

EN SANTIAGO, A OCHO DE NOVIEMBRE DE DOS MIL VEINTICUATRO.

VISTOS:

El escrito de fecha 4 de junio de 2024, rolante a fojas 1 y siguientes de autos presentado por don **JAIME ANDRÉS BARRIENTOS RAMÍREZ, RUT N°10.256.755-2**, en representación de don **GEORG PAUL OETJEN MARTÍNEZ, RUT N°8.402.365-5**, domiciliados para estos efectos en Copahue 4262, comuna de Lo Barnechea, mediante el cual interpone reclamo de conformidad al Procedimiento General de Reclamaciones establecido en el Código Tributario, en contra del Giro Folio N°9643767, de fecha 2 de abril de 2024, emitido por la Dirección Regional de Santiago Oriente del Servicio de Impuestos Internos (en adelante SII), que determinó un Impuesto artículo 9 de la Ley N°21.420 ascendente a \$4.568.934.-, en su calidad de dueño de la aeronave marca CESSNA, modelo 340A, año 1981, matrícula CCPZI, tasación \$225.515.000.-

El reclamante sostiene, en síntesis, que el acto reclamado es contrario a Derecho, toda vez que a la fecha no se ha dictado el Reglamento que habilite al Servicio a verificar qué bienes se encuentran efectivamente afectados al pago del impuesto consagrado en el artículo 9 de la Ley N°21.420, en particular, en concordancia con lo dispuesto en el inciso final de la norma citada, la que ordena al Ministerio de Hacienda su dictación.

Agrega que lo anterior ha sido refrendado por el ente fiscal mediante la Circular N°57 de 2022 en el capítulo 8 que regula la aplicación del presente tributo. Que, por su parte, la Resolución Exenta SII N°125 del mismo año instruyó el giro y el pago del impuesto señalado respecto de cada contribuyente, y que por medio de la Resolución Exenta SII N°145 de 2023 se publicó el registro



del precio corriente en plaza de los bienes señalados en los numerales 1, 2 y 3 del inciso primero del artículo 9 de la Ley N°21.420. No obstante ello, como se expresó, el ente fiscal no considera que el Reglamento de esta ley, que deberá establecer la forma de verificar la afectación de todos los bienes respectivos con este impuesto, no ha sido dictado hasta el día de hoy, por lo que no tiene aplicación y, por consiguiente, torna en irregular y antijurídica la emisión del Giro reclamado.

Señala que se infringe el Principio de Legalidad en sede tributaria y, además, en sede administrativa, en virtud del cual los órganos del Estado solo pueden hacer aquello para lo cual están expresamente facultados, en relación a los artículos 6 y 7 de la Constitución Política de la República. Además, estima que resulta ilógico e ilegal que sea el mismo Servicio el que haya hecho las tasaciones a su criterio y basándose en el "Aircraft Bluebook", el que para todos los efectos no se puede entender como el precio corriente en plaza pues se refiere al mercado de Estados Unidos, el cual es muy diferente al chileno.

Relata que a partir de la historia fidedigna del establecimiento de la Ley N°21.420 es posible verificar que el texto original del artículo 9 no contemplaba el citado reglamento, no obstante, posteriormente, los asistentes a la Comisión estuvieron de acuerdo en la necesidad imperiosa de dictar un reglamento que permitiera aplicar de manera correcta el impuesto que se pretendió consagrar en la norma.

Colige que la consecuencia de todo lo anterior es el resultado de una serie de actos completamente antijurídicos, arbitrarios y atentatorios al Principio de Juridicidad que rige el actuar de todos los órganos de la Administración del Estado y que permiten, en consecuencia, verificar la concurrencia de un grave vicio de ilegalidad en la emisión del Giro reclamado, que invalida completamente sus efectos jurídicos, el que debe ser declarado judicialmente por los Tribunales de Justicia, o corregido, por el propio órgano cuando se percata de la ilegalidad de su actuación. Que, además, el SII usó información de un mercado distinto al chileno, esto con el objeto de emitir los giros en el plazo que contiene la norma.

Continúa señalando que, en caso de que se desestime el argumento anterior, se alega la indeterminación del precio corriente en plaza. Al respecto, expone que la no dictación del reglamento encomendado por el legislador es aún más grave, si se toma en consideración que los insumos normativos de que

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



dispone el Servicio para llenar de contenido el concepto de "precio corriente en plaza", resultan absolutamente insuficientes para la correcta aplicación del tributo.

Añade que se torna antijurídica la aplicación del denominado "precio corriente en plaza" para la aeronave de su propiedad lo que vicia el Giro emitido por el Servicio de Impuestos Internos, pues este no es aplicable al caso, atendido que en el año calendario 2023 no existieron suficientes transacciones sobre un bien de similares características que permitieran al ente fiscal determinarlo de manera fehaciente, como exige la norma. Que, si bien es una materia sujeta a cierto nivel de apreciación, más no de arbitrariedad o falta absoluta de fundamentación, claramente no puede significar valores asignados en jurisdicciones distintas a la chilena, como lo habría realizado el Servicio.

Argumenta que la legislación tributaria vigente no hace alusión a valores de mercado, sino que a valores corrientes en plaza –o "precio corriente en plaza"–, es decir, a los valores que se cobran en convenciones de similar naturaleza o a valores comerciales.

Realiza un análisis sobre la determinación del concepto "precio corriente en plaza", concluyendo que se debe entender por tal, un concepto bastante cercano a lo que sería el valor comercial del bien cuya propiedad está sujeta al pago del impuesto; es decir, aquel que se cobra en convenciones cuyo objeto recae precisamente en dichos bienes.

Explica que el SII, en la Resolución Exenta SII N°145/2023, fija el registro del precio corriente en plaza de helicópteros, aviones y yates. Sin embargo, la resolución y sus anexos adolecen de vicios que la tornan completamente ineficaz, pues no especifica los criterios o fundamentos con base en los cuales fijó el precio corriente en plaza de la aeronave.

Expone que la recurrida tuvo presente el precio de la aeronave "Aircraft Bluebook", lo cual vulnera en todas sus partes el propio concepto de "precio corriente en plaza" establecido en la ley, ya que la autoridad en vez de hacer sus tasaciones conforme al mercado local se basó y aplicó como precio corriente en plaza aquel existente en Estados Unidos, recayendo en una falta de fundamentación y arbitrariedad.

Estima que el SII tuvo en consideración únicamente los siguientes criterios: (1) el tipo de aeronave; (2) la marca; (3) el modelo; y (4) el año de



fabricación, dejando fuera elementos fundamentales al momento de determinar el valor de dichos bienes, tales como: la tecnología y aviónica instalada en ellos, las horas de motor y hélice remanentes, las horas de vuelo disponibles en el motor, mantenimientos, valor de importación del bien, criterios esenciales e ineludibles al momento de determinar el valor de una aeronave. Agregando que, de la revisión de la Historia de la Ley N°21.420, es posible advertir que la indeterminación del "precio corriente en plaza" fue uno de los puntos fundamentales a tratar en la discusión legislativa.

Concluye que la determinación de la base imponible ha sido fijada por el Servicio de Impuestos Internos de manera arbitraria, ilegal e inconstitucional, toda vez que no ha observado los requisitos establecidos por el legislador para la determinación del "precio corriente en plaza", elemento fundamental para establecer y verificar la procedencia y aplicación del impuesto a los particulares.

Prosigue refiriéndose a que, en el caso en que se desestimen las alegaciones de ilegalidad del Giro, se debe rebajar el monto girado, aplicando el tramo exento que ha consagrado el legislador en el inciso primero del artículo 9 de la Ley N°21.420.

Al respecto, explica que el impuesto al patrimonio grava la riqueza acumulada a una fecha determinada, planteando como ejemplos el Impuesto a la Herencia consagrado en la Ley N°16.271 y el Impuesto Territorial en la Ley N°17.235, que grava la riqueza de las personas mantenidas en la forma de propiedad de bienes raíces. Indicando que ambos consideran un tramo exento, es decir, un monto o porcentaje establecido por la ley, que se descuenta de la base imponible. De ello también hace presente que, el propio legislador, en el artículo 9 de la Ley N°21.420, se remite expresamente a la Ley N°16.271, por consiguiente, el criterio propuesto, no solo es consistente con el espíritu de la ley, sino que además tiene fundamento en el propio texto legal, lo que confirma la similitud existente entre los tributos, teniendo éste una estructura de tasa progresiva.

