

**COLEGIO MÉDICO VETERINARIO DE CHILE A. G. CON SIL. SOBRE LOS
ACTOS ADMINISTRATIVOS SUSCEPTIBLES DE REVISIÓN JUDICIAL**
*COLEGIO MÉDICOVETERINARIO DE CHILE A. G. VS IRS. ABOUT THE ADMINISTRATIVE
ACTS SUBJECT TO JUDICIAL REVIEW*

María Francisca Nogueira Estévez*

RESUMEN: Análisis de las sentencias dictadas en el marco de los recursos de protección interpuestos por el Colegio Médico Veterinario de Chile A. G. en contra del Servicio de Impuestos Internos, con ocasión de la publicación de la Circular N° 50, de 2022, a través de la cual se imparten instrucciones sobre el nuevo alcance del hecho gravado servicio, de acuerdo con las modificaciones introducidas al DL N° 825, de 1974, por la Ley N° 21.420 de 4 de febrero de 2022.
PALABRAS CLAVE: Impuesto a las ventas y servicios, hecho gravado servicio, circular e instrucciones del Servicio de Impuestos Internos, acto administrativo, derecho a reclamación.
ABSTRACT: *Analysis of the court rulings issued with respect to the protection appeals filed by the Chilean Veterinary Medical Association against the Chilean Internal Revenue Service, following the publication of Circular No. 50 of 2022, which provides instructions on the new taxable event service, incorporated to DL 825 of 1974 by Law 21.420 of February 4, 2022.*
KEY WORD: *Valued added tax, service taxable event, Chilean internal revenue service instructions, administrative act, claim right.*

1. INTRODUCCIÓN

El derecho tributario está repleto de materias complejas. La dificultad puede corresponder al tema mismo que se aborda, como es el caso de la tributación de los derivados o de las operaciones de securitización, o puede obedecer a un intento por parte del legislador de crear reglas especiales donde existían normas generales que resolvían satisfactoriamente un problema, como ocurre con el momento en el que se enajenan los inmuebles para efectos del artículo 17 N° 8 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En el caso particular del tema que analizamos en este trabajo, la complejidad surge de aspectos históricos del derecho fiscal, a saber, determinar qué actos son recurribles y qué acción ha entregado el legislador al contribuyente para impugnarlo; y de particularidades del derecho administrativo, que no parece tener una calificación adecuada en la Ley N° 19.880 para actos de la administración que solamente son vinculantes para los funcionarios y, en definitiva, buscan una aplicación uniforme de la ley.

* Abogado, Universidad Católica de Chile. Magister en Derecho LLM UC, Pontificia Universidad Católica de Chile. Profesora en el Programa de Magister en Derecho Tributario de la Universidad de Concepción. Abogado en KPMG Auditores Consultores Ltda. Correo: marianogueira@kpmg.com. Recibido 11 de junio de 2023, aceptado 25 de julio de 2023.

En el caso de la acción que cuenta el contribuyente para iniciar un procedimiento general de reclamo tributario, la complejidad parte del intento que hizo el legislador por “separar claramente lo contencioso de lo simplemente administrativo”¹ al disponer que las correcciones de errores del contribuyente no daban paso a un procedimiento de reclamo, sino a un procedimiento administrativo, distinción que era necesaria cuando la propia administración actuaba como tribunal de primera instancia, por lo que era importante separar las resoluciones administrativas de las resoluciones judiciales, ya que ambas eran suscritas por el director regional. Luego, debido a reglas que buscan evitar injusticias por exceso de formalismo, la complejidad se extiende al determinar qué materias que no han sido objeto del acto administrativo reclamado puede someter al conocimiento del juez el contribuyente debido a que corresponden al mismo período conforme al artículo 127 del Código Tributario.

