



000388  
trescientos ochenta y ocho

Santiago, catorce de agosto de dos mil catorce.

**VISTOS:**

Con fecha 30 de diciembre de 2013, el Juez Tributario y Aduanero de la Región de los Ríos, Hugo Osorio Morales, ha requerido de esta Magistratura la declaración de inaplicabilidad por inconstitucionalidad del inciso cuarto, numeral 2, del artículo 59 de la Ley de Impuesto a la Renta, que incide en el juicio de reclamación tributaria de liquidaciones caratulado "AGRICOLA CRAN CHILE CON SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS DE LA REGION DE LOS RIOS", RIT GR-11-00042-2013, que se encuentra en estado de ser fallado por el referido tribunal, por estimar que contraviene lo dispuesto en el artículo 19, numerales 2°, 20° y 22°, de la Constitución Política de la República.

El precepto impugnado establece, en la parte pertinente:

"Este impuesto se aplicará, con tasa 35%, respecto de las rentas que se paguen o abonen en cuenta a personas a que se refiere el inciso primero por concepto de:

...

2) Remuneraciones por servicios prestados en el extranjero. Con todo, estarán exentas de este impuesto las sumas pagadas en el exterior por fletes, por gastos de embarque y desembarque, por almacenaje, por pesaje, muestreo y análisis de los productos, por seguros y por operaciones de reaseguros que no sean aquellos gravados en el número 3 de este artículo, comisiones, por telecomunicaciones internacionales, y por someter productos chilenos a fundición, refinación o a otros procesos especiales. Para gozar de esta exención será necesario que las respectivas operaciones sean informadas al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que éste determine





000389  
*trescientos ochenta y nueve*

así como las condiciones de la operación, pudiendo este Servicio ejercer las mismas facultades que confiere el artículo 36, inciso primero."

De conformidad con la disposición antes transcrita, si bien en principio las remuneraciones por servicios prestados en el extranjero se encuentran sujetas al pago del impuesto adicional, están exentas aquellas sumas pagadas al exterior, entre otros conceptos, por comisiones, debiendo el contribuyente, para gozar de la exención, informar al Servicio de Impuestos Internos tanto de las operaciones como de las condiciones de éstas, dentro del plazo que dicho organismo determine.

Mediante Resolución Exenta N° 1, de 3 de enero del año 2003, modificada por Resolución Exenta N° 17, de 2 de abril de ese mismo año, y por Resolución Exenta N° 148, de 23 de noviembre de 2006, el Servicio de Impuestos Internos -en adelante también el Servicio- estableció que las operaciones deben informarse a más tardar el 30 de junio de cada año, respecto de las efectuadas en el año comercial anterior, y, en caso de incumplimiento, el efecto sería la improcedencia de la exención.

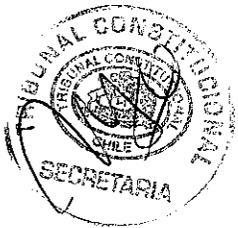
En cuanto a la gestión pendiente, de los antecedentes expuestos en el requerimiento y de las piezas acompañadas a éste, que se encuentran guardadas en custodia, se desprende que el Servicio de Impuestos Internos, en ejecución del programa denominado "Pago de Exportadores por Servicios al Exterior", destinado a revisar a los contribuyentes que en los años comerciales 2009 a 2011 realizaron pagos o remesas al exterior a personas sin domicilio ni residencia en Chile, fiscalizó a la contribuyente Agrícola Cran Chile Limitada, estableciendo que la referida empresa no presentó la Declaración Jurada N° 1854, sobre Exención de Impuesto Adicional del artículo 59 N° 2 de la Ley de Impuesto a la Renta dentro del plazo señalado en la Resolución Exenta del Servicio N° 148, antes mencionada, motivo por el cual con





000390  
*trescientos noventa*

fecha 11 de enero de 2013 se le practicó la correspondiente citación, requiriéndosele la acreditación y/o pago del Impuesto Adicional de acuerdo a las tasas establecidas en el referido artículo 59 de la Ley de Impuesto a la Renta. Con fecha 16 de febrero del año 2013 la contribuyente presentó por internet las declaraciones juradas faltantes, relativas a los años tributarios 2010 a 2012, informando el pago de comisiones y procediendo, posteriormente, con fecha 8 de marzo de ese mismo año, a contestar la citación, lo que derivó en que con fecha 10 de mayo siguiente se le emitieran las liquidaciones N°s 13.919 a 13.941, que determinaron el pago de Impuesto Adicional del 35%, de conformidad con la norma cuya constitucionalidad se cuestiona, por el pago de comisiones al exterior en los años comerciales 2009 a 2011 no informadas oportunamente al Servicio, perdiendo, en consecuencia, el contribuyente la exención establecida en dicha disposición, lo que con reajustes, intereses y multas asciende a más de \$730 millones de pesos.



Con fecha 28 de agosto de 2013 la contribuyente Agrícola Cran Chile Limitada reclamó de las liquidaciones ante el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de los Ríos, juicio de reclamación que constituye la gestión pendiente invocada en autos.

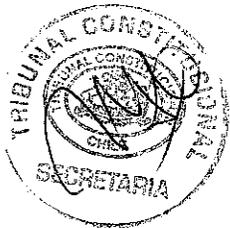
En cuanto al conflicto de constitucionalidad sometido a la decisión de esta Magistratura, en primer término, el juez requirente estima que la norma impugnada afectaría el principio de legalidad tributaria, lo que podría materializarse en dos dimensiones distintas; en primer lugar, por vincular la exención a la obligación de informar dentro de determinado plazo y, en segundo lugar, por entregar al Servicio la facultad para determinar el plazo dentro del cual se debe informar de las operaciones que generan la exención.



000391  
trescientos noventa y uno

En relación al primer aspecto, el juez requirente señala que se vulneraría el principio de legalidad tributaria porque la ley no establecería completa y claramente todos los elementos de la exención. Cita al efecto el considerando 19° de la sentencia Rol N° 247, de esta Magistratura, y señala que la misma idea se recoge en el considerando 17° de la sentencia recaída en el Rol N° 718, en orden a que la ley debe regular todos y cada uno de los elementos del tributo que se pretenda incorporar al sistema tributario, agregando que este Excmo. Tribunal, en el considerando 79° de la última sentencia antes referida, señaló que las exenciones se sujetan a los mismos principios que los tributos, debiendo, en consecuencia, encontrarse suficientemente establecidas en la ley, al tenor del principio de reserva legal consagrado en los artículos 19, N° 20°, 63 y 65 de la Constitución Política.