Expresa que la tasa del impuesto siempre se calcula solo sobre el tramo o avalúo afecto, y que nunca toma en consideración el monto o avalúo total del bien cuya propiedad se encuentra gravada con el pago de un impuesto, lo que se encuentra en armonía con los principios constitucionales de igualdad y no discriminación arbitraria.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



Sostiene que, de una correcta interpretación de lo dispuesto por el legislador, en concordancia con el principio de igualdad ante la ley y los criterios utilizados para otros impuestos que afectan el patrimonio, es que quedará afecto sólo el mayor valor entre 122 unidades tributarias anuales y el valor corriente en plaza.

Que, a su juicio, todo propietario de un helicóptero, avión o yate que se encuentre avaluado en menos de 122 unidades tributarias anuales, estaría absolutamente exento del pago del impuesto en estudio. Por otra parte, aquellos cuyo bien esté tasado en una cifra superior, estarán igualmente exentos en ese monto, por lo que la tasa del 2% que establece el inciso primero de la norma debe aplicarse únicamente sobre la cifra afecta al impuesto, es decir, sobre el excedente en este valor.

Por otra parte, considera que resulta antijurídica la aplicación del denominado "precio corriente en plaza", lo que vicia el Giro reclamado, atendido que en el año calendario 2023 no existieron suficientes transacciones sobre un vehículo de similares características que permitieran al SII determinarlo de manera fehaciente, como exige la norma en cuestión.

Finaliza solicitando dejar sin efecto el acto reclamado, en atención a los vicios de ilegalidad que le afectan; o en subsidio, se dé aplicación al tramo exento ya expuesto.

A fojas 28, comparece don **MANUEL ANTONIO ARAYA ZACARIÁS, RUT N°15.772.271-9**, en representación de la Dirección Regional Metropolitana Santiago Oriente del Servicio de Impuestos Internos, domiciliado para tales efectos en General del Canto N°281, Piso 10, comuna de Providencia, quien evacuó el traslado conferido mediante resolución rolante a fojas 17, señalando, en síntesis, que, según lo establecido en el artículo 1 del Código Tributario y del D.F.L. N°7 Ley Orgánica del SII, es el Órgano Administrativo competente para la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos actualmente establecidos o que se establecieren, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el Fisco y cuyo control no esté especialmente encomendado por la ley a una autoridad diferente.

Por su parte, indica que la Ley N°21.420 en su artículo 9 establece un nuevo impuesto anual a beneficio fiscal sobre el precio corriente en plaza de los



bienes que indica, siempre que concurren los requisitos que dispone la Ley, por lo que la facultad del SII emana de la referida disposición.

Expone que el precio corriente en plaza deberá constar en un registro actualizado anualmente, que, para el caso del Giro reclamado, se contiene en la Resolución Exenta N°145, de fecha 21 de diciembre de 2023, confeccionado según las características principales de fabricación del bien, tales como la marca, el modelo y año, incorporándose en éste los bienes que estén en buen estado de conservación y uso, según su año de fabricación.

Advierte que, en caso de no constar en dicho registro, se considerará que su precio corriente en plaza, vigente al 31 de diciembre del año anterior al del devengo del impuesto, es aquel establecido en dicho registro para el bien que reúna similares características, tales como marca, modelo, año de fabricación, capacidad de pasajeros u otras.

Hace presente que, con fecha 26 de diciembre de 2022, el Servicio dictó la Circular N°57, en virtud de la cual se imparten instrucciones sobre dicho impuesto, referidas a su aplicación y fiscalización, e igualmente la Resolución previamente indicada y la Resolución Exente SII N°125 de 2022, en la que se instruye sobre el giro y pago de este impuesto.

Acto seguido, sobre la legalidad del acto emitido, aclara que la inexistencia del Reglamento en cuestión, el cual se encuentra en la Contraloría General de la República pendiente de toma de razón, se ve refrendado por el Servicio en la propia Circular N°57 de 2022 capítulo 8 que regula la aplicación del tributo contenido en el artículo 9 de la Ley N°21.420.

Estima que el hecho gravado, conforme se observa del tenor de la norma, se encuentra completamente definido en la ley, y no se precisa del Reglamento para verificar la existencia de todos sus elementos, por lo que tampoco existe afectación al principio de reserva legal en materia tributaria. De ahí que, en su opinión, la vigencia y aplicación del impuesto en examen no se encuentra tácita ni expresamente supeditada a la dictación de decreto alguno.

Asegura que, conforme a lo dispuesto en el artículo primero transitorio de la Ley N°21.420, y a falta de norma especial de vigencia, este impuesto entró a regir a partir del 1 de abril de 2022, devengándose por primera vez el 1 de enero de 2023, de acuerdo con el inciso cuarto del artículo 9 del citado cuerpo legal.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



Aclara que la existencia de un Reglamento no dice relación con la existencia del hecho gravado, si no que se refiere a dos situaciones precisas, a saber: (i) La relativa a la aplicación de exención de actividades deportivas y, (ii) La relativa a "la forma" de "verificar" la afectación de los bienes; respecto de lo cual indica que, realizado un análisis semántico de estas palabras en virtud del Diccionario de la Real Academia Española de la Lengua, se puede concluir que éstas solo se vinculan a sus modalidades externas o accesorias.

Aduce que, del análisis de las materias alertadas por los parlamentarios en la etapa de discusión de la ley, queda en evidencia que, no existe una falta de deferencia de ella, toda vez que esta misma señala y precisa los casos por los cuales se estima necesario el referido Reglamento, como es el caso de los yates, entendiendo que, para los demás casos, aplica la regla general establecida y regulada completamente en la ley, las cuales no necesitan un Reglamento

Estima que, de una correcta interpretación de la historia fidedigna de la Ley en examen, así como el propio tenor de su artículo 9 y de las reglas de interpretación, la emisión del acto reclamado se encuentra plenamente apegado a la ley, en base a las facultades legales que la propia disposición le otorga, por cuanto no sólo se encuentra facultado para fiscalizar y aplicar el impuesto, sino que corresponde a una obligación legal que no puede desatender.

Considera que solo se infringe este principio cuando, a modo de ejemplo, las disposiciones de la ley "son cláusulas abiertas o generales", en cambio cuando los elementos de la obligación tributaria están suficientemente fijados y determinados en la ley, de suerte que a la administración le corresponde un rol de su aplicación sujeta a los parámetros prefijados por ésta. Haciendo presente que tampoco es absoluto y admite un ámbito de regulación por su parte mediante el ejercicio de la denominada potestad reglamentaria, limitándose la ley a fijar solamente los parámetros o criterios generales, como por ejemplo la Carta Magna. Lo anterior, reconocido por el Tribunal Constitucional, mediante sentencia de fecha 5 de abril de 2018, en causa Rol 718 de 2017. Y, agregando que éste también debe entenderse como un reflejo del denominado dominio legal máximo, pues constituye un "límite" al ejercicio de la potestad legislativa.

Colige que, como regla de clausura, si la materia no se encuentra expresamente señalada en la ley, corresponde a la potestad reglamentaria. Es decir, excluir al Congreso y fortalecer su carácter de normas generales,



abstractas y permanentes, de manera que la referencia al Reglamento no influye en la determinación y vigencia del impuesto, sino simplemente con una eventual excepción al mismo en determinado tipo de bienes, como los yates.

Reitera que la aplicación de este impuesto dice relación con el ejercicio de las facultades del Servicio conforme lo dispuesto en el artículo 1 de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, correspondiendo al Director del Servicio, en el ejercicio de las facultades contenidas en el N°1 de la letra A del artículo 6 del Código Tributario, y según con lo dispuesto en el artículo 1 del mismo cuerpo legal, interpretar e impartir las instrucciones en materias de índole tributaria interna

Continúa refiriéndose a la correcta tasación practicada por el SII. Indica que en cumplimiento de lo mandado en el inciso séptimo de artículo 9 de la Ley 21.420, procedió a confeccionar un registro del precio corriente en plaza, el que fue aplicado al avión marca CESSNA 340A, Matrícula CC-PZI, conforme la información proporcionada por la Dirección General de Aeronáutica Civil (en adelante DGAC), por lo que habiendo constatado que al 31 de diciembre de 2023 el reclamante era propietario del referido bien, no cabía otro efecto que aplicar la tasación establecida según sus características.