Ahora, como lo ha señalado la doctrina, el “derecho a la tutela judicial es un derecho humano básico”², entonces, por ejemplo, “la tutela judicial respecto de resoluciones que resuelven la solicitud del contribuyente de llevar su contabilidad en moneda extranjera, al igual que en el caso anterior, de no ser competente el tribunal tributario y aduanero, dicha resolución debería ser controlable por el juez de letras civil respectivo, porque incluso los actos discrecionales de la administración deben cumplir, entre otros requisitos, con el deber de fundamentación, que es controlable según los principios y garantías”³ del debido proceso.

Dicho lo anterior, en el caso de las interpretaciones de la ley fiscal contenidos en oficios y circulares “a lo más, son una amenaza para los derechos de los contribuyentes, pero no comprometen actualmente el interés de persona alguna, debido a que esos actos administrativos se limitan a dar la opinión de la Dirección Nacional, la cual es, por lo demás, obligatoria para los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos”⁴. Así, si no tienen efectos sobre algún contribuyente, debido a que, a diferencia de las resoluciones, no crean obligaciones generales ni particulares, vale la pena analizar si ellos pueden ser controlados mediante alguna acción o si, por el contrario, es necesario que se aplique la interpretación para que el acto administrativo que afecta el interés de una persona concreta sea objeto del control judicial.

Entonces, a través del presente trabajo nos referiremos a la sentencia pronunciada con fecha veintitrés de mayo de dos mil veintitrés por la Excelentísima Corte Suprema de Justicia que confirma el fallo de fecha veintitrés de febrero de dos mil veintitrés emitido por la Corte de Apelaciones de Copiapó en relación al recurso de protección interpuesto por el Colegio Médico Veterinario de Chile A. G. en contra del Servicio de Impuestos Internos.

Si bien analizaremos con mayor detención las sentencias antes indicadas, nuestra reflexión sobre la materia alcanza a las demás sentencias emanadas con ocasión de los distintos recursos de protección interpuestos por el Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. en contra de la Administración fiscal en atención a la interpretación administrativa comprendida en la Circular N° 50, de 2022, sobre el nuevo alcance del hecho gravado servicio.

2. LAS INSTRUCCIONES

La potestad que tienen los jefes de servicio para impartir instrucciones obligatorias a sus subordinados ha sido explicada por la doctrina. Así, tras dar cuenta del contenido de la potestad reglamentaria del presidente de la República, el profesor Patricio Aylwin Azócar indicó que “no sólo el jefe del Estado puede emitir instrucciones; pueden también hacerlo todas las autoridades administrativas dotadas de potestad jerárquica, respecto de sus inferiores o subordinados”⁵. Luego agregó que las “instrucciones se caracterizan fundamentalmente porque se dirigen sólo a los agentes administrativos. Su ámbito de aplicación es el interior de la Administración; no obligan a los administrados”⁶.

¹ CHARAD DAHUD *et al.* (1976) p. 602.

² FLORES DURÁN (2017) p. 13.

³ FLORES DURÁN (2017) p. 14.

⁴ VERGARA QUEZADA (2014) p. 174.

⁵ AYLWIN AZÓCAR y AZÓCAR BRUNNER (1996) p. 112.

⁶ AYLWIN AZÓCAR y AZÓCAR BRUNNER (1996) pp. 112-113.

La doctrina dice al respecto que “las interpretaciones son obligatorias para los funcionarios de la administración fiscal, pero no lo son para los contribuyentes, por lo mismo, los oficios y circulares que contienen las interpretaciones del Servicio de Impuestos Internos no son recurribles”⁷ y que “las interpretaciones del director del Servicio de Impuestos Internos son obligatorias para todos los miembros de la administración fiscal. Por lo mismo, todo acto administrativo del Servicio de Impuestos Internos emitido en contravención de la interpretación oficial está viciado, debido a que se ha emitido en violación del artículo 42 de la Ley Orgánica del Servicio de Impuestos Internos, que es una expresión del principio de inderogabilidad singular del derecho administrativo”⁸.