Al respecto, el juez requirente expone que de acuerdo a lo sostenido por el Servicio en base a la norma impugnada, el nacimiento de la exención queda sujeto a la entrega de determinada información por parte del contribuyente, dependiendo, en consecuencia, el nacimiento de un hecho particular de carácter informativo y no directamente de la ley; en otras palabras, la exención no nacería si no se informa de ello al Servicio dentro de cierto plazo, con absoluta independencia de que el hecho económico del que depende la exención se haya materializado, lo cual, indica, resulta extraordinariamente peculiar en nuestro ordenamiento tributario, ya que generalmente tanto el nacimiento de los tributos como de las exenciones depende de la materialización del hecho económico o jurídico previsto por el legislador para que nazca o se extinga la obligación tributaria, no de la entrega de determinada información por parte de los contribuyentes.





000392  
*trescientos noventa y dos*

Agrega que si bien es efectivo que bajo el régimen de autodeclaración impositiva que rige en el sistema tributario nacional, los contribuyentes suelen verse en la obligación de presentar declaraciones e informes ante la autoridad tributaria, en términos generales, de la omisión de tales obligaciones no se deriva el goce, nacimiento o extinción de los tributos, sino que la ampliación de los plazos de prescripción con que cuenta el Servicio para realizar fiscalizaciones y, eventualmente, aplicar sanciones.

Señala que en la Ley de Impuesto a la Renta existe una disposición con semejanzas a la impugnada en autos, que es el artículo 14, letra A), número 1°, letra c), que se refiere a los retiros de ciertas empresas y bajo determinadas condiciones, los que normalmente debieran originar el pago de los impuestos finales (Impuesto Global Complementario o Adicional); sin embargo, no generan tal efecto siempre que dentro del plazo de 20 días se reinviertan, también bajo ciertas condiciones. En el caso en cuestión se establece un plazo para realizar el hecho económico del que depende la exención o postergación de la tributación, no para informar, y si bien existe un deber de informar por parte del contribuyente a la sociedad receptora de la inversión, este deber es entre privados y no se sujeta a plazo alguno; agrega, por otro lado, que la empresa receptora sí debe informar del hecho al Servicio, pero el legislador no vincula el incumplimiento con el goce, nacimiento o extinción de la exención y la Resolución Exenta N° 7213, de 1988, que regula la materia, sólo establece como sanción para el incumplimiento una multa.

El juez requirente estima también que la facultad que asigna al Servicio el legislador en orden a determinar dentro de qué plazo el contribuyente debe entregar la





000393

*trescientos noventa y tres*

información de las operaciones que generan la exención, podría contravenir el principio de reserva legal en materia tributaria, sosteniendo que no resulta admisible que se entregue a la Administración la facultad de establecer, mediante una autorización genérica, con altos márgenes de discrecionalidad, un elemento que resulta esencial para la existencia de la exención tributaria, de acuerdo a la lectura propuesta por el Servicio, ya que se trata de un elemento que se ha elevado a condición y requisito de la exención, sin proveerse de criterios o restricciones algunas para su fijación y, siendo así, señala, parece difícil sostener que la fijación del plazo para informar constituya sólo un elemento adjetivo o secundario de la exención y no un elemento esencial.

Asimismo, sostiene que se infringiría el principio de igualdad tributaria, amparado en los numerales 2° y 20° del artículo 19 de la Carta Fundamental, puesto que dos contribuyentes en idéntica situación podrían enfrentar un tratamiento tributario diverso dependiendo de si sólo uno de ellos informa; el que informa quedará exento de pago de impuestos, en tanto que el que no informa se verá privado de la exención, en circunstancias que conforme al principio de igualdad se debe asegurar un mismo tratamiento a personas que se encuentren en análogas situaciones. Tal efecto, indica, podría implicar en los hechos un tratamiento diverso sin que exista una razón material de índole económica que lo justifique.

Finalmente sostiene que la aplicación de la norma impugnada, en la lectura propuesta por el Servicio, podría implicar una violación al principio de no discriminación arbitraria en materia económica, previsto en el N° 22° del artículo 19 de la Constitución, puesto que dos situaciones económicamente idénticas podrían recibir un tratamiento impositivo diverso por la simple omisión de informar de las operaciones. Al respecto señala que si bien la ley puede





000394  
*trescientos noventa y cuatro*

hacer discriminaciones en materias económicas, se prohíbe que ellas sean arbitrarias.

Por resolución de fecha 9 de enero de 2014, la Primera Sala de esta Magistratura admitió a trámite el requerimiento y, posteriormente, con fecha 22 del mismo mes decretó la suspensión del procedimiento en que incide, declarándolo admisible con fecha 29 de ese mismo mes. Se confirió luego traslado sobre el fondo a los órganos constitucionales interesados y a las partes de la gestión pendiente con fecha 31 de enero del mismo año, trámite que sólo evacuaron estas últimas en los términos que se pasa a consignar:

Mediante presentación de fecha 24 de febrero de 2014, agregada a fojas 209 y siguientes de autos, el abogado Pedro Gutiérrez Solís, en representación de AGRICOLA CRAN CHILE LTDA., reclamante en la gestión pendiente, formuló sus observaciones, solicitando que se acogiera el requerimiento y se declarara inaplicable la norma impugnada en la parte pertinente, que establece que para gozar de la exención del impuesto adicional se debe informar las operaciones al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que éste determine. Sostiene que de este modo este Excmo. Tribunal estaría confirmando la premisa de que sólo a través de una norma de rango legal se debe establecer de manera íntegra y con claridad todos los elementos de una exención.

Argumenta en términos similares al requerimiento y sostiene que las exenciones han sido definidas como eliminación de la obligación tributaria, a pesar de configurarse los supuestos de hecho que dan lugar al surgimiento de ésta, constituyendo una excepción a los efectos normales que derivan de la realización de tal hecho. Así, indica, por tratarse de un elemento que restringe la aplicación de un tributo, debe estar íntegramente regulado en la ley, rigiendo al efecto el





000395

*trescientos noventa y cinco*

denominado Principio de Legalidad Tributaria. Cita al respecto el considerando 78° de la sentencia de este Tribunal recaída en la causa Rol N° 718, que señaló que los elementos de una exención deben estar suficientemente determinados en la ley, agregando que esto es de toda lógica, porque una exención condicionada, que es aquélla que requiere el cumplimiento de condiciones especiales por parte del beneficiado, podría también entenderse como una formulación negativa de un hecho gravado.

En la especie, sostiene, la norma impugnada establece una exención de pago del impuesto adicional condicionada, que requiere el cumplimiento de tres requisitos: 1. que las sumas pagadas correspondan a especies determinadas en la ley dentro del género "servicios prestados en el extranjero"; 2. que estas operaciones y sus condiciones sean informadas al Servicio de Impuestos Internos; 3. que se haga dentro del plazo que éste determine. Así las cosas, sostiene, el hecho gravado contemplado en la disposición impugnada podría entenderse como un hecho gravado complejo con una exención condicionada, es decir, se gravará con una tasa del 35% sobre la base imponible las rentas que se paguen o abonen en cuenta a las personas sin domicilio ni residencia en Chile, a menos que se verifiquen copulativamente los tres requisitos antes mencionados.