Que, a su juicio, en relación al punto de vista del reclamante sobre la inexistencia de un valor corriente en plaza para el bien que ha sido gravado con impuestos, carece de aceptabilidad en las premisas que lo sustentan – esto es: una aviónica limitada y tiempo disponible en motores. Aclarando que esta vez lo discutido es el valor en que ha sido tasado el bien y no la inaplicabilidad de la norma para el caso en cuestión, por lo que las premisas que sostienen la argumentación del actor no reúnen la aceptabilidad que exige un análisis crítico.

Por lo anterior, afirma que el precio corriente en plaza de los respectivos bienes es aquel que determine el Servicio de Impuestos Internos, de acuerdo con lo prescrito por el legislador, en virtud de la interpretación armónica de los artículos 1 y 7 letras a), c) y r) de la Ley Orgánica del SII y, en tal sentido, sí existe una definición de precio corriente en plaza, desmoronándose el punto de vista planteado por el recurrente.

Fundamenta que en ejercicio de esta obligación el Director tiene la autoridad, atribuciones y deberes inherentes a su calidad de Jefe Superior del Servicio y, en consecuencia, le corresponden entre otras atribuciones,

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



responsabilidades y obligaciones: planificar las labores del Servicio y desarrollar políticas y programas que promuevan la más eficiente administración y fiscalización de los impuestos, dirigir, organizar, planificar y coordinar el funcionamiento del Servicio, dictar las órdenes que estime necesarias o convenientes para la más expedita marcha del mismo, supervigilar el cumplimiento de las instrucciones que imparta y la estricta sujeción de los dictámenes y resoluciones a las instrucciones que sobre las leyes y reglamento emita la Dirección y otras atribuciones y deberes que se señalan en la referida Ley Orgánica, en el Código Tributario y en las demás disposiciones legales vigentes o que se dicten.

De ello es que estima que, en ejercicio del artículo 6 letra A) N°1 del Código Tributario, esto es, fijando normas e impartiendo instrucciones para la aplicación y fiscalización del impuesto establecido en el artículo 9 de la Ley N°21.420, el que literalmente asevera que se entenderá como "precio corriente en plaza" de los respectivos bienes el que determine anualmente el Servicio de Impuestos Internos, en conformidad a las disposiciones del Decreto Ley N°3.063 de 1979, sobre Rentas Municipales, es que se publica Resolución N°145, que fija registro del precio corriente en plaza de helicópteros, aviones y yates. Teniendo presente la Circular N°57 de 2022 que imparte instrucciones sobre el impuesto establecido la cual obliga también al contribuyente al momento de interpretar la normativa en cuestión y que a su vez establece expresamente que tratándose de helicópteros, aviones y yates se entenderá por precio corriente en plaza aquel que determine este SII en conformidad con las normas de valoración de bienes del Capítulo VI de la Ley N°16.271, de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

Argumenta que, considerando que dichos bienes son muebles y en el señalado capítulo no existe una regla de valoración especial que atienda al tipo específico del bien que se trata, deberá estarse a la regla establecida en la letra c) del artículo 46 de la Ley N°16.271, la que en concordancia con el inciso primero del artículo 46 bis de la referida ley, determina que dichos bienes deban ser considerados a su valor corriente en plaza.

Considera que en virtud de la Circular N°19 de 2004 debe entenderse por precio corriente en plaza el valor comercial al que un tercero independiente habría adquirido, a diciembre del año anterior al devengo del impuesto un avión

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



tripulado, de peso superior a 160 kilos, considerando sus características principales, nunca las singulares.

De lo que se ha venido indicando, colige que no es posible concluir la negación de la aplicación del impuesto al lujo, toda vez que lo discutido es el valor en que ha sido tasado el bien y no la inaplicabilidad de la norma para el caso en cuestión, es así que siempre existirá un precio corriente en plaza en la medida que este sea determinado por el Servicio.

Por otra parte, explica que el proceso de definición del precio corriente en plaza para la aplicación del impuesto en cuestión corresponde a un estudio el cual tiene como resultado esta definición desglosada por marca, modelo, año, según el código que a dicho bien corresponda, pudiendo accederse al portal del SII donde se encontrará todo lo relativo al caso.

Aclara que la metodología de tasación para determinar el valor o precio corriente en plaza corresponde a la definición del valor que puede poseer un bien de características semejantes, respecto de condiciones generales, y que no consiste en la valoración comercial de cada bien de forma individual, utilizando para este caso, la comparación de precios mercado, atendiendo con ello, el valor comercial que pudiese tener un bien semejante, en cuanto a características generales. Por lo que con el fin de analizar el mercado nacional se consideraron transferencias nacionales y primeras inscripciones, informadas por la DGAC, incluyéndose ofertas recopiladas de portales nacionales.

Advierte que Chile no cuenta con una industria significativa de aeronáutica civil, y que, en relación al mercado internacional, se consideraron los datos existentes en portales de compraventa de aeronaves individuales, y de valorización general de mercado, contando también con una suscripción a la aplicación en línea Aircraft Bluebook, el cual corresponde a un portal de valorización general de mercado, con las consideraciones de entregar valores promedios minoristas, con un uso del motor en horas correspondiente al 50% de lo recomendando por el fabricante antes de realizar un overhaul.

Estima que el mercado internacional entrega mayor representatividad al existir mayor oferta y demanda que el mercado nacional, e influye directamente en los valores de las aeronaves internadas a Chile, tanto nuevas como usadas.

Añade que, finalmente, para obtener el valor corriente en plaza asignado al avión matrícula CCPZI se tuvo a la vista lo expuesto principalmente por el



Aircraft Bluebook correspondiente a la aeronave, en términos de características físicas como el modelo, versión, número de serie, y año de fabricación, por lo que se encuentra correctamente determinado del valor corriente en plaza asignado al avión.

Concluye al respecto que se han considerado insumos y elementos objetivos que excluyen la arbitrariedad a la hora de establecer la base imponible. De ahí que, en su opinión, que tales criterios no le parezcan adecuados al reclamante, es distinto a afirmar que el órgano fiscalizador actuó ilegal y arbitrariamente en la tasación discutida, descartando la supuesta infracción a la Constitución de la República.

En último lugar, sobre la aplicación del tramo. Al respecto, expone que el artículo 9 de la Ley N°21.420 incorporó, con vigencia a partir del 1 de abril de 2022, un nuevo impuesto anual en beneficio fiscal de tasa 2%, aplicado sobre el precio corriente en plaza aviones tripulados de peso superiores a 160 kilos sea igual o superior a 122 UTA, determinadas según su valor a diciembre del año anterior al devengo del tributo, que se encuentren ubicados en territorio nacional y que sean de propiedad de un contribuyente, persona natural o jurídica, al 31 de diciembre de cada año.

Advierte que, ni del artículo 9 de la Ley N°21.420, como de ninguna otra disposición legal, fluye la existencia de un tramo exento del impuesto o que deba rebajarse algún monto de su base imponible para efectos de aplicar la tasa. Por el contrario, su inciso primero establece expresamente que la tasa del impuesto se aplica "*sobre el precio corriente en plaza*", de suerte que la exigencia de tener los aviones un precio corriente plaza igual o superior a 122 UTA es solo un requisito más para configurar el hecho gravado, el que en ningún caso constituye una exención al impuesto en cuestión o una rebaja a su base imponible.

Colige que la tasa de 2% del impuesto del artículo 9 de la Ley N°21.420 se aplica sobre la totalidad del precio corriente en plaza -base imponible- de los bienes que grava, sin deducción alguna, por lo que no es procedente que se rebaje esta cuya determinación ha quedado entregada a la ley, como aplicación del principio de legalidad.

