

REVISTA DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

AÑO XXX ENERO - MARZO DE 1962 - N° 119

DIRECTOR: ORLANDO TAPIA SUAREZ

CONSEJO CONSULTIVO:

HUMBERTO ENRIQUEZ FRÖDDEN

HUMBERTO TORRES RAMIREZ

JUAN BIANCHI BIANCHI

QUINTILIANO MONSALVE JARA

MARIO CERDA MEDINA

LUIS HERRERA REYES

ESCUELA TIPOGRAFICA SALESIANA — CONCEPCION (CHILE)

CORTE DE APELACIONES DE CONCEPCION

**BRIEVA Y COMPAÑIA LIMITADA
CON DIRECCION GENERAL DE IMPUESTOS INTERNOS**

RECLAMACION DE IMPUESTO

Apelación de la sentencia definitiva.

LEY DE IMPUESTO A LA RENTA — RENTAS DE ARRENDAMIENTO — BIENES RAICES — BIENES INMUEBLES — PROPIEDAD INMUEBLE — RENTAS DE ARRENDAMIENTO DE BIENES RAICES — RENTAS DE PRIMERA CATEGORIA — IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO — IMPUESTO ADICIONAL — RENTAS DE TERCERA CATEGORIA — BENEFICIOS — UTILIDADES — LEY N° 11.622 SOBRE ARRENDAMIENTOS DE INMUEBLES — CONTRATO DE ARRENDAMIENTO — RENTA MAXIMA LEGAL — RENTAS EXCESIVAS — NULIDAD DE LOS PACTOS EN LO QUE EXCEDEN LA RENTA MAXIMA LEGAL — FRUTOS CIVILES — GOCE DE LA COSA ARRENDADA — INGRESOS FISCALES — IMPUESTOS — LEY EXPRESA — DECLARACIONES DE IMPUESTO A LA RENTA — DECLARACIONES MALICIOSAMENTE FALSAS O INCOMPLETAS — SITUACION CONTEMPLADA POR LA LEY DE LA RENTA — SANCIONES — CODIGO TRIBUTARIO — DECLARACIONES INCOMPLETAS O ERRONEAS — NEGLIGENCIA IMPUTABLE AL DECLARANTE — SANCIONES DEL CODIGO TRIBUTARIO.

DOCTRINA.—Las rentas de arrendamiento obtenidas de la propiedad inmueble, se encuentran contempladas dentro de la primera categoría de la Ley de la Renta y están gravadas sólo con los impuestos global complementario y adicional, sin que pueda aplicarse a su respecto el artículo 13 de la misma

ley, por cuanto tal disposición grava en tercera categoría todas las rentas, beneficios y utilidades, cualquiera que fuere su origen, naturaleza o denominación, siempre que su imposición no esté expresamente establecida en otras disposiciones de la citada ley, situación esta última en la que, precisamente,

quedan comprendidas las rentas de arrendamiento que son rentas provenientes de los bienes raíces.

La Ley N° 11.622, de 25 de Septiembre de 1954, no ha alterado la situación tributaria respecto de las rentas de arrendamiento, ya que dicha ley, que limitó al 11% del avalúo territorial vigente la renta máxima que puede cobrarse por el arriendo de habitaciones, locales comerciales o industriales, oficinas y predios urbanos, no tuvo otra finalidad que reglamentar un contrato específico entre las partes, fijando normas relacionadas con el arrendamiento y señalando sus efectos jurídicos en caso de infracción, uno de los cuales es la nulidad de los pactos en lo que exceden de la renta máxima legal, exceso que, por lo demás, no deja de formar parte de la renta, como fruto civil con que se paga el goce de la cosa arrendada.

Nada hace suponer que el legislador hubiera querido darle a la citada Ley N° 11.622, otro efecto que la apartara del objeto perseguido, como sería la creación de una nueva fuente de ingresos fiscales, criterio este último sustentado por la Di-

rección General de Impuestos Internos, lo que es inaceptable, ya que es bien sabido que los impuestos necesitan para su creación de una ley expresa.