Cita al respecto la sentencia Rol N° 718, en la parte que afirma que se atenta contra el principio de legalidad cuando las disposiciones legales son cláusulas abiertas o globales, o cuando remiten en blanco o genéricamente a la potestad reglamentaria la regulación de los elementos esenciales del tributo, señalando que en el caso, para cumplir con la obligación tributaria o, bien, para beneficiarse de la exención, resulta imposible no depender de lo que ha de disponer una autoridad administrativa de





000396  
*trescientos noventa y seis*

manera discrecional, agregando que la remisión que se realiza en la norma impugnada a la autoridad administrativa atenta contra el principio de legalidad en materia tributaria consagrado en los artículos 19, N° 20°, y 63, N°s 2° y 14°, en relación con el artículo 65, inciso cuarto, N° 1, y se afecta también los principios de igualdad y de no discriminación tributaria, establecidos en los numerales 2° y 20° del artículo 19, todos de la Constitución Política de la República, por cuanto dos personas pueden verse gravadas o no con un impuesto dependiendo de si cumplieron o no con un requisito que se origina en una remisión normativa contraria a la Constitución.

En cuanto al principio de legalidad tributaria, reitera que este Tribunal ha señalado que los elementos de la obligación tributaria deben quedar suficientemente fijados y determinados en la ley, especialmente en lo que dice relación con el hecho imponible y las situaciones de exención del mismo, debiendo aplicarse a las exenciones el mismo test de determinación y legalidad propuesto para los impuestos propiamente tales, agregando que este Tribunal ha sostenido, en sentencia recaída en causa Rol N° 247, que un reglamento no puede determinar las condiciones, plazos, tramos y demás modalidades de pago de los tributos, sino que sólo la ley.

Al respecto sostiene, como ya se ha indicado, que la norma cuestionada condiciona la exención no a requisitos establecidos en la ley, sino que a la voluntad de un órgano administrativo, sin limitar la discrecionalidad de la remisión. Añade que resulta irrelevante que las resoluciones del Servicio se conformen a la Ley de Impuesto a la Renta, ya que el mandato legal en sí mismo es el que resulta contrario a la Constitución, toda vez que ninguno de los elementos fundantes de la exención deben quedar entregados de manera meramente discrecional a la autoridad





000397  
*trescientos noventa y siete*

administrativa de turno a que la ley le entrega potestad de ejecución, sino que deben estar expresamente y en detalle regulados y establecidos en la ley.

Indica asimismo que la norma impugnada, al exigir condiciones para la procedencia de la exención del pago del impuesto, debió regular por sí misma los elementos esenciales que configuran cada una de las condiciones o requisitos que hacen procedente la exención en análisis; así, en lo pertinente, respecto de la obligación de informar debería configurar el ámbito de aplicación y procedencia de dicha obligación, precisando claramente las condiciones y los plazos en que ésta debe realizarse. En este sentido, expone que si dentro de los requisitos que ha establecido el legislador tributario para acceder a la exención se encuentra el hecho de que se debe realizar una actuación positiva por parte del contribuyente y, a su vez, dicha actuación se debe realizar dentro de un plazo, so pena que si no se realiza se pierde el derecho a optar a la exención, el elemento plazo adquiere una importancia trascendental que difícilmente dentro del campo de protección constitucional puede entregarse a la mera discrecionalidad del ente administrativo, mismo órgano que está encargado de la fiscalización del cumplimiento tributario, por lo que se vulneraría el principio de legalidad por la remisión normativa no permitida en este tipo de materias.

En cuanto a la vulneración al principio de igualdad, sostiene que existe en la medida que se está tratando en forma distinta a situaciones similares.

Para efectos de determinar si la diferencia es o no arbitraria, analiza la razonabilidad, proporcionalidad y finalidad de la norma. Respecto a la razonabilidad señala que el único motivo por el cual se establece una diferencia en el caso es que la no comunicación al Servicio dentro del plazo que él mismo determina, gatilla un trato





000398  
trescientos noventa y ocho

completamente distinto. En lo tocante a la proporcionalidad, sostiene que la falta de comunicación oportuna acarrearía la pérdida total del beneficio tributario, con el consiguiente daño en la propiedad del contribuyente, lo que aparece como absolutamente desproporcionado en atención al fin perseguido. Y, en relación a la finalidad de la distinción, señala que la única explicación posible en este caso sería el incentivar el cumplimiento de la obligación de informar para que el Servicio de Impuestos Internos pueda efectuar una adecuada fiscalización de la obligación tributaria, lo que difícilmente resulta algo inherente al bien común, con lo que la sanción no cumple con los requisitos necesarios para ser tolerable por nuestra Constitución.



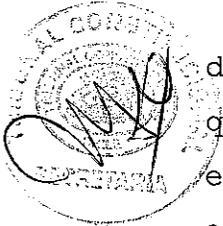
Finalmente se hace cargo de algunas afirmaciones vertidas por el Servicio de Impuestos Internos al evacuar el traslado de admisibilidad y señala que no resulta efectivo que de declararse inaplicable la norma impugnada se ponga a su representada en una situación de privilegio, al encontrarse en una posición distinta y mejorada en relación a los otros contribuyentes que no habiendo presentado las declaraciones juradas dentro de plazo tendrán que someterse a las eventuales liquidaciones de impuesto adicional, señalando al respecto que lo que busca el requerimiento es restablecer la igualdad ante la ley tributaria respecto de la generalidad de los contribuyentes, agregando que bajo la lógica sostenida por el Servicio todo requerimiento debiera ser desestimado porque su efecto natural y obvio es dejar a una persona en una "(malentendida) situación de privilegio". Y en cuanto a los efectos de una eventual declaración de inaplicabilidad, sostiene que lo que pretende el presente requerimiento es que se resuelva la inconstitucionalidad de la remisión normativa que hace la disposición impugnada, pero bajo ningún respecto aspira a obtener la declaración de



000399  
trescientos noventa y nueve

inaplicabilidad del hecho gravado establecido en la disposición ni tampoco de la exención, agregando que no sería la primera vez que en esta sede se decreta la inaplicabilidad de una remisión normativa en una exención tributaria, sin alterar el hecho gravado ni la exención base.

Mediante presentación de fecha 28 de febrero del año en curso, agregada a fojas 250 y siguientes, el Servicio de Impuestos Internos formuló sus observaciones, solicitando el rechazo del requerimiento en atención a que el precepto impugnado es constitucional.