Finaliza solicitando se confirme el Giro reclamado con expresa condena en costas.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



DILIGENCIAS DEL PROCESO:

A fojas 17, rola resolución de fecha 7 de junio de 2024, que resolvió previo a proveer y que tuvo por interpuesto el reclamo, confiriendo traslado al SII.

A fojas 22, rola resolución de fecha 24 de junio de 2024, que ordenó oficiar y tuvo por acompañado el documento.

A fojas 48, rola resolución de fecha 28 de junio de 2024, que tuvo presente el patrocinio y poder, por evacuado el traslado y fijó audiencia de conciliación.

A fojas 53, rola resolución de fecha 3 de julio de 2024, que tuvo por delegado el poder y por acompañado el documento.

A fojas 57, rola resolución de fecha 8 de julio de 2024, que tuvo por cumplido lo ordenado.

A fojas 59, rola resolución de fecha 26 de julio de 2024, que fijó los puntos de prueba controvertidos de la causa.

A fojas 65, rola resolución de fecha 7 de agosto de 2024, que tuvo por acompañada la lista de testigos, fijando audiencia testimonial.

A fojas 71, rola resolución de fecha 9 de agosto de 2024, que resolvió no ha lugar a lo solicitado y que tuvo presente el poder delegado.

A fojas 279, rola resolución de fecha 20 de agosto de 2024, que tuvo por acompañados los documentos.

A fojas 281, rola resolución de fecha 26 de agosto de 2024, que resolvió a sus autos.

A fojas 285, rola resolución de fecha 2 de septiembre de 2024, que tuvo presente el domicilio.

A fojas 291, rola resolución de fecha 5 de septiembre de 2024, que resolvió téngase presente el poder delegado.

A fojas 300, rola resolución de fecha 6 de septiembre de 2024, que resolvió estese a lo resuelto.

A fojas 302, rola resolución de fecha 9 de septiembre de 2024, que resolvió téngase presente.

A fojas 304, rola resolución de fecha 30 de octubre de 2024, que ordenó traer los autos para fallo.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



CON LO RELACIONADO Y CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que a fojas 1 de autos comparece don **GEORG PAUL OETJEN MARTÍNEZ**, debidamente representado por don **JAIME ANDRÉS BARRIENTOS RAMÍREZ**, interponiendo reclamo tributario conforme al Procedimiento General de Reclamaciones en contra del Giro Folio N°9643767 de fecha 2 de abril de 2024, emitido por la Dirección Regional Metropolitana Santiago Oriente del Servicio de Impuestos Internos, solicitando que se dé curso al reclamo, dejándose sin efecto la mencionada actuación.

SEGUNDO: Que a fojas 28 y siguientes comparece don **MANUEL ANTONIO ARAYA ZACARÍAS**, del Servicio de Impuestos Internos Dirección Regional Metropolitana Santiago Oriente, ya individualizado, quien debidamente facultado para ello, evacuó el traslado conferido mediante resolución rolante a fojas 17 de autos, solicitando se deseche el reclamo, con costas.

TERCERO: Que atendido a lo señalado en lo expositivo de esta sentencia se concluye que la cuestión controvertida versa, en primer lugar, sobre la ilegalidad del Giro reclamado. Asimismo, respecto a los antecedentes y circunstancias que permitieron al SII fijar el valor corriente en plaza del avión de marca CESSNA, modelo 340A, matrícula CCPZI, en \$225.515.000.- y, finalmente, la procedencia o no de un tramo exento en la aplicación del impuesto establecido, en virtud del artículo 9 de la ley N°21.420.

CUARTO: Que a fojas 59 se fijaron los hechos sustanciales pertinentes y controvertidos, a saber:

"1. Antecedentes y circunstancias de hecho que permitan dejar sin efecto el giro de autos, emitido por el Servicio de Impuestos Internos, en virtud de la ilegalidad reclamada en autos.

2. Antecedentes y circunstancias de hecho que darían cuenta de la correcta o errónea tasación practicada por el Servicio de Impuesto Internos, relacionado con la aplicación del denominado "precio corriente en plaza" al bien mueble objeto de autos.

3. Antecedentes y circunstancias de hecho que permitan establecer la procedencia o improcedencia de un tramo exento en la aplicación del impuesto establecido en el artículo 9° de la ley N°21.420".

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



Que respecto de estos hechos rindieron prueba ambas partes, y es la que se señalará, analizará y ponderará en los considerandos siguientes.

QUINTO: La reclamante rindió prueba documental, antecedentes que serán descritos a continuación:

i. Documentos acompañados como fundamento de su reclamo:

1.- A fojas 11, Giro Folio N°9643767, de fecha 2 de abril de 2024, emitido por el SII.

ii. Documentos acompañados dentro del término probatorio:

1.- A fojas 77, Resolución Exenta SII N°145, de fecha 21 de diciembre de 2023, emitida por la Subdirección de Avaluaciones del Servicio de Impuestos Internos.

2.- A fojas 78, Resolución Exenta SII N°125, de fecha 26 de diciembre de 2022, emitida por la Subdirección de Avaluaciones del Servicio de Impuestos Internos.

3.- A fojas 79, Tabla de Tasación de Aviones y Helicópteros para el año 2024, emitida por la Subdirección de Avaluaciones del Servicio de Impuestos Internos.

4.- A fojas 85, Circular N°57, de fecha 26 de diciembre de 2022, emitida por la Subdirección de Avaluaciones del Servicio de Impuestos Internos.

5.- A fojas 88, Circular N°38, de fecha 6 de septiembre de 2023, emitida por la Subdirección de Avaluaciones del Servicio de Impuestos Internos.

6.- A fojas 89, Informe de la Comisión de Hacienda del Senado de fecha 24 de enero de 2022.

7.- A fojas 150, Oficio Folio N°E492243/2024, de fecha 27 de mayo de 2024, emitido por la Contraloría General de la República.

8.- A fojas 151, Oficio Ordinario N°826/2024, de fecha 4 de junio de 2024, emitido por el Ministerio de Hacienda.

9.- A fojas 152, Acta de Audiencia Testimonial, de fecha 14 de noviembre de 2023, de causa RIT GR-15-00088-2023, del Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana.

10.- A fojas 155, Acta de Audiencia Testimonial, de fecha 7 de febrero de 2024, de causa RIT GR-06-00051-2023, del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Coquimbo.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



11.- A fojas 156, sentencia definitiva de fecha 27 de febrero de 2024, dictada en causa RIT GR-11-00007-2023 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de los Ríos.

12.- A fojas 164, sentencia definitiva de fecha 8 de marzo de 2024, dictada en causa RIT GR-11-00010-2023 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de los Ríos.

13.- A fojas 174, sentencia definitiva de fecha 22 de abril de 2024, dictada en causa RIT GR-04-00011-2023 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Atacama.

14.- A fojas 186, sentencia definitiva de fecha 4 de junio de 2024, dictada en causa RIT GR-08-00052-2023 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de la Araucanía.

15.- A fojas 194, sentencia definitiva de fecha 19 de junio de 2024, dictada en causa RIT GR-06-00051-2023 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Coquimbo.

16.- A fojas 218, sentencia de fecha 28 de junio de 2024, dictada en causa Rol IC Tributario y Aduanero-2-2024 de la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Valdivia.

17.- A fojas 222, sentencia de fecha 12 de julio de 2024, dictada en causa Rol IC Tributario y Aduanero-4-2024 de la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Valdivia.

18.- A fojas 226, sentencia de fecha 24 de julio de 2024, dictada en causa Rol IC Tributario y Aduanero-2-2024 de la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Copiapó.

19.- A fojas 227, sentencia definitiva de fecha 31 de julio de 2024, dictada en causa RIT GR-14-00100-2023 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Valparaíso.

20.- A fojas 239, sentencia definitiva de fecha 31 de julio de 2024, dictada en causa RIT GR-14-00101-2023 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Valparaíso.

21.- A fojas 249, sentencia definitiva de fecha 31 de julio de 2024, dictada en causa RIT GR-07-00015-2023 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Maule.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



22.- A fojas 262, sentencia definitiva de fecha 3 de agosto de 2024, dictada en causa RIT GR-07-00025-2023 del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Maule.