En el mismo sentido el Servicio de Impuestos Internos ha señalado que “las interpretaciones administrativas son obligatorias para los funcionarios de este Servicio”⁹ y, por lo mismo, la facultad concedida al director de la Administración fiscal en el artículo 26 del Código Tributario “permite a los contribuyentes confirmar criterios que tiene el Servicio respecto a determinadas materias referentes a los impuestos”¹⁰.

En este punto, es importante distinguir entre resoluciones, que son actos administrativos destinados a imponer obligaciones sobre los contribuyentes y, por lo mismo, ellos pueden ser controlados judicialmente, y oficios y circulares que, como ha señalado la Corte Suprema, “así como no obligan a los contribuyentes, tampoco tienen tal efecto respecto de los entes jurisdiccionales”¹¹. La doctrina ha señalado al respecto que “para el contribuyente las interpretaciones oficiales del director del Servicio de Impuestos Internos no son obligatorias, por lo que puede declarar el tributo conforme a la interpretación que considere correcta, sin perjuicio que, probablemente, eso dará paso a una fiscalización y a un juicio”¹².

La importancia de este tipo de instrucciones no puede ser exagerada, debido a que ellas establecen cómo los funcionarios aplicarán la ley. Por lo mismo, circulares y oficios han sido descritos por Cordero Quinzacara como “un conjunto de normas o disposiciones que se dictan al interior de todo el complejo orgánico que integra la Administración del Estado, constituyendo una verdadera masa multiforme difícil de poder encasillar dentro de las categorías tradicionales, pero que llenan las páginas de nuestro Diario Oficial llegando a constituir las normas de referencia obligada de los funcionarios, quienes muchas veces están más a lo que establece una circular o instructivo antes que la Constitución y las leyes”¹³.

Ahora, si bien no se pueden recurrir estas instrucciones, “se puede recurrir de los actos administrativos que emplean esas interpretaciones, es decir, el acto recurrible es aquel en el que la interpretación es aplicada”¹⁴. Como ha resaltado la doctrina, ello “es de toda lógica, porque si consideramos que las interpretaciones podrían ser, a lo más, un peligro para el contribuyente, tiene todo el sentido del mundo que el acto recurrible sea la liquidación o la resolución que pone en práctica en el caso concreto la interpretación oficial del Servicio de Impuestos Internos”¹⁵.

De esta manera, si lo recurrible fueran oficios y circulares, la doctrina ha hecho presente que “alguien podría incluso sostener que, si los contribuyentes no recurrieron dentro de plazo en contra de las interpretaciones oficiales, estas últimas quedarían firmes, y no podrían ser sometidas al control judicial posteriormente, lo que es, evidentemente, absurdo”¹⁶.

Es importante resaltar que han existido casos en los que la Administración ha intentado burlar el derecho al recurso alterando el título del instrumento. Es decir, intentó impedir el control judicial llamando circulares a lo que, en rigor, eran resoluciones.

⁷ SEGUEL MALAGUEÑO y AGUAYO GAJARDO (2020) p. 109.

⁸ VERGARA QUEZADA (2021) p. 52.

⁹ Oficio SII N° 948, de 2018.

¹⁰ Escrito mediante el cual el SII evacúa el traslado del requerimiento de inconstitucionalidad rol N° 3.488-2017, foja 62.

¹¹ *Banco de Chile con SII (2014)* c. décimo.

¹² VERGARA QUEZADA (2021) p. 52.

¹³ CORDERO QUINZACARA (2010) p. 22.

¹⁴ SEGUEL MALAGUEÑO y AGUAYO GAJARDO (2020) p. 109.

¹⁵ SEGUEL MALAGUEÑO y AGUAYO GAJARDO (2020) p. 109.

¹⁶ SEGUEL MALAGUEÑO y AGUAYO GAJARDO (2020) p. 109.