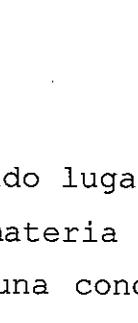
Luego de referirse a la naturaleza y características de los impuestos adicionales, señala, en primer término, que la exención que contempla la norma impugnada satisface en plenitud el principio de reserva legal, por cuanto los elementos esenciales para acceder a ella han sido expresa y suficientemente establecidos por el legislador, a saber, que el contribuyente informe de la celebración de la operación y las condiciones en que ella tuvo lugar al Servicio, a fin de que éste pueda ejercer sus facultades fiscalizadoras acerca de la procedencia de la exención, dejando un margen mínimo a la administración tributaria para determinar el plazo dentro del cual el contribuyente beneficiado con la exención debe informar.

Agrega que la razón de la obligación de informar radica en que ella afecta la esencia de la obligación tributaria, cual es el pago del impuesto, y, en cuanto a las prestaciones accesorias, que son aquellas de contenido no patrimonial, que pueden ser de hacer o no hacer y que se materializan en el deber de presentar la declaración de impuestos, el deber de informar, la obligación de soportar inspecciones, etc., señala que sólo el legislador puede exonerar al contribuyente de su cumplimiento.



000400  
Cuatrocientos

En segundo lugar, en lo referente a la infracción a la igualdad en materia tributaria, afirma que la obligación de informar es una condición propia de la exención, que vela por el interés fiscal y que en ninguna medida infringe dicho principio, puesto que todos los contribuyentes que pretenden gozar del beneficio tributario deben acatar las condiciones bajas las cuales aquél se concede. A lo anterior, señala, se debe agregar el interés fiscal en preservar las facultades fiscalizadoras de la administración tributaria, ya que la única manera en que el Servicio podría estar en conocimiento de la realización de una operación que pudiera estar afecta al Impuesto Adicional es mediante la entrega de la Declaración Jurada N° 1854.



Indica que, contrariamente a lo sostenido por el juez requirente, no es la sola realización de un hecho económico lo que da lugar a una exención, sino que puede estar supeditada al acaecimiento de otros elementos condicionales, siempre que estén regulados por el legislador, lo que, señala, precisamente sucede en la especie. Al respecto agrega que pareciera que la requirente entiende que las exenciones vendrían a constituir una especie de derecho adquirido que tendría el contribuyente respecto de la liberación impositiva, olvidando que lo que ha establecido el legislador es un derecho a la exención, respecto del cual el Servicio sólo podrá tener noticia desde que el contribuyente le haya puesto en conocimiento de haber realizado la operación de que se trate, momento en que recién podrá incorporar a su patrimonio la exención con que lo favoreció el legislador, adquiriendo, entonces, suma relevancia el deber de informar dentro de plazo al órgano fiscalizador. En virtud de lo anterior, sostiene, los sujetos pasivos, aun estando exentos de pago del impuesto, deben igualmente observar las formalidades y prestar las mismas informaciones exigibles a quienes no lo están, con



000401  
cuatrocientos uno

lo que se vela, por una parte, por una sana aplicación del principio de igualdad en materia tributaria y, por otra, por el principio de reserva legal.

Añade que de eliminarse para el caso concreto la disposición se estaría generando una discriminación arbitraria en favor del contribuyente, quien estaría en condiciones más ventajosas respecto de quienes cumplieron la condición legal y emitieron y entregaron las declaraciones juradas en tiempo y forma, ya que no existiría siquiera la posibilidad de fiscalización por parte del Servicio, en tanto que quienes facilitaron la información se deberán someter a la legislación tributaria, resultando evidente que la supresión de la norma no estaría atendiendo al bien común, sino que a un interés de carácter estrictamente particular.



Hace presente que la disposición impugnada es producto de la modificación introducida por la Ley N° 19.738, del año 2001, que estableció normas para combatir la evasión tributaria. En la especie, indica, la norma impugnada tuvo por objeto favorecer al sector de exportadores y evitar la exportación del impuesto, contemplando un procedimiento más eficiente para verificar que las sumas que se remesen al exterior cumplan con las condiciones necesarias para poder gozar de la exención del impuesto adicional. Agrega que antes de la reforma la ley también contemplaba que el contribuyente debía cumplir con obligaciones condicionantes para tener derecho a la exención, ya que las operaciones debían ser previamente autorizadas por el Banco Central y las sumas debían ser verificadas por los organismos oficiales correspondientes.

Respecto a la infracción a la no discriminación arbitraria, señala que el requerimiento no desarrolla en gran medida esta presunta vulneración y que, contrariamente a lo sostenido por el juez requirente, no se infringe, ya que lo que hay detrás de la exención es el favorecimiento



000402  
cuatrocientos dos

de las exportaciones y, por ende, del crecimiento económico del país y sus ciudadanos sobre la base del impulso del comercio internacional.

Finalmente, sostiene que resulta muy evidente que la materia en análisis no constituye un conflicto de constitucionalidad, sino un asunto de mera legalidad, por cuanto se trata de un problema de interpretación de la norma tributaria que no trasciende al ámbito constitucional y cuyo conocimiento corresponde a los tribunales de justicia.

Por resolución de fecha 28 de febrero de 2014, escrita a fojas 267, se ordenó traer los autos en relación y se dispuso su agregación al Rol de Asuntos en Estado de Tabla.

Mediante presentación de fecha 2 de mayo de 2014, la parte reclamante en la gestión pendiente, Agrícola Cran Chile Limitada, acompañó informe en derecho del profesor de Derecho Constitucional y ex Ministro de este Tribunal Constitucional, don Enrique Navarro Beltrán, en apoyo de sus alegaciones, el que se tuvo por acompañado por resolución de fecha 5 de mayo siguiente, escrita a fojas 343.

Con fecha 6 de mayo de 2014 se verificó la vista de esta causa, alegando, luego de escuchar la relación, el abogado Alex Fisher Weiss, por la reclamante en la gestión pendiente, y el abogado Andrés Vio Veas, por el Servicio de Impuestos Internos. Terminada la vista, la causa quedó en estudio, adoptándose el acuerdo con fecha 27 del mismo mes y año.