El **Servicio de Impuestos Internos** rindió prueba testimonial, acta que rola a fojas 291 y siguientes de autos, donde consta que declaró la testigo doña Ángela Natalia Núñez Duran, Jefa del Departamento de Tasaciones del SII, señalando que, como establece el artículo 9 de la Ley N°21.420, el ente fiscal debe tasar al 31 de diciembre de cada año los bienes correspondientes a yates y aeronaves que cumplan determinadas características y que se encuentren en el territorio nacional, elaborándose una resolución publicada en diciembre donde consta la nómina de bienes y su tasación. Que, al respecto, se identificaron aproximadamente 1500 aviones y helicópteros, según la información aportada por la DGAC desde el mes de septiembre de 2023, luego actualizada en febrero de 2024. Explica que esta información consiste en aeronaves inscritas en Chile y sus características principales como la marca, modelo, año y versión, también el RUT del propietario, en los casos que procede del operador de la aeronave, y en algunas ocasiones el precio y la fecha de transferencia del bien.

Agrega que, además de considerar la información anterior para efectos de realizar la tasación, el SII consulta en portales internacionales de tasación de Blue Book, para lo cual se poseen accesos pagados, donde se verifican valores que son contrastados con otros portales de ofertas internacionales.

Hace presente que, atendido el pequeño mercado nacional y al no tener industria aeronáutica, la gran mayoría de estos bienes son adquiridos en el extranjero.

Aclara que lo anterior es el precio promedio minorista y no contemplan los costos de internación del bien, los cuales se encarecen en torno a un 30%:

SEXTO: Que como se ha venido señalando, la prueba aportada ha estado constituida por documental y testimonial presentada por ambas partes, la que ha sido debidamente incorporada al expediente.

SÉPTIMO: Que de lo expuesto por las partes y de la documentación acompañada, se pueden tener por acreditados los siguientes hechos:

1.- Que, el contribuyente adquirió un avión de marca CESSNA, modelo 340A, matrícula CCPZI.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



2.- Que el SII con fecha 2 de abril de 2024 emitió el Giro Folio N°9643767, por concepto del impuesto previsto en el artículo 9 de la Ley N°21.420 por un monto de \$4.568.934.-

OCTAVO: Que, en orden a dilucidar la controversia de fondo, cabe analizar a continuación la normativa vigente en relación al Impuesto al Lujo. Que el artículo 9 de la Ley de la Ley N°21.420 dispone lo siguiente: *"Establécese un impuesto anual a beneficio fiscal de tasa 2% sobre el precio corriente en plaza de los siguientes bienes ubicados en territorio nacional, de propiedad de un contribuyente, persona natural o jurídica, al 31 de diciembre de cada año:*

1. *Helicópteros, tripulados, de peso superior a 160 kilos, cuyo precio corriente en plaza sea igual o superior a 122 unidades tributarias anuales determinadas según el valor de ésta a diciembre del año respectivo.*

2. *Aviones, tripulados, de peso superior a 160 kilos, cuyo precio corriente en plaza sea igual o superior a 122 unidades tributarias anuales determinadas según el valor de ésta a diciembre del año respectivo.*

3. *Yates, cuyo precio corriente en plaza sea igual o superior a 122 unidades tributarias anuales determinadas según el valor de ésta a diciembre del año respectivo y cuyo registro corresponda a esta calificación según la normativa vigente de la Dirección General del Territorio Marítimo y de Marina Mercante, con excepción de aquellos cuyo principal medio de propulsión sea la vela y sean utilizados por deportistas en sus actividades deportivas, de acuerdo con las normas que determine el reglamento de este artículo, establecido en el inciso final.*

4. *Automóviles, station wagons y vehículos similares, cuyo precio corriente en plaza sea igual o superior a 62 unidades tributarias anuales determinadas según el valor de ésta a diciembre del año respectivo.*

No se afectarán con este impuesto los bienes de propiedad del Fisco ni de las municipalidades. Tampoco se afectarán los bienes de propiedad de una empresa que desarrolle actividades de los números 1°, 3°, 4° y 5° del artículo 20 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, siempre que los bienes respectivos se encuentren efectivamente destinados y sean indispensables para el desarrollo de dichas actividades.

Para los fines de este artículo se entenderá como "precio corriente en plaza" de los respectivos bienes el que determine anualmente el Servicio de

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



Impuestos Internos, en conformidad a las disposiciones del decreto ley N°3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales, cuyo texto refundido y sistematizado fue fijado por el decreto supremo N°2.385, de 1996, del Ministerio del Interior. En los casos en que no exista tal determinación, se aplicarán para estos efectos las normas de valoración de bienes del Capítulo VI de la ley N°16.271, de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones.

El impuesto se devengará anualmente al 1 de enero, considerando los bienes de propiedad del contribuyente al 31 de diciembre del año anterior.

Los contribuyentes que declaren el impuesto de primera categoría sobre renta efectiva no podrán deducir este impuesto en la determinación de su renta líquida. No obstante, las referidas partidas no se afectarán con la tributación dispuesta por el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

El giro y pago de este impuesto se realizará durante el mes de abril de cada año en la forma que determine el Servicio de Impuestos Internos mediante resolución.

Un reglamento, aprobado mediante decreto supremo expedido por el Ministerio de Hacienda, establecerá la forma de verificar la afectación de los bienes respectivos con el impuesto establecido en este artículo. Para estos efectos, el Servicio de Impuestos Internos elaborará un registro del precio corriente en plaza de los bienes señalados en los numerales 1, 2 y 3 del inciso primero de este artículo, en base a la información que requiera a la Dirección General del Territorio Marítimo y de Marina Mercante, la Dirección General de Aeronáutica Civil u otros organismos competentes, sin perjuicio de la información que otro servicio pueda adicionar. Este registro será actualizado anualmente, dentro del mes de diciembre de cada año, y publicado en el Diario Oficial. Los bienes consignados en esta nómina corresponderán a bienes en buen estado de conservación y uso, tomando en consideración su año de fabricación. En los casos en que un bien no estuviese indicado en la nómina, se considerará que su precio corriente en plaza vigente es aquel establecido en dicha lista para el bien que reúna similares características, tales como marca, modelo, año de fabricación, capacidad de pasajeros u otras”.

NOVENO: Que, en relación al primer punto de prueba, a saber: "Antecedentes y circunstancias de hecho que permitan dejar sin efecto el giro



de autos, emitido por el Servicio de Impuestos Internos, en virtud de la ilegalidad reclamada en autos”.

Al respecto, la recurrente sostiene que el Giro reclamado sería contrario a derecho, atendido que a la fecha no se ha dictado el Reglamento mediante Decreto Supremo expedido por el Ministerio de Hacienda, en virtud de lo establecido en el inciso final del artículo 9 de la ley N°21.420.

Por su parte, el SII estima que sin perjuicio de que el Reglamento no se haya dictado, los elementos del tributo se encuentran establecidos en el artículo 9 de la Ley N°21.420, y que además la facultad del SII emana de la referida disposición. Advirtiendo que, por lo anterior, procedió a emitir con fecha 26 de diciembre de 2022 la Resolución Exenta N°125 que instruyó sobre el giro y pago del impuesto en cuestión, y el 21 de diciembre de 2023 la Resolución Exenta N°145 que fijó el registro del precio corriente en plaza de helicópteros, aviones y yates, además de la Circular N°57 del año 2022 que también imparte instrucciones al respecto.

DÉCIMO: Que, en primer término, cabe tener presente que en materia impositiva opera el principio de reserva legal en virtud de lo dispuesto en los artículos 19 N°20, 63 N°14 y 65 inciso cuarto N°1 de la Carta Magna. Así, esta última disposición establece que, dentro de las materias de ley, en relación a aquellas que tienen iniciativa exclusiva del Presidente de la República, se encuentra el *“Imponer, suprimir, reducir o condonar tributos de cualquier clase o naturaleza, establecer exenciones o modificar las existentes, y determinar su forma, proporcionalidad o progresión”*. De ahí que es la ley la que debe, como mínimo, regular los elementos esenciales del tributo.

