 31 de diciembre de 2017, impreso en hojas autorizadas por el SII y debidamente firmado por el representante legal y contador.
- ✓ Registro de compras y ventas del año 2017, en caso de que estos no sean llevados de forma electrónica por el Servicio de Impuestos Internos.
- ✓ Formularios 29 del año 2017.

DEFENSORÍA DEL CONTRIBUYENTE