**CONSIDERANDO:**

**PRIMERO.** Que el conflicto constitucional se ha planteado por el requerimiento al sostener que "la norma contenida en el artículo 59, inciso cuarto, N°2, podría ser contraria a la Constitución Política de la República por





000403  
cuatrocientos tres

vulnerar el Principio de Legalidad Tributaria, el Principio de Igualdad Tributaria y de no Discriminación Tributaria. Dicha vulneración se podría materializar en dos dimensiones distintas. En primer lugar, porque se hace depender el nacimiento de la exención a la información que debe entregarse al Servicio de Impuestos Internos dentro de cierto plazo. En segundo término, porque se entrega la facultad al Servicio de Impuestos Internos para determinar el plazo dentro del cual se debe informar de las operaciones que generan la exención";



**SEGUNDO.** Que la disposición impugnada establece un determinado tributo (el llamado impuesto adicional) respecto de las rentas que se paguen o abonen por concepto de remuneraciones por servicios prestados en el extranjero. Esta normativa general registra como excepción la exención del impuesto para las sumas pagadas en el exterior por distintos rubros, entre otros -en lo que interesa- comisiones;

**TERCERO.** Que, en sus fundamentos, la cuestión de inaplicabilidad propuesta se asienta en variados argumentos de mérito, tales como destacar que la vinculación de una exención a la entrega de información por parte del contribuyente a la autoridad, resulta extraordinariamente peculiar dentro de nuestro ordenamiento tributario, y que si bien aparece razonable autorizar al Servicio de Impuestos Internos para regular la información que se impone al contribuyente -en cuanto a su formato y otros detalles-, no lo es la fijación del plazo para hacerlo.

Lo expuesto revela una crítica de índole material, que no comparte los propósitos e instrumentos escogidos de una cierta política impositiva. La soberanía del legislador, facultado constitucionalmente para establecer las reglas jurídicas de la administración financiera del Estado, queda en entredicho;



000404  
cuatrocientos cuatro

**CUARTO.** Que, a primera vista, el texto objetado no merece reproches de constitucionalidad, en cuanto consagra un procedimiento para acogerse a una exención que parece simple y razonable. La objeción surge desde una comprensión extrema o ilimitada del principio de legalidad.

Este -que probablemente adquiere su más irrestricta vigencia a propósito de la tipicidad penal- deriva del carácter *general* y del establecimiento de las *bases esenciales* de un ordenamiento jurídico que constitucionalmente se exige a la ley;

**QUINTO.** Que, como se ve, la Constitución no requiere la regulación completa y pormenorizada de las relaciones jurídicas comprendidas en un precepto legal, sino su descripción general (común a todos o a la mayor parte de los individuos de un conjunto) y la consagración de sus bases esenciales, es decir, lo que atiende a lo más importante y necesario, a lo fundamental;

**SEXTO.** Que, censurándose la fijación de un plazo por el Servicio de Impuestos Internos, cabe preguntarse si tal elemento es una cuestión esencial del ordenamiento jurídico que lo contempla.

La conclusión es negativa.

Desde luego, el plazo es una modalidad del acto jurídico, que no constituye un requisito de existencia ni de la esencia del mismo, sino que se asocia exclusivamente a su eficacia;

**SÉPTIMO.** Que, en relación a los tributos, el derecho esencial que la Constitución asegura a todas las personas es su igual repartición en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, así como la prohibición de que ellos sean manifiestamente desproporcionados o injustos. La Carta no asegura *per se* el derecho a no ser objeto de tributos ni menos a la exención de los mismos.



000405  
cuatrocientos cinco

Sin embargo, sí se consagra como finalidad del Estado la promoción del bien común y la integración armónica de todos los sectores de la Nación, asegurando el derecho de las personas a participar con igualdad de oportunidades en la vida nacional. Para contribuir a estos fines se establecen los tributos;

**OCTAVO.** Que, por lo demás, conceptualmente el impuesto y su exención se ubican en rangos distintos.



Como se ha dicho, el tributo es una imposición legítima del Estado establecida en cumplimiento de valores reconocidos en las Bases de la Institucionalidad, del más alto interés colectivo; en tanto que la exención corresponde a lo que la Constitución, en su artículo 19, N°22°, califica de beneficio indirecto o franquicia, que excepcionalmente puede la ley autorizar.

El estándar de exigencia en torno a la aplicación del principio de legalidad es, en cada caso, diverso. Más intenso si se trata de la regulación de un tributo - obligación que puede afectar ciertas garantías constitucionales-; menos, si concierne a un beneficio indirecto, cuya fuente inmediata es la ley que lo reconoce;

**NOVENO.** Que, en el caso de la exención de la especie, el beneficio está delineado en su estructura, subordinándose su goce a la información de las respectivas operaciones en un cierto plazo. Se cumple escrupulosamente con el requisito de que la ley contemple las bases esenciales del ordenamiento jurídico pertinente.

La fijación del plazo queda entregada al Servicio, cuestión accidental, que por su carácter técnico y casuístico -ya que concierne a muy distintos rubros (fletes, gastos de embarque, almacenaje, pesaje, seguros, comisiones y otros)- es razonable que sea concretada en un acto administrativo;



000406  
*cuatrocientos seis*

**DÉCIMO.** Que, por lo demás, dicha regulación no causa perjuicio alguno a los interesados ni produce, en la aplicación del precepto legal que la fundamenta, efectos inconstitucionales, pues las resoluciones respectivas han sido oportunamente publicadas en el Diario Oficial, el 9 de enero de 2013 y el 27 de noviembre de 2006, bajo el siguiente epígrafe: "MATERIA: FIJA PROCEDIMIENTO, PLAZOS Y MODELOS DE FORMULARIOS A UTILIZAR PARA PROPORCIONAR INFORMACIÓN SOBRE OPERACIONES EXENTAS DEL IMPUESTO ADICIONAL EN VIRTUD DE LO DISPUESTO EN EL ARTÍCULO 59, INCISO CUARTO, N°2, DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA";



**DECIMOPRIMERO.** Que la jurisprudencia de esta Magistratura que se invoca de contrario, en cuanto a la comprensión por la ley de los elementos esenciales de una obligación tributaria y a la atribución reglamentaria para reglar cuestiones de relevancia secundaria o adjetiva, sirve precisamente para fundar la constitucionalidad del precepto observado, como que es éste el que determina la referencia esencial para acogerse a la exención -informar de la operación y sus condiciones a la Administración-, en tanto que el reglamento de ejecución sólo pormenoriza el plazo, elemento secundario;

**DECIMOSEGUNDO.** Tan evidente es la distinción, en este caso, entre la cuestión esencial y la accidental, que si se omitiera el deber de informar, el acto mutaría en uno diferente (exención pura y simple), mientras que la sola omisión del plazo no lo desvirtúa ni desnaturaliza. De lo expuesto se sigue que no es cierto que el derecho a la exención exista por la mera realización del hecho económico, sino que su nacimiento está subordinado a una condición (informar a la Administración) y su ejercicio al cumplimiento de la misma dentro de un plazo;

**DECIMOTERCERO.** Que, recapitulando, el elemento de la esencia está contemplado en la ley, lo mismo que el



000407  
*cuatrocientos siete*

fundamento del accidental (plazo), restando para la ejecución únicamente la determinación de la época;

**DECIMOCUARTO.** Que la extrapolación de la jurisprudencia existente sobre el principio de legalidad, carece de mayor relevancia teniendo a la vista que aquélla se ha generado en el juzgamiento de situaciones jurídicas muy distintas a la ventilada en esta causa, a propósito de la delegación al reglamento de bases o elementos de carácter más amplio o de mayor trascendencia que los cotejados en este proceso.