Así las cosas, del análisis de la norma transcrita en el considerando octavo, el legislador dispone una especie de excepción al principio de reserva tributaria, pues se ordena la dictación de un Reglamento que establezca la forma de afectación de los bienes gravados con el tributo, lo que tiene una lógica de orden práctica basada en que de manera anual se debe determinar la base imponible del impuesto en virtud de su valor corriente en plaza. Que la dictación del Reglamento mandado no significa que el artículo 9 de la Ley N°21.420 no regule los elementos del tributo, a saber: hecho gravado, sujetos, tasa y base imponible, pues estos se encuentran únicamente normados y determinados en los incisos primero y segundo del mencionado precepto.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



De ahí que no se encuentra controvertido en autos que a la fecha no se haya dictado el Reglamento mediante Decreto Supremo esgrimido por el Ministerio de Hacienda, lo que es mandatado expresamente por el legislador tributario en el inciso final de la norma.

En consecuencia, se debe aclarar en los considerandos que siguen si la normativa citada, la cual ordenó la regulación en la materia fue respetada o no por la entidad fiscal al emitir el Giro reclamado.

UNDÉCIMO: Que, de un primer análisis de la norma en cuestión, se logra apreciar que ella en si no condiciona la entrada en vigencia del impuesto a la dictación del mencionado Reglamento, como bien lo señala el Servicio, por lo que es plenamente aplicable lo dispuesto en el artículo primero transitorio de Ley N°21.420, a saber: *"Sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos siguientes, las disposiciones de esta ley entrarán en vigencia a partir del primer día del mes subsiguiente a la fecha de su publicación en el Diario Oficial"*.

A mayor abundamiento, el cuerpo normativo en estudio fue publicado con fecha 4 de febrero de 2022, el que en virtud del citado artículo primero transitorio dispone que entrara en vigor el día 1 de marzo de 2022. Que, asimismo, el inciso primero del artículo 9 expone que el impuesto se aplicará a los bienes de propiedad del contribuyente, al 31 de diciembre de cada año, y que según el inciso cuarto el devengamiento del mismo se produce el 1 de enero, considerando los bienes de su propiedad al 31 de diciembre del año pasado.

De ello es que, al momento de la emisión del Giro reclamado, del 2 de abril de 2024, el artículo 9 de la Ley N°21.420 se encontraba plenamente vigente.

Ahora bien, no obstante lo anterior, como ya se ha verificado, aún no se encontraba dictado el Reglamento mediante Decreto Supremo dispuesto en el inciso final de la norma.

DUODÉCIMO: Que, ciertamente no se puede negar que en variadas materias sobre tributos el Servicio regula su aplicación mediante instrucciones, sean circulares o resoluciones, como el mismo menciona en su evacua traslado. Lo anterior, debido a la alta complejidad del sistema tributario chileno, y sobre todo en la Ley sobre Impuesto a la Renta, principalmente ligado a la diseminación de la normativa en variados textos legales y a su redacción, donde éstos no siempre son capaces de establecer la manera de ejecutar la ley, es



decir, la forma en que el administrado debe cumplir con las obligaciones tributarias que le son propias.

Sin embargo, es importante reiterar que en el caso en análisis el legislador tributario de manera explícita dejó la materia en cuestión a la regulación de un Reglamento dictado mediante Decreto Supremo. Por este motivo es que, sin perjuicio de que no es responsabilidad del SII la dictación de un Decreto Supremo, no es legal en este escenario emitir el acto reclamado prescindiendo de él, pues éste es el único instrumento que puede regular la forma de afectación del tributo.

Además, cabe desvirtuar la defensa de la recurrida en relación a que el artículo 9 precisaría los casos en que se estima necesario el Reglamento, como es el caso de los "yates", entendiéndose que, para los demás casos, aplicaría la regla general establecida en la norma, las cuales, a su juicio, no necesitan de un Reglamento. Pues, como se ha venido exponiendo, el Reglamento mandado expresamente en su inciso final no deja dudas sobre que éste es aplicable a todos los numerales que describe el inciso primero sobre los bienes gravados con el impuesto.

Que, durante la tramitación de la ley, se logró observar que, en un principio, no se contemplaba en las indicaciones del Ejecutivo disponer de un Reglamento al efecto, sin embargo, en la etapa de discusión, en particular, en la Comisión del Senado, surgieron diversas dudas sobre su aplicación, por lo que el Ejecutivo presentó una nueva indicación donde expresamente se dispuso que, mediante un Reglamento emitido por Decreto Supremo del Ministerio de Hacienda, se establecerá *"la forma de verificar la afectación de los bienes respectivos con el impuesto establecido en este artículo"*, como una exigencia para asegurar su correcta afectación.

Así las cosas, teniendo en consideración el mandato especial e imperativo del legislador en relación al Reglamento, no cabe realizar una interpretación análoga sobre la norma, por lo que la omisión de éste es tan importante como para restarle efectos jurídicos a las actuaciones del SII. Es decir, la ley en este caso no se basta a sí misma en tanto no se dicte el Reglamento que determine la forma de verificar la afectación de los bienes gravados, esto es, *"comprobar o examinar la verdad de algo"* según la RAE, lo que tiene sentido pues se



proporciona a los contribuyentes de este impuesto las mayores garantías posibles, buscando evitar la discrecionalidad y la arbitrariedad en su aplicación.

DÉCIMO TERCERO: Que, de los artículos 6 y 7 de la Constitución Política de la República, se desprende que los órganos del Estado deben someter su acción a la Constitución y a las normas dictadas conforme a ella y que, además, actúan válidamente previa investidura regular de sus integrantes, dentro de su competencia y en la forma que prescriba la ley. Normas que reconocen particularmente el Principio de Juridicidad.

De ello es que esta judicatura no puede más que concluir que, habiéndose dispuesto expresamente en la ley que para la fijación o tasación de la base imponible de un bien es indispensable la dictación de un Reglamento mediante Decreto Supremo, por mandato legal expreso; omisión que en ningún caso puede sustituirse por actuaciones administrativas del Servicio a través de instrucciones, con una calificación normativa de menor jerarquía, en particular, mediante una Circular, obligatorias únicamente para el Servicio, que tiene una finalidad de interpretación de la ley y no la de determinar cómo se va a ejecutar el impuesto al administrado, lo que en caso contrario, menoscabaría a todas luces el principio de legalidad en la actividad de la administración. En otras palabras, si bien el artículo 6 letra A N°1 del Código Tributario le otorga al Director Nacional del SII la facultad de interpretar la ley, ella no puede dejar sin efectos jurídicos la aplicación de un texto legal, pues infringe el ya mencionado principio de reserva legal en materia tributaria.

Que, en el mismo sentido se han pronunciado los Tribunales Superiores de Justicia y, en particular y a modo de ejemplo, la Corte de Apelaciones de Valdivia en causa Rol 2-2024 que establece en lo relacionado: *"Que, por consiguiente, la autoridad administrativa a cargo de la determinación y fiscalización impositiva, excediendo sus atribuciones al suplir a la cartera ministerial competente para nutrir de datos el registro en cuestión y prescindiendo, además, del acto formal previsto para su incorporación al ordenamiento jurídico tributario, ha procedido a tasar la base imponible y, consecuentemente, a efectuar la liquidación y el giro del impuesto.*

Esta manifiesta exorbitación de las potestades tributarias de que, en relación al impuesto de que se trata, obstan a considerar que ha tenido lugar la circunstancia a la que la ley subordina el nacimiento de la obligación tributaria

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



cuyo importe se pretende ingresar al Fisco con el correspondiente giro cuestionado a través de la reclamación entablada en estos antecedentes. De la vigencia y alcance del principio constitucional de legalidad tributaria, según los artículos 19 N°30, en relación con el 65 N°1 de la Carta Fundamental, entre otras disposiciones, se deriva esta privación de legitimidad del giro objetado en autos”.