Al respecto, se indicó que “la importancia de la determinación de la naturaleza de la actuación administrativa impugnada radica en que si efectivamente se trata de una circular o instrucción administrativa, bastaba para su vigencia con la notificación que en particular se hizo, pues a juicio de la Corte Suprema, al tratarse de actos administrativos de efectos particulares, su publicidad mediante notificaciones estaría en armonía con el Art. 45 de la Ley N° 19.880, de 2003, de Bases de los Procedimientos Administrativos (en adelante LBPA). Pero, en cambio, si la actividad jurídica cuestionada fuese un acto reglamentario y, por consiguiente, una norma de general aplicación, por mandato del Art. 48 de la LBPA era necesaria su publicación en el Diario Oficial para que entre en vigencia y surta legítimamente sus efectos (Co. 5°)”¹⁷.

Así, la Corte Suprema resolvió que no se debe atender a la denominación o al formato de circular, sino que es necesario determinar si la actuación correspondiente realmente es reglamento, en vista de que su “naturaleza jurídica no se establece de acuerdo con su nomenclatura sino que a su contenido (considerandos 5° al 7°)”¹⁸.

3. LA CIRCULAR IMPUGNADA

Es importante comprender el contexto de la disputa, por lo que es necesario hacerse cargo de la modificación efectuada por la Ley N° 21.420 de 2022, al concepto de servicio del DL N° 825, de 1974 que, entre otros gravámenes, contempla el impuesto al valor agregado (IVA).

Tal como ha explicado la doctrina en “1976, junto con ser incorporadas las normas del impuesto a los servicios en el D. L. N° 825, de 1974, se implementó la definición de servicios que rigió desde esa fecha y, si no se hacen modificaciones a la Ley N° 21.420, regirá hasta el 31 de diciembre de 2022. Dicha definición tuvo como efecto «restringir la aplicación del impuesto a los servicios, a contar del 1° de enero de 1977, solamente a las remuneraciones que provengan del ejercicio de las actividades comprendidas en los N°s 3 y 4 del artículo 20 de la ley sobre Impuesto a la Renta»”¹⁹.

En materia de prestaciones médicas, esta regulación pasó por varios períodos, que concluyeron dejando en “la ley las interpretaciones administrativas que se referían a estas materias, lo que es una muestra de la importancia de la actividad interpretativa del SII, ya que no es la primera vez que esto ocurre y, solo a modo de ejemplo, podemos mencionar que la modificación que implementó las limitaciones a la facultad de tasación en los aportes en reorganizaciones de sociedades, en la que también se recogió la interpretación administrativa”²⁰.

Al respecto, el profesor Dumay Peña, refiriéndose a las interpretaciones del SII relacionadas con el cambio en la ley, señaló que “se ha confirmado que los servicios médicos pasarían, por regla general, a estar afectos al IVA”²¹.

Luego agrega el profesor Dumay que “los servicios médicos ambulatorios se benefician con una exención real, que fue redactada a partir de la jurisprudencia administrativa anterior a la modificación de la ley, para la que no es relevante la calidad del prestador o si ellos han sido subcontratados y se ha interpretado que los «servicios de salud dental ambulatoria, para cuya ejecución subcontrata a otras clínicas dentales que utilizan su sistema informático» a contar del 1° de enero de 2023 se favorecerán con la exención prevista en el nuevo N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, en la medida que cumplan sus requisitos”²². Es decir, entendería que se trata de una calificación objetiva, debido a que prescinde de la forma en la que se organiza el prestador²³.

¹⁷ DELGADO LARA (2018) p. 346.

¹⁸ DELGADO LARA (2018) p. 346.

¹⁹ IDRO MONTES (2022) p. 15.

²⁰ IDRO MONTES (2022) p. 29.

²¹ DUMAY PEÑA (2022) p. 15

²² DUMAY PEÑA (2022) p. 15-16.

²³ Oficios SII N° 3.459, de 2022 y N° 684, de 2023.