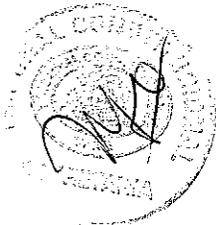
Con todo, debe recalcar que dicha jurisprudencia ha recabado de la ley la fijación de los parámetros esenciales de la obligación tributaria, mas no de todos sus elementos, como indirectamente se requiere en la presente acción;

**DECIMOQUINTO.** Que, en relación a la afectación de las garantías de igualdad ante la ley y no discriminación arbitraria en el trato que el Estado debe dar en materia económica, es menester considerar que el parámetro de comparación no es el tratamiento de dos hechos económicos idénticos -como se pretende-, sino de dos conductas diversas de los contribuyentes: una, que se ajusta al deber impuesto por la norma; la otra, que lo transgrede.

Se trata, por ende, de situaciones distintas, a las que atribuye la ley, con toda propiedad, efectos también distintos. Aplicarles el mismo rasero implicaría, por el contrario, producir las mismas consecuencias, atropellando -de paso- el principio de que nadie debe aprovecharse de su propio incumplimiento;

**DECIMOSEXTO.** Que, por las motivaciones que anteceden, no se hará lugar a este requerimiento.

**Y TENIENDO PRESENTE** lo preceptuado en los artículos 1°, 19, numerales 2° y 22°, y 93, incisos primero, N°6°, y decimoprimer, de la Carta Fundamental, así como en las





000408  
cuatrocientos ocho

disposiciones pertinentes de la Ley N° 17.997, Orgánica Constitucional del Tribunal Constitucional,

**SE RESUELVE:**

1°. Que **SE RECHAZA** el requerimiento deducido a fojas 1.

2°. Déjase sin efecto la suspensión del procedimiento decretada a fojas 119. Oficiéase al efecto al Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de los Ríos.

Se previene que el Ministro Hernán Vodanovic Schnake estima, sin perjuicio de lo razonado precedentemente, que de los antecedentes legislativos del precepto tachado y de su genuino sentido y alcance, puede eventualmente concluirse que no resulte inevitable -además de la sanción pecuniaria de su inobservancia- la pérdida de la exención reclamada, declaración que incumbe al juez de la causa al ponderar todos los elementos del proceso.

Acordada con el voto en contra de la Ministra señora Marisol Peña Torres (Presidenta) y de los Ministros señores Raúl Bertelsen Repetto, Iván Aróstica Maldonado y señora María Luisa Brahm Barril, quienes estuvieron por acoger el requerimiento, fundados en los siguientes argumentos:

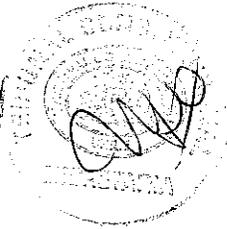
1°. Que, en la especie, se cuestiona el inciso cuarto, N° 2, del artículo 59 de la Ley de Impuesto a la Renta, porque su aplicación en el juicio de reclamación tributaria de liquidaciones, caratulado "AGRICOLA CRAN CHILE CON SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS DE LA REGION DE LOS RIOS", RIT GR-11-00042-2013, que se encuentra en estado de ser fallado por el tribunal requirente, da por resultado diversas inconstitucionalidades.

La primera, al permitir la delegación en un acto administrativo de la determinación del plazo en que debe informarse al Servicio de Impuestos Internos las



000409  
cuatrocientos nueve

operaciones que generan la exención. A tal efecto, la Resolución N° 1, de 2003, del Servicio de Impuestos Internos, dispone que: "7) Las declaraciones establecidas en los números anteriores, Formulario 1845 "Declaración Jurada Anual sobre Exención de Impuesto Adicional Art. 59 N°2" y "Declaración Anual Complementaria para Asociaciones Gremiales" deberán ser presentadas antes del 30 de junio de cada año, respecto de las rentas pagadas, remesadas, contabilizadas como gasto, abonadas en cuenta o puestas a disposición del interesado, durante el año comercial anterior".



La segunda, cuando condiciona la procedencia misma de la exención al hecho de darse dicho aviso, con prescindencia de que se hayan cumplido todos los requisitos legales de fondo aptos para producir tal exención. A este respecto, la resolución citada dispone que "11) El retardo u omisión en la presentación de las declaraciones juradas requeridas conforme a esta resolución, para el caso de la exención del inciso primero del número 2) del artículo 59, en referencia, implicará la improcedencia de dicha exención ...";

2°. Que la norma impugnada, en lo que respecta a las facultades que entrega al Servicio y que le permiten dictar la resolución aludida precedentemente, posibilita la ineficacia de una exención tributaria, que por imperativo constitucional sólo puede ser de rango legal. De esta manera, un órgano administrativo resuelve si opera o no la exención, con independencia de que haya tenido lugar el acto que libera del pago del impuesto.

Importa tener presente que tratándose del incumplimiento de otros plazos sobre exenciones, la misma Resolución N° 1, con apego al Código Tributario, prevé la imposición de multas, remitiéndose al N° 1 del artículo 97 de ese cuerpo normativo;



000410  
Cuatrocientos diez

3°. Que, por las razones señaladas y las que a continuación se expresarán, los Ministros que suscriben este voto han concluido que la aplicación en la gestión pendiente del inciso cuarto, numeral 2, del artículo 59 de la Ley de Impuesto a la Renta, en la parte que prescribe "Para gozar de esta exención será necesario que las respectivas operaciones sean informadas al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que éste determine, así como las condiciones de la operación, pudiendo este Servicio ejercer las mismas facultades que confiere el artículo 36, inciso primero", resulta contraria a la Constitución, al infringir el principio de legalidad en materia tributaria;



4°. Que cabe precisar que el inciso cuarto, numeral 2, del artículo 59 de la Ley de Impuesto a la Renta tiene una estructura compleja, que contiene dos normas distintas, pero estrechamente vinculadas:

a) *Una norma de imposición:* establece un impuesto del 35% sobre las remuneraciones por concepto de servicios prestados en el extranjero, pagadas a contribuyentes sin domicilio ni residencia en Chile. El precepto crea un impuesto, vale decir, una prestación pecuniaria exigida coactivamente por la ley a quienes incurran en los hechos o situaciones que ésta grava, con miras a subvenir al funcionamiento del Estado en su conjunto, sin que vayan acompañadas de una contraprestación directa y específica en beneficio del contribuyente (STC Rol N° 1034-08).

b) *Una norma de exención:* configura una liberación respecto del tributo previamente establecido, por las sumas pagadas en el exterior por fletes, almacenajes, muestreos y otras operaciones que indica, siempre que las señaladas operaciones y sus condiciones sean informadas al Servicio de Impuestos Internos en el plazo que dicho servicio determine. Sobre la exención el artículo textualmente preceptúa: "Para gozar de esta exención será necesario que las respectivas operaciones sean informadas al Servicio de



000411  
cuatrocientos once

Impuestos Internos en el plazo que éste determine, así como las condiciones de la operación, pudiendo este Servicio ejercer las mismas facultades que confiere el artículo 36, inciso primero".