DÉCIMO CUARTO: Condensando lo dicho hasta aquí, fluye del inciso final de la norma en estudio, sin interpretaciones análogas, que éste establece la obligación de dictar un Reglamento mediante Decreto Supremo expedido por el Ministerio de Hacienda. Y, que, el mencionado Reglamento aún no se ha dictado a la fecha de autos, por lo que, de los antecedentes observados y de lo señalado por el mismo SII, la recurrida ha dictado normas de jerarquía inferior, mediante la Circular N°57 de 2022 en virtud de la cual se imparten instrucciones sobre el impuesto en cuestión, en relación a su aplicación y fiscalización, corriendo la misma suerte la Resolución Exenta N°125 de 2022 en la que instruye el giro y pago del impuesto, y la Resolución Exenta N°145 del 21 de diciembre de 2023 que fijó el registro del precio corriente en plaza de helicópteros, aviones y yates.

De ahí que la expresión [...] *la forma de verificar la afectación de los bienes respectivos [...]*, se relaciona a la manera en que el órgano fiscal debe verificar el valor o la tasación el registro del precio corriente en plaza para la afectación del bien en particular. Es decir, mediante la dictación del Reglamento se establecerán los criterios para afectar o tasar un bien en una situación determinada, y así, poder fijar un valor a la base imponible de éste. En este orden de ideas, el Reglamento mandatado por el legislador debe regular la forma de determinar los valores corrientes en plaza de los bienes gravados, realizado por el SII, requiriendo la información que la norma determina, en el presente caso a la Dirección General de Aeronáutica Civil.

Que, en opinión de esta judicatura, la citada frase se encuentra redactada en términos sumamente amplios, lo que da cuenta de la importancia de la emisión del Reglamento mandatado, y que subsume por completo los argumentos pretendidos por el SII en torno a fijar esta forma de afectación a través de instrucciones emitidas por el órgano fiscalizador.

DÉCIMO QUINTO: Así las cosas, no se pueden acoger las alegaciones de la recurrida de autos, atendido que justificar la emisión del Giro en estas



circunstancias significaría quitarle poder imperativo a una norma legal, además de que en este caso los elementos del tributo, en particular, la base imponible, no es suficiente para poder determinar el impuesto, ya que, como se ha explicado latamente, no basta la descripción de la misma, sino que para poder determinar la forma de afectación de los bienes gravados debe ser mediante la dictación de un Reglamento.

En consecuencia, la anomalía detectada por esta judicatura es lo suficientemente importante para provocar un perjuicio al interesado, en particular, de naturaleza pecuniaria, pues el Servicio actuó fuera del ámbito de su competencia, siendo la emisión del acto reclamado ilegal, lo que implica el cobro de un tributo que no corresponde, vulnerando principalmente los principios de juridicidad, legalidad y de certeza jurídica.

Que, sin perjuicio de que, en virtud del principio de la reserva legal en materia impositiva, como ya se expresó, el Reglamento no es un elemento esencial del tributo, al caso de autos si se está en presencia de una exigencia legal para poder verificar la forma de afectación de éste. Además, que, no obstante que el SII se encuentre encomendando para la fiscalización de los impuestos, esto no es un pase libre para la regulación de todo tipo de gravamen, toda vez que, como ha quedado demostrado, el órgano administrativo se extralimita de sus facultades, y asume labores propias del legislador tributario, lo que necesariamente debe conducir a la invalidación del cobro.

En consecuencia, debe acogerse el presente punto de prueba a favor de la reclamante y dejarse sin efecto el Giro reclamado.

DÉCIMO SEXTO: Que, en cuanto a las restantes alegaciones, si bien no es necesario referirse a ellas en atención a que tienen calidad de subsidiarias y en virtud de lo establecido en el N°6 del artículo 170 del Código de Procedimiento Civil. Esta magistratura de igual manera emitirá un pronunciamiento al respecto en los considerandos que siguen.

DÉCIMO SÉPTIMO: Que, en relación al punto de prueba N°2, a saber: *“Antecedentes y circunstancias de hecho que darían cuenta de la correcta o errónea tasación practicada por el Servicio de Impuesto Internos, relacionado con la aplicación del denominado “precio corriente en plaza” al bien mueble objeto de autos.”*



Al respecto, el reclamante advierte que resulta antijurídica la aplicación del denominado "precio corriente en plaza" para la aeronave de su propiedad lo que vicia el Giro objetado, en atención a que este no es aplicable al caso, toda vez que en el año calendario 2023 no existieron suficientes transacciones sobre un bien de similares características que permitieran al ente fiscal determinarlo de manera fehaciente, como exige la norma.

Además, considera que resulta ilógico e ilegal que sea el mismo Servicio el que haya hecho las tasaciones a su criterio y basándose en el "Aircraft Bluebook", el que para todos los efectos no se puede entender como el precio corriente en plaza pues se refiere al mercado de Estados Unidos, el cual es muy diferente al chileno.

A su turno, el Servicio relata que procedió a emitir con fecha 26 de diciembre de 2022 la Resolución Exenta N°125 que instruyó sobre el giro y pago del impuesto en cuestión, y el 21 de diciembre de 2023 la Resolución Exenta N°145 que fijó el registro del precio corriente en plaza de helicópteros, aviones y yates, además de la Circular N°57 de 2022 que también imparte instrucciones al respecto.

Sostiene que en cumplimiento de lo mandatado en el inciso séptimo de artículo 9 de la Ley N°21.420, procedió a confeccionar un registro del precio corriente en plaza, el que fue aplicado al avión marca CESSNA, conforme la información proporcionada por la Dirección General de Aeronáutica Civil, por lo que, habiendo constatado que al 31 de diciembre de 2023 el reclamante era propietario del referido bien, no cabía otro efecto que aplicar la tasación establecida según sus características.

A lo anterior, añade que para obtener el valor corriente en plaza del bien se tuvo a la vista lo expuesto principalmente por el Aircraft Bluebook, correspondiente a aeronaves similares en términos de características físicas como el modelo, versión, número de serie y año de fabricación.

DÉCIMO OCTAVO: Que, del análisis del artículo 9 de la Ley N°21.420, en particular, del inciso séptimo, el legislador para efectos de aplicar el Reglamento, el cual, como ya se señaló, aun no se ha dictado, le delega al ente fiscal la confección de un registro del precio corriente en plaza de los bienes gravados, de la forma que dice la norma. Lo anterior, no debe confundirse ni con la base imponible como elemento del hecho gravado, cuyo precio corriente

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



en plaza sea igual a superior a 122 unidades tributarias anuales, ni con la dictación de un Reglamento con el objeto de establecer "[...] *la forma de verificar la afectación de los bienes respectivos [...]*", la que, como ya se expuso, son las directrices o criterios para que el SII valore o tase el precio corriente en plaza del bien gravado.

De esta manera, como ya fue desarrollado en el punto anterior, sin la dictación del Reglamento, requisito previo por mandato expreso de la ley, las determinaciones efectuadas por el Servicio, en relación a la fijación del precio corriente en plaza, son improcedentes al caso de autos.

DECIMO NOVENO: A mayor abundamiento, con la sola lectura del Giro reclamado, este sentenciador no ha logrado verificar de qué manera el órgano administrativo determinó el precio corriente en plaza del avión que grava, sobre todo por el hecho que en el acto impugnado no se señala el año o antigüedad del bien en cuestión, lo que es esencial para poder determinar el valor ascendente a la suma de \$225.515.000.-

Además, de la Circular y las Resoluciones mencionadas, así como del propio Giro objetado no se pudo apreciar el comparativo utilizado por la entidad fiscal para corroborar el valor corriente en plaza, en especial, sobre la información utilizada mediante la aplicación "Aircraft Bluebooking" y lo señalado por la testigo doña Ángela Natalia Núñez Duran, Jefa del Departamento de Tasaciones del SII. Antecedentes de los cuales este sentenciador únicamente ha tomado conocimiento a través de los dichos de las partes en sus respectivos libelos.

De ahí que el acto reclamado debe contener suficientes fundamentos tanto legales como fácticos, siendo la motivación de éstos precisamente la exteriorización de las razones que ha llevado a la Administración a resolver de una u otra forma, constituyéndose en una garantía para los administrados a efectos de que puedan examinar la legalidad de dicha actuación e impugnarla conforme los recursos y procedimientos establecidos en el ordenamiento jurídico, lo que recae en una falta de fundamentación del acto administrativo en virtud del artículo 41 de la ley N°19.880 sobre Bases de los Procedimientos Administrativos, pues falta un elemento esencial de éste.