Llegando al punto que será objeto del conflicto en los recursos analizados, la doctrina indicó que la “exención anterior es aplicable si ella es calificada como ambulatoria, con independencia del recinto en que se preste, por lo mismo, «los servicios médicos dentales y aquellas consultas que realiza un médico externo a pacientes hospitalizados, a contar del 1° de enero de 2023, se favorecerán con la exención contenida en el nuevo N° 20 a la letra E del artículo 12 de la LIVS», en la medida que se cumpla con los supuestos de hecho correspondientes. Esto es descarta la aplicación formalista de la norma, que recurriría al giro declarado del prestador para calificar la prestación”²⁴.

Finalmente, se resaltó que en “un concurso de exenciones, también es posible que los servicios médicos queden exentos si es aplicable la exención contenida en el nuevo N° 20 de la letra E del artículo 12 de la LIVS, que se refiere a las sociedades de profesionales, que es aplicable los servicios médicos o de enfermería de tipo quirúrgicos, de urgencia o de consultas médicas a pacientes hospitalizados, «a menos que sean prestados por el mismo prestador institucional que desarrolla los servicios hospitalarios»”²⁵.

Por último, si bien no es el objetivo de este trabajo establecer si calificación de prestaciones de salud ambulatorias que hace la Administración en el caso de los veterinarios es correcta o incorrecta, parece importante resaltar que llama la atención que, en su momento, el Servicio de Impuestos Internos consideró que las clínicas veterinarias se encontraban comprendidas dentro del concepto de clínicas previsto en el artículo 20 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, o que eran al menos asimilables a las mismas²⁶, por lo que si son lo suficientemente parecidas para afectarlas con el IVA no parece que ahora existan argumentos para excluir las prestaciones de salud ambulatoria de las clínicas veterinarias de la aplicación de la exención²⁷, por lo menos sin caer en una contradicción evidente.

4. LAS SENTENCIAS RECIENTES

El Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. presentó una serie de recursos de protección en varias cortes de apelaciones²⁸, a través de los cuales, en términos generales, se reclamaba la vulneración de las garantías constitucionales de los números 2, 21, 22 y 24 del artículo 19 de la Carta Fundamental, argumentando que la Circular N° 50 de 2022, del Servicio de Impuestos Internos, era “arbitraria e ilegal”, y solicitando al tribunal de alzada se reestablezca el imperio del derecho, y deje sin efecto la sección N° 3.2.1. de la Circular N° 50, de octubre de 2022.²⁹

Todos estos recursos fueron rechazados por los tribunales de alzada, siendo las resoluciones negativas para la entidad gremial luego confirmadas por la Corte Suprema.

Para los efectos de este artículo, analizaremos la sentencia de la Corte de Apelaciones de Copiapó³⁰, a través de la cual, el recurrente aduce “que la conducta desplegada por el Servicio

²⁴ DUMAY PEÑA (2022) p. 16.

²⁵ DUMAY PEÑA (2022) p. 16.

²⁶ Oficio SII N° 1.434, de 1986.

²⁷ Solamente se beneficiarían los veterinarios si se organizan como sociedad de profesionales. Oficio SII N° 3.308, de 2022.

²⁸ *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023a)*, confirmada por *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023b)*. *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023c)*, confirmada por *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023d)*. La CS tiene el mismo fundamento que las anteriores. *Colegio Médico Veterinario de Chile AG. con SII (2023e)*, confirmada por *Colegio Médico Veterinario de Chile AG. con SII (2023f)*.

La CS tiene el mismo fundamento que las anteriores. *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2022)*, confirmada por *Colegio Médico Veterinario de Chile con SII (2023g)*. La CS se limita a confirmar.

²⁹ *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023b)*, *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023d)*. *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023f)*. *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023g)*.