De esta manera, según la norma legal y la resolución que la complementa, a pesar de producirse el hecho que genera la exención del impuesto, es decir el pago en el exterior, no basta: a) que el contribuyente informe al Servicio de Impuestos Internos sobre la operación respectiva y sus condiciones, sino que ello b) debe realizarlo en el plazo que el Servicio determine, y si lo hace fuera de plazo o no lo hace, pierde la exención, por dictaminarlo así el Servicio, mediante una simple resolución;

5°. Que la mayoría considera que en este caso el plazo no resulta una "cuestión esencial del ordenamiento jurídico que lo contempla", arguyendo al efecto que "el plazo es una modalidad del acto jurídico, que no constituye un requisito de existencia ni de la esencia del mismo, sino que se asocia exclusivamente a su eficacia" (considerando sexto), señalando luego que se trata de una cuestión "accidental" respecto de la cual resulta razonable su concreción en un acto administrativo (considerando noveno).

Se alude al plazo en materia de actos jurídicos. Cabe señalar, en primer lugar, que el plazo en materia de actos jurídicos "no es modalidad más que cuando las partes lo incorporan al negocio. Si es la ley la que lo impone, ya no se le podrá calificar como elemento accidental" (DOMÍNGUEZ ÁGUILA, Ramón (2012). Teoría General del Negocio Jurídico. Santiago: Editorial Jurídica de Chile, p. 168). Y que cuando opera como modalidad del acto, el plazo, conforme a su incidencia en la eficacia del mismo, o es suspensivo o es extintivo. El plazo suspensivo es "aquel del cual depende el ejercicio o la exigibilidad del derecho", haciendo presente la doctrina que "el derecho bajo plazo





000412  
Cuatrocientos doce

suspensivo nace, pero no puede exigirse o ejercitarse". En cambio, el plazo extintivo es aquel "que pone fin al derecho. Es un modo de extinguir las obligaciones" (DUCCI CLARO, Carlos (2007). Derecho Civil: Parte General. Santiago: Editorial Jurídica de Chile, p. 377).

Si se extrapolaran los conceptos señalados a la exención de autos -asunto que de por sí parece cuestionable-, de ser el plazo suspensivo, la entrega de información por parte del contribuyente supondría que éste tendría derecho a hacer valer la exención, una vez transcurrido que sea el plazo fijado: su ejercicio - no su existencia - se encontraría suspendido. Nada más alejado de lo que ocurre. En cambio, si el plazo fuera extintivo, el contribuyente tendría el derecho a hacer valer la exención dentro del mismo, lo que supondría en este caso que, nuevamente, el contribuyente sería titular temporal de la exención. Tampoco es lo que ocurre en este caso.

El plazo, aquí, tiene un rol distinto. Como ya se adelantó, forma parte de la estructura de la exención establecida por el legislador, siendo un presupuesto necesario e ineludible para la configuración de la misma. De no informarse al Servicio de Impuestos Internos en el plazo cuya determinación la ley delega al referido Servicio, la exención no se configura, no se genera, no llega a existir. Es decir, no hay exención alguna que hacer valer, ni es que su ejercicio se encuentre suspendido o limitado en el tiempo.

En definitiva, se está ante un elemento conformador o configurador de la exención, cuyo incumplimiento o cumplimiento tardío no genera efectos secundarios, sino que lisa y llanamente obsta a la procedencia de la exención. En tal sentido, estos Ministros consideran que el referido elemento no es una "cuestión accidental" como lo ha entendido la mayoría;



000413  
*cuatrocientos trece*

6°. Que, para la resolución del presente caso, no puede olvidarse que conceptualmente la exención tributaria corresponde a la eliminación de la obligación tributaria a pesar de concurrir los supuestos de hecho que dan lugar al surgimiento de ésta, constituyendo una excepción a los efectos normales que derivan de la realización de tal hecho.



El efecto preciso de la exención tributaria no es otro que el de afectar la esencia de la relación obligatoria tributaria, cual es el pago del impuesto. De concurrir una exención, no obstante haberse cumplido los supuestos de hecho que hacen procedente el pago del tributo, el contribuyente no se encuentra obligado a pagarlo. Como apunta un autor, "la exención tributaria es uno de los elementos que podríamos calificar de esenciales en la estructura del tributo. Tal calificación se justifica si tenemos en cuenta que es un instituto jurídico que afecta a la producción de los efectos de la norma de imposición, en la medida que impide, precisamente, que esos efectos se desplieguen tal y como estaban previstos" (BLASCO ARIAS, Luis Miguel (1998). Funcionamiento de la exención tributaria en el seno del tributo: una aproximación a su problemática jurídica. En: Revista de la Facultad de Ciencias Jurídicas de la Universidad de las Palmas de Gran Canaria (España), p. 45).

Así, ese efecto propio de la exención se produce como consecuencia de la existencia de una norma, la de exención, que al verificarse sus presupuestos de hecho, impide la realización de otra norma, la de imposición. En términos simples, tributo y exención resultan ser las dos caras de una misma moneda;

7°. Que, en relación al principio de legalidad tributaria, este Tribunal se ha pronunciado en varias ocasiones. En síntesis, ha considerado que "le corresponde a la ley, emanada del Congreso Nacional, indicar con



000414  
*cuatrocientos catorce*

suficiente precisión todos los elementos esenciales de la obligación tributaria, esto es, el sujeto pasivo obligado, el hecho gravado, la base imponible, la tasa imponible y las *situaciones de exención*" (STC Rol N° 718-07, considerando 22°).

Asimismo, que "el artículo 19 N° 20 de la Constitución Política de la República se refiere a "establecer" tributos y este término importa, según su sentido natural y obvio, "fundar, instituir" u "ordenar, mandar, decretar". De modo tal que el establecimiento de un tributo supone la *determinación clara y precisa* de los elementos esenciales de la obligación tributaria, esto es, el sujeto pasivo obligado, el hecho imponible, la base, la tasa y las *exenciones*, en su caso; todo lo cual debe encontrarse suficientemente precisado en la ley, *pudiendo regularse sólo aspectos de detalle por la potestad reglamentaria de ejecución;*" (STC Rol N° 718-07, considerando 28°).