Antes de la vigencia del Código Tributario, esto es, del 1° de Enero de 1961, la Ley de Impuesto a la Renta sólo otorgaba a la Dirección General de Impuestos Internos la facultad de imponer sanciones por declaraciones maliciosamente falsas o incompletas, como se desprende de la lectura del artículo 105 de dicha ley, pero de ninguna manera cuando en esas declaraciones se pudiera imputar negligencia.

De consiguiente, el artículo 97 del Código Tributario, que sancionó las infracciones a las disposiciones tributarias indicadas en él, cuando una declaración fuere incompleta o errónea, siempre que se pudiera imputar negligencia al declarante, no corresponde a ningún tipo de infracción que sancionara la Ley de Impuesto a la Renta; en otras palabras, tal hecho no constituía infracción, porque lo que sancionaba el precepto pertinente, esto es, el aludido artículo 105, era, como ya se dijo, la declaración maliciosamente falsa o incompleta.

RECLAMACION DE IMPUESTO

99

Sentencia de la Ilustrísima Corte

Vistos:

Se eliminan los considerandos 5, 7, 8, 9, 41, 44 y 45 de la resolución apelada; se reproduce en lo demás dicho fallo, y se tiene, también, presente:

1º) Que la Sociedad Brieva y Cía. Ltda., entre otros puntos, reclama para que se eliminen de las liquidaciones N° 1225, 1226, 1227, las sumas de E° 310, E° 290 y E° 450, que corresponden a la diferencia entre la renta máxima legal y la pagada, en los años 1957, 1958 y 1959, por arriendo de oficina a la Sociedad Inmobiliaria Brieva, y que la Dirección de Impuestos Internos considera afecta a impuesto de tercera categoría;

2º) Que debe sentarse como premisa que la Dirección de Impuestos Internos al hacer, para los efectos tributarios, separación de renta, diferenciando la renta que excede del 11% del avalúo proporcional vigente para el pago del impuesto territorial, reconoce implícitamente la validez del contrato de arrendamiento celebrado entre la Sociedad Brieva y Compañía Limitada, arrendataria, por lo

que debe circunscribirse el problema a estudiar si las sumas reclamadas que exceden del 11% están o no sometidas a la tributación de la tercera categoría;

3º) Que la renta de arrendamiento como obtenida de la propiedad inmueble, se encuentra contemplada dentro de la primera categoría de la Ley de la Renta, y está gravada sólo con los impuestos global complementario y adicional, y sin que pueda aplicarse el artículo 13 de la misma ley, por cuanto tal disposición grava en tercera categoría todas las rentas, beneficios y utilidades cualquiera que fuere su origen, naturaleza o denominación, siempre que su imposición no esté expresamente establecida en otras disposiciones de la misma ley. Consiguientemente, dicha disposición, no grava las rentas provenientes de los bienes raíces, pues, como se ha dicho, se encuentra siempre comprendida dentro de la primera categoría;

4º) Que, establecida la situación tributaria respecto de las rentas de arrendamiento, puede afirmarse que la Ley N° 11.622, de 25 de Septiembre de 1954, en que se ha basado la Di-

rección de Impuestos Internos, no la ha alterado, si se tiene en cuenta que esta ley que limitó la renta máxima cobrable, de habitaciones, locales comerciales o industriales, oficinas y predios urbanos, al 11% del avalúo territorial vigente, no tuvo otra finalidad que reglamentar un contrato específico, entre las partes, fijando normas relacionadas con el arrendamiento, y señalando sus efectos jurídicos, en caso de infracción; así, sancionó con la nulidad de los pactos en lo que excedía de la renta máxima legal, exceso éste que, por lo demás, no deja de formar parte de la renta, como fruto civil con que se paga el goce de la cosa arrendada. De manera que nada hace suponer, que el Legislador hubiera querido darle otro efecto que lo apartara del objeto perseguido, cual sería, la creación de una fuente de ingresos fiscales, conclusión a que se llegaría, siguiendo el criterio de la Dirección de Impuestos Internos, lo que es inaceptable, ya que es bien sabido que los impuestos necesitan para su creación de una ley expresa.