³⁰ *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023a)*, confirmada por *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023b)*.

recurrido consiste en la interpretación efectuada por aquél, en base al artículo 159 del D.F.L. N°1 del 2005, del Ministerio de Salud, en cuanto a que sólo son “prestaciones de salud” las que se incluyan o sean asimilables a los catálogos de Fonasa, imponiendo con ello un criterio que la ley no contempla y que conculca derechos fundamentales”, “Enseña el recurrente que la ley no distingue el destinatario de la prestación de salud, por lo que cuando el texto de la ley es claro e inequívoco, no corresponde al interprete adicionar o restringir el ámbito de aplicación, explicando más adelante que el concepto de “prestación de salud” es más amplio que los catálogos de FONASA, que los médicos veterinarios ofrecen a través de clínicas veterinarias, verdaderas prestaciones de salud que no están catalogadas sólo porque no existe un Fondo Nacional de Salud que las cubra, y que el financiamiento de una “prestación” no puede determinar que sea “de salud”. De tal modo, si la ley no lo hace, el intérprete está vedado para hacerlo”.

Luego indica que “las clínicas veterinarias son verdaderos establecimientos de salud animal, organizados a través de medios personales, materiales e inmateriales destinados al otorgamiento de prestaciones de salud, dotados de una individualidad determinada y ordenados bajo una dirección, cualquiera sea su naturaleza y nivel de complejidad”.

En respuesta a lo pretendido por el recurrente, el Servicio de Impuesto Internos evacuó el informe respectivo y solicitó el rechazo de la acción de protección interpuesta, sosteniendo en su solicitud que la interposición de un recurso de protección no es la vía idónea para resolver la pretensión del recurrente - al exceder su naturaleza cautelar- argumentando además la inexistencia de acciones arbitrarias o ilegales por parte del Servicio de Impuestos Internos, por cuanto es facultad del Director del Servicio de Impuestos Internos interpretar las normas tributarias, que por lo demás, son vinculantes sólo para los funcionarios del organismo, y no para los contribuyentes, quienes poseen la titularidad para reclamar en la forma que establece la ley en tanto se materialicen actos precisos y determinados –como liquidaciones, giros o resoluciones-, sosteniendo además que la Circular N°50 de 2022 fue dictada en la forma prescrita por la ley, no existiendo afectación a ninguna de las garantías que se indican denunciadas como infringidas.

En lo que respecta al tribunal de alzada, corresponde referirse a los considerandos que sustentan lo resolutivo del fallo, por cuanto la mencionada corte sostiene: “Que el recurso de protección es una acción de naturaleza cautelar”, “Tercero: Que conforme se aprecia de los antecedentes, no existe controversia acerca de las facultades legales interpretativas de que dispone el Servicio de Impuestos Internos, y que el acto que se reputa como ilegal y arbitrario consiste en la interpretación efectuada por el referido Servicio, en la sección N° 3.2.1. de la Circular N° 50, de fecha 27 de octubre de 2022”, “Cuarto: Que del mérito de los antecedentes es posible advertir que la Circular cuestionada se efectúa con el fin de ajustar el comportamiento de los funcionarios del Servicio recurrido en la aplicación de la nueva normativa vigente”, “Quinto: Que el recurrente, quien representa al Colegio Médico Veterinario de Chile A.G., pretende por medio de esta vía cautelar, de carácter breve y urgente, que se deje sin efecto un acto administrativo interno, de naturaleza interpretativa, realizado por el organismo especializado y competente en la materia, haciendo uso del mismo como un mecanismo preventivo, abstracto y general, lo que excede la naturaleza y finalidad del arbitrio constitucional, el que tiene por objeto tutelar derechos fundamentales indubitados, que hayan sido amenazados o vulnerados mediante actos u omisiones concretas de terceros, lo que no acontece, asunto que fue expresamente referido en estrados por el abogado que representó al Servicio recurrido.”, “Sexto: Que la Excma. Corte Suprema en los autos Rol 112460-2020, sostuvo que “Tercero: Que, en estas condiciones, es posible advertir que el conflicto que presenta el recurso no corresponde a una materia que deba ser dilucidada mediante esta acción cautelar de urgencia, ya que la discusión de fondo que plantea se centra, a fin de cuentas, en la determinación de si los criterios de interpretación seguidos por el Servicio de Impuestos Internos al dictar la Circular N°58, se ajustan en cada caso concreto a las normas tributarias y, en concreto, determinar si las rentas provenientes de los seguros respectivos están afectos al impuesto a la renta, lo que no es posible de cautelar por esta vía ya que no constituye una instancia de declaración de derechos, sino de protección de aquellos que, siendo preexistentes e indubitados, se encuentren afectados por alguna