En la misma sentencia, este Tribunal, aludiendo a su jurisprudencia previa, recordó que "la Constitución Política, respetuosa de los derechos esenciales que emanan de la naturaleza humana, ha sido extremadamente cuidadosa en cuanto a la regulación de los tributos, requiriendo que no sólo los elementos esenciales de una obligación tributaria queden comprendidos en la ley misma, sino también que ésta se genere de acuerdo con las exigencias que la misma Constitución puntualiza (Rol N° 247, sentencia de 14 de octubre de 1996)". (STC Rol N° 718-07, considerando 17°). También, que "esta Magistratura ha sostenido que los elementos esenciales de la obligación tributaria deben quedar fijados suficientemente en la ley, no pudiendo efectuarse *remisiones vagas y genéricas* a la potestad reglamentaria de ejecución. (STC 179/1985)" (STC Rol N° 718-07, considerando 18°).

En relación a las exenciones, este Tribunal ha sido claro en someterlas al principio de legalidad, considerando



000415  
Cuatrocientos quince

al efecto que "la circunstancia de que un determinado contribuyente o, en su caso, una actividad o un bien específico se encuentre exento del pago de un determinado tributo, debe encontrarse suficientemente establecida en una ley, al tenor del principio de reserva legal consagrado en los artículos 19, N° 20°, 63 y 65 de la Constitución Política de la República" (STC 718, considerando 79°). En definitiva, que "se trata de una materia que también debe quedar reservada al legislador" (STC Rol N° 718-07, considerando 80°);

8°. Que, al establecer el tributo, el legislador ha cumplido con las exigencias propias del principio de legalidad tributaria, toda vez que es la ley la que de manera directa lo determina en sus elementos. No ocurre así cuando el legislador establece la exención aplicable al tributo previamente definido. Uno de los elementos que incide decisivamente en la configuración de la misma - el plazo - no se encuentra determinado por el legislador, sino que éste ha sido delegado en el Servicio de Impuestos Internos.

Conforme a la redacción de la norma, se está en presencia de una remisión amplísima efectuada al referido Servicio, toda vez que en la norma legal no hay más que una alusión vacía a un "plazo", sin contornos claramente definidos por el legislador, quedando a entera discreción del Servicio de Impuestos Internos su concreta determinación. En tal sentido, el precepto se revela contrario al principio de legalidad, por cuanto la remisión a la potestad normativa del fiscalizador incide en un elemento esencial o configurador de la exención, en los términos ya expuestos en este voto.

A juicio de estos disidentes, no es posible sostener - como lo hace la mayoría - que el estándar de exigencia en torno a la aplicación del principio de legalidad sea diverso si se trata de la regulación de un tributo o de una



000416  
Cuatrocientos dieciséis

exención, siendo más intenso en el primer caso y menos intenso en el segundo (considerando octavo de la sentencia).

Lo cierto es que, tal como se ha señalado, entre la norma de imposición y la norma de exención existe una vinculación esencial. Los efectos que produce la exención respecto de la norma impositiva justifican que la misma sea tratada como un elemento esencial de la relación obligatoria tributaria, no vislumbrándose por consiguiente razones que justifiquen un tratamiento diferenciado de la exención de cara al principio de legalidad tributaria.

Además, respecto a esta pretendida morigeración del principio de legalidad en materia de exenciones, no debe olvidarse que es la propia Constitución la que al referirse a las mismas lo hace a la par de los tributos, sometiendo a ambos a las mismas exigencias. Así, su artículo 65, inciso cuarto, N° 1, contenido dentro de las normas sobre formación de la ley, es claro en ese sentido, prescribiendo al efecto que: "Corresponderá, asimismo, al Presidente de la República la iniciativa exclusiva para: 1°.- Imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier clase o naturaleza, establecer exenciones o modificar las existentes, y determinar su forma, proporcionalidad o progresión";

9°. Que, sobre el condicionamiento de la procedencia de la exención a darse el aviso, dispuesto en la norma impugnada en estos autos, pueden observarse otros casos en nuestra legislación tributaria, en que el solo atraso en el señalado aviso no trae aparejada la enorme consecuencia de provocar la caducidad o pérdida del derecho a la exención en su totalidad.

Es así como en la mayoría de los casos en que el Decreto Ley N° 824 obliga al contribuyente a dar cuenta o informar de un hecho que ya ocurrió (*operando ex post*), su incumplimiento asigna una consecuencia jurídica precisa,



000417  
cuatrocientos diecisiete

que no incide en la configuración o exención de un hecho gravado: se aplica una multa. Así se dispone en los artículos 74, N° 7; 41 E, N° 6; 41 D; 104, inciso primero, N° 5; 107, inciso primero, N°s 2 y 3, y 108. Por otra parte, hay casos en que la ley establece que una resolución administrativa fijará un plazo y que dentro de éste debe efectuarse la declaración de un hecho por un particular. En éstos, la consecuencia de su omisión es la existencia de una obligación o que se presumirá (legalmente) una determinada situación, pero no incide en la exención o el pago de un tributo, como se establece en los artículos 41 B, inciso primero; 59, letra c), y 74, párrafo tercero del N° 4;

*[Handwritten signature]*  
**10°.** Que la exención configura la liberación de una obligación tributaria, que debe operar cuando se satisfacen las condiciones legales pertinentes, como que las sumas pagadas en el exterior, por los conceptos que la ley taxativamente indica, hayan realmente tenido lugar.

Si el aviso de las mismas al Servicio es necesario para efectos administrativos de su contabilización y fiscalización, no se divisa por qué sería condición indispensable para que opere la exención, habiendo otras medidas menos gravosas, como pueden ser las multas que, tal como se ha señalado, la legislación prevé para estos fines;

**11°.** Que todo lo anterior es sin perjuicio de la interpretación final que al precepto analizado puedan darle los jueces del fondo, con independencia de la que se ha otorgado en sede administrativa.

Redactó la sentencia y la prevención el Ministro señor Hernán Vodanovic Schnake y la disidencia, la Ministra señora María Luisa Brahm Barril.



000418  
cuatrocientos dieciocho

Notifíquese, regístrese y archívese.

Rol N° 2614-13-INA.

SR. BERTELSEN

SRA. PEÑA

SR. FERNÁNDEZ

SR. CARMONA

SR. ARÓSTICA



SR. GARCÍA

SR. HERNÁNDEZ

SRA. BRAHM

Pronunciada por el Excmo. Tribunal Constitucional, integrado por su Presidenta, Ministra señora Marisol Peña Torres, y por sus Ministros señores Raúl Bertelsen Repetto, Hernán Vodanovic Schnake, Francisco Fernández Fredes, Carlos Carmona Santander, Iván Aróstica Maldonado, Gonzalo García Pino, Domingo Hernández Emparanza y señora María Luisa Brahm Barril.

Se certifica que el Ministro señor Hernán Vodanovic Schnake concurrió al acuerdo y al fallo, pero no firma por encontrarse con licencia médica.

Autoriza la Secretaria del Tribunal Constitucional, señora Marta de la Fuente Olguín.