Después de lo dicho debe concluirse que las sumas indicadas en el considerando 1° de este fallo no están afectas al impuesto de tercera categoría;

5°) Que la Dirección de Impuestos Internos sanciona a la firma Sociedad Breve y Compañía Limitada con la multa de E° 122.25, más el recargo del 10%, aplicando el artículo 97 N° 3 del Código Tributario, porque, en su concepto, cabe imputar a la reclamante negligencia en las declaraciones correspondientes a los años 1957 y 1959, estimando que declaró menos renta que las realmente producidas en esos años, las que pueden ser consideradas como incompletas o erróneas, teniendo en cuenta que en ambos casos las rentas omitidas exceden notoriamente al monto de las rentas imponibles declaradas a nombre de la empresa ocurrente (así se desprende de los considerandos 41, 44 y 45 eliminados);

6°) Que es el caso manifestar que antes de la vigencia del Código Tributario, esto es, del 1° de Enero de 1961, la Ley de Impuesto a la Renta, en la época en que se presentaron las declaraciones N° 1225 y 1227, sólo otorgaba a la Dirección de Impuestos Internos la facultad de imponer sanciones por declaraciones maliciosamente falsas o incompletas, como se desprende de la lectura del artículo 105 de dicha ley, aludido, también;

RECLAMACION DE IMPUESTO

101

por la Dirección de Impuestos Internos en el considerando 44 eliminado del fallo apelado, pero de ninguna manera cuando en estas declaraciones se pudiera imputar negligencia;

7º) Que, de consiguiente, el artículo 97 del Código Tributario, que sancionó las infracciones a las disposiciones tributarias, indicadas en él, cuando la declaración fuera incompleta o errónea, siempre que se pudiera imputar negligencia al declarante, no corresponde a ningún tipo de infracción que sancionara la Ley de Impuesto a la Renta, en otras palabras, tal hecho no constituía infracción, porque lo que sancionaba la disposición pertinente, esto es, el artículo 105, era la declaración maliciosamente falsa o incompleta;

8º) Que, aún en el supuesto de que existiera tal infracción, no sería tampoco, aplicable el artículo 97 de dicho cuerpo legal, en virtud de lo dispuesto en el artículo 2º transitorio, que prescribe que las disposiciones del Libro Segundo sobre apremios, infracciones y sanciones no regirán respecto de los hechos ocurridos con anterioridad a la vigencia del Código Tributario, como en la especie.

En consecuencia, procede liberar a la firma reclamante de la multa impuesta;

9º) Que, en esta instancia, a fojas 80, se acompaña en parte de prueba, un certificado extendido por el representante de la Sociedad Teatros Brieva, de fecha 15 de Enero de 1961, en que se deja constancia que a la Sociedad Teatros Brieva le fueron reembolsados por parte de la Sociedad Brieva y Compañía Limitada, la suma de E° 2.374,89, por concepto de exceso de alquileres de equipos, muebles y útiles pagados durante el año 1959, documento que carece de valor probatorio atendida su naturaleza.

Por estas consideraciones, y de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 89 y 90 de la Ley sobre Impuestos a la Renta, se revoca la resolución enalzada, de fecha 8 de Septiembre de 1961, escrita a fojas 62, como sigue:

a) En la parte en que se agrega en las liquidaciones N.os 1225, 1226 y 1227, que corren a fojas 5 y 6, a la renta imponible declarada de tercera categoría, por los años tributarios 1957, 1958 y 1959, las sumas de E° 310, E° 290 y E° 450, y se declara que dichas cantidades deben eliminarse de la renta im-

ponible, debiendo hacerse las rectificaciones del caso;

b) En la parte que condena a la Sociedad Breiva y Compañía Limitada a la multa de E° 122,25 más el recargo del 10%, y se declara que no ha lugar a aplicar le dicha sanción.

Se confirma en lo demás la referida resolución.

Se previene que el Ministro señor Cánovas no acepta el fundamento 4° de este fallo.

Anótese y devuélvase.

Redacción del Ministro señor Chávez.

Complétese el impuesto antes de notificar.

Guillermo Novoa J. — José Cánovas R. — Pedro Parra Nova — T. Chávez Ch.

Dictada por los señores Presidente de la Ilustrísima Corte, don Guillermo Novoa Justrow, y Ministros en propiedad, don José Cánovas Robles, don Pedro Parra Nova y don Tomás Chávez Chávez. — Luis Silva Fuentes, Secretario.