acción u omisión ilegal o arbitraria y, por ende, en situación de ser amparados, presupuesto que conforme a lo dicho en la especie no concurre” (Corte Suprema, sentencia de 13 de abril de 2021).”, “Séptimo: Que así las cosas al perseguirse más bien la declaración de un derecho de parte de esta Corte, en tanto la interpretación de la norma legal en discusión debe ser resuelta en un procedimiento declarativo ante el tribunal competente que corresponda, el presente recurso no podrá prosperar”.

Así, concluye que conforme a “lo dispuesto en el artículo 20 de la Constitución Política de la República y el Auto Acordado sobre Tramitación y Fallo del Recurso de Protección, SE RECHAZA, sin costas, el recurso de protección deducido”.

Por su parte, la Corte Suprema, dispone “tratándose de la impugnación de un acto administrativo, de naturaleza interpretativa, realizado por el organismo especializado y competente en la materia, no cabe el uso de la presente vía como un mecanismo preventivo, abstracto y general, por cuanto un ejercicio como el referido, excede la naturaleza y finalidad del presente arbitrio constitucional, desde que lo perseguido es la declaración de un derecho de la manera que se ha expuesto en el libelo, todas razones que conducen necesariamente al rechazo del recurso”³¹.

5. CONCLUSIÓN

Corresponde al Director de Impuestos Internos, conforme lo dispuesto en el número 1 del artículo 6 letra del Código Tributario “Interpretar administrativamente las disposiciones tributarias, fijar normas, impartir instrucciones y dictar órdenes para la aplicación y fiscalización de los impuestos”.

Asimismo, tanto la ley como la jurisprudencia administrativa, jurisprudencia judicial y la doctrina, reconocen que las interpretaciones emanadas del Servicio de Impuestos Internos son obligatorias solo para los funcionarios de la administración fiscal, y no así para los contribuyentes, de ello que, el mismo artículo 126 del código tributario disponga que los oficios y circulares que contienen las interpretaciones del Servicio de Impuestos Internos no son recurribles: “En ningún caso serán reclamables las circulares o instrucciones impartidas por el Director o por las Direcciones Regionales al personal, ni las respuestas dadas por los mismos o por otros funcionarios del Servicio a las consultas generales o particulares que se les formulen sobre aplicación o interpretación de las leyes tributarias”.

Lo anterior es del todo relevante, por cuanto aun cuando es cierto que podemos no estar de acuerdo con las interpretaciones del Servicio de Impuestos Internos, e incluso argumentar que en uso de su potestad interpretativa, este no puede arrogarse más atribuciones que aquellas que le confiere la ley, lo cierto es que no es posible pretender, por la vía de una acción cautelar, que la corte deje sin efecto una interpretación administrativa dirigida a los funcionarios del Servicio de Impuestos Internos, toda vez que el acto que se busca impugnar no contiene una decisión destinada a producir efectos sobre terceros ajenos al Servicio, sino que meras directrices, de ello que el acto impugnado no es la instrucción, sino el acto a través del cual esta se ejecuta (liquidación, giro, resolución, etc.).

Si bien es cierto se podría debatir sobre la inexistencia de mecanismos que permitan reclamar sobre la interpretación administrativa del Servicio de Impuestos Internos a priori (sin necesidad que se verifiquen actos administrativos reclamables, como una resolución, liquidación o giro de impuestos), lo cierto es que en la medida que las circulares del Servicio de Impuestos Internos se limiten a instruir a los funcionarios de la institución, no es posible recurrir en contra de estas en los términos pretendidos por el gremio recurrente.