VIGÉSIMO: Ahora bien, de los antecedentes tenidos a la vista y de lo expuesto por las partes, esta magistratura se pudo percatar que el SII procedió

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



a confeccionar un registro del precio corriente en plaza del bien objeto de autos mediante la Resolución Exenta N°145 del 21 de diciembre de 2023, conforme a la información proporcionada por la Dirección General de Aeronáutica Civil, y en base al registro Aircraft Bluebook, determinando, como ya se señaló, el precio en virtud a una aeronave de características similares ubicada fuera del territorio nacional.

Que, el inciso tercero del artículo 9 de la Ley N°21.420 dispone que "[...] se entenderá como "precio corriente en plaza" de los respectivos bienes el que determine anualmente el Servicio de Impuestos Internos, en conformidad a las disposiciones del decreto ley N°3.063, de 1979, sobre Rentas Municipales, cuyo texto refundido y sistematizado fue fijado por el decreto supremo N°2.385, de 1996, del Ministerio del Interior. En los casos en que no exista tal determinación, se aplicarán para estos efectos las normas de valoración de bienes del Capítulo VI de la ley N°16.271, de Impuesto a las Herencias, Asignaciones y Donaciones". Que, a su vez, en relación a esta última norma la Circular N°19 de fecha 8 de abril de 2004, en su apartado 1.2, indica que "La ley no define lo que debe entenderse por el concepto "valor corriente en plaza", por lo cual de conformidad con el tenor literal de las palabras, entendidas en relación con el contexto general de la normativa en la que aquél se contiene, dicha expresión habrá de entenderse como el VALOR DE ADQUISICIÓN QUE HABRÍA CORRESPONDIDO A UNA ESPECIE DEL MISMO GÉNERO Y DE UNA CALIDAD A LO MENOS SIMILAR, EN EL LUGAR Y FECHA EN QUE OCURRIÓ LA APERTURA DE LA SUCESIÓN O SE INSINUÓ LA DONACIÓN, EN SU CASO".

Así las cosas, en virtud del artículo 20 del Código Civil del sentido natural y obvio del concepto "valor corriente en plaza", se puede inferir que se refiere al lugar y data en que se hizo la transacción, por lo que el parámetro internacional utilizado por el ente fiscal -información que, como ya se mencionó, se aprecia de lo señalado por las partes en autos-, en particular, de un avión ubicado en los Estados Unidos, mediante la herramienta de evaluación de aeronaves "Aircraft bluebook", no puede ser el único criterio para su determinación, pues este valor no corresponde al mercado en Chile, lo que se aleja del concepto en cuestión dispuesto en la norma. Lo anterior, no obsta a que pueda ser utilizado como un antecedente para determinar el valor corriente en plaza del bien gravado sujeto al impuesto al lujo.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



De ahí que es necesario traer a colación nuevamente la importancia de la dictación del Reglamento que ordena el artículo 9 de la Ley N°21.420 para la correcta aplicación del tributo, pues de su omisión fluye que el SII haya determinado un impuesto mediante un procedimiento apartado de la legalidad.

Por todo lo expuesto, es que este punto de prueba se tiene por acreditado a favor de la contribuyente.

VIGÉSIMO PRIMERO: Finalmente, este sentenciador dictó el siguiente punto de prueba: "*Antecedentes y circunstancias de hecho que permitan establecer la procedencia o improcedencia de un tramo exento en la aplicación del impuesto establecido en el artículo 9° de la ley N°21.420*".

Al respecto, la reclamante indica que en el caso en que se desestimen las alegaciones de ilegalidad del acto impugnado, se debe rebajar el monto del Giro emitido, aplicando el tramo exento que ha consagrado el legislador en el inciso primero del artículo 9 de la Ley N°21.420.

Por su parte, el SII niega lo anterior, argumentando que ni del mencionado artículo, como de ninguna otra disposición legal, fluye la existencia de un tramo exento del impuesto o que deba rebajarse algún monto de su base imponible para efectos de aplicar la tasa de 2%.

VIGÉSIMO SEGUNDO: Así las cosas, de la lectura del artículo 9 de la Ley N°21.420, citado en el considerando octavo, esta magistratura ha podido apreciar que esta norma no establece la existencia de un tramo exento, sino que, más bien, dispone en su inciso primero que la tasa de 2% se aplica sobre los valores iguales o superiores a 122 UTA, quedando sin gravar los bienes con precios inferiores, lo que no significa que tengan un tramo exento, toda vez que las exenciones deben estar expresamente señaladas en la ley en virtud del principio de reserva legal, como si se contemplan sobre otras situaciones o circunstancias en la disposición.

En consecuencia, a juicio de este Tribunal no resulta aplicable un tramo exento de la manera que argumenta la recurrente, por lo que este punto de prueba no puede ser acreditado a su favor.

VIGÉSIMO TERCERO: Que, en mérito de las alegaciones hechas por las partes y los documentos acompañados, apreciados conforme a las reglas de la sana crítica, basado en la multiplicidad, gravedad y precisión de los medios probatorios tenidos a la vista por este sentenciador en el proceso, y conforme a



las razones jurídicas, lógicas y técnicas, que le dan razonabilidad a la decisión adoptada en el presente dictamen, se ha llegado a la conclusión que el Giro reclamado que cobra el impuesto establecido en el artículo 9 de la Ley N°21.420 debe ser dejado sin efecto, toda vez que no se ha dictado el Reglamento mediante Decreto Supremo que dispone el inciso final del mencionado precepto, destinado a establecer la forma de verificar la afectación del bien, convirtiendo en antijurídico el acto en cuestión.

En consecuencia, el Giro reclamado deberá ser dejado sin efecto conforme a lo resuelto en la presente sentencia.

VIGÉSIMO CUARTO: Que, las demás pruebas rendidas y antecedentes aportados en autos en nada alteran lo razonado y concluido precedentemente.

VISTOS, ADEMÁS, lo establecido en el artículo 9 de la Ley N°21.420; artículos 6 y 7 de la Constitución Política de la República; artículo 41 de la ley N°19.880; artículos 17, 18, 24, 115, 124, 125, 127, 130, 131, 131 bis, 132 y 148 del Código Tributario; artículos 144 y 170 del Código de Procedimiento Civil y demás normas legales pertinentes, **SE RESUELVE:**

HA LUGAR a la reclamación interpuesta a fojas 1 y siguientes por don **JAIME ANDRÉS BARRIENTOS RAMÍREZ** en representación de don **GEORG PAUL OETJEN MARTÍNEZ**, ambos ya individualizados, conforme lo razonado y concluido en los considerandos séptimo a vigésimo cuarto.

En consecuencia, déjese sin efecto el Giro Folio N°9643767, de fecha 2 de abril de 2024, emitido por la Dirección Regional Metropolitana Santiago Oriente Servicio de Impuestos Internos, conforme a lo resuelto en la presente sentencia.

Que, atendido el mérito del proceso, no se condena en costas al Servicio de Impuestos Internos, por existir motivos plausibles para litigar.

Anótese, regístrese y archívese en su oportunidad.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



NOTIFÍQUESE, la presente Resolución a la reclamante por carta certificada, y a la reclamada por la publicación de su texto íntegro en el sitio de internet del Tribunal. Déjese testimonio en el expediente.

RUC: 24-9-0000472-8

RIT: GR-16-00030-2024

CUANTÍA BRUTA (UTM): 69,47

RESOLVIÓ DON OSCAR MERIÑO MATURANA, JUEZ TITULAR DEL SEGUNDO TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA REGIÓN METROPOLITANA.

AUTORIZA DON JOSÉ ANTONIO GUERRERO URIARTE, SECRETARIO TITULAR DEL SEGUNDO TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA REGIÓN METROPOLITANA.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Oscar Renato Meriño Maturana, el 08-11-2024.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
18a72ff9d7bc4fccb16925e8b7461052



Oscar Renato Meriño Maturana
Juez Tribunal R. Metropolitana. Segundo
Incorpora Firma Electrónica
Avanzada