De esta manera, nos parece que tanto la Corte de Apelaciones como la Corte Suprema resuelven adecuadamente cuando rechazan la pretensión del recurrente, por cuanto el acto administrativo (Circular N° 50, de 2022) que se pretendía impugnar fue dictado conforme a la ley, y por ende, no correspondía a la corte calificarlo como ilegal o arbitrario. El recurrente, en ejercicio de sus derechos, puede libremente optar por alejarse de esta interpretación, y con posterioridad perseguir sus pretensiones por medio de alguno de los procedimientos

³¹ *Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023b) c. segundo.*

establecidos en el Título II o en los Párrafos 1° y 3° del Título III o en el Título IV, todos del Libro Tercero del Código Tributario.

6. BIBLIOGRAFÍA

- AYLWIN AZÓCAR, Patricio y AZÓCAR BRUNNER, Eduardo. (1996). *Derecho administrativo* (2a. ed.). Santiago: Universidad Nacional Andrés Bello.
- CHARAD DAHUD, Emilio; ROJAS LARRAÑAGA, Luis y VALDÉS BRIONES, Mario (1976). *El Código Tributario*. Santiago: Impresora "Lautaro".
- CORDERO QUINZACARA, Eduardo (2010). Las normas administrativas y el sistema de fuentes. *Revista de Derecho Universidad Católica del Norte*, 17(1), 21-50.
- DELGADO LARA, Álvaro. (2018). Sentencia sobre la naturaleza de las circulares y los reglamentos administrativos (Corte Suprema de Justicia). *Revista de Derecho (Valdivia)*, 31(2), 341-348.
- DUMAY PEÑA, Alejandro (2022). Nuevo concepto de servicios. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 12, 13-23.
- FLORES DURÁN, Gloria (2017). Principios, procedimientos y procesos tributarios. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 2, 8-42.
- IDRO MONTES, Alejandro (2022). El IVA y las prestaciones médicas. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 11, 12-35.
- SEGUEL MALAGUEÑO, Luis y AGUAYO GAJARDO, Octavio (2020). Medios de prevenir los conflictos fiscales. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 8, 81-122.
- VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2014). El reclamo tributario: características esenciales de un recurso contencioso-administrativo de plena jurisdicción. *Revista de Estudios Tributarios*, (10), 171-208.
- VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2021). La interpretación administrativa de la ley tributaria en Chile de 1902 a 1964. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 9, 46-79.

Sentencias

- Banco de Chile con SII (2014)*. Corte Suprema, 29 de enero de 2014 (casación en el fondo), rol N° 3.313-2013, cita Legal Publishing CL/JUR/157/2014 67393.
- Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2022)*. Corte de Apelaciones de Valparaíso, 21 de diciembre de 2022 (protección), rol N° 162.303-2022.
- Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023a)*. Corte de Apelaciones de Copiapó, 23 de febrero de 2023 (protección), rol N° 1.454-2022.
- Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023b)*. Corte Suprema, 23 de mayo de 2023 (apelación protección), rol N° 33.462-2023.
- Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023c)*. Corte de Apelaciones de Puerto Montt, 27 de febrero de 2023 (protección), rol N° 5.757-2022.
- Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023d)*. Corte Suprema, 23 de mayo de 2023 (apelación protección), rol N°33.479-2023.
- Colegio Médico Veterinario de Chile AG. con SII (2023e)*. Corte de Apelaciones de Punta Arenas, 9 de febrero de 2023 (protección), rol N° 5.885-2022.
- Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023f)*. Corte Suprema, 23 de mayo de 2023 (apelación protección), rol N° 20.231-2023.
- Colegio Médico Veterinario de Chile A.G. con SII (2023g)*. Corte Suprema, 23 de mayo de 2023 (apelación protección), rol N° 132-2023.

Instrucciones administrativas

- Oficio SII N° 1.434, de 1986.
- Oficio SII N° 948, de 2018.
- Oficio SII N° 3.308, de 2022.
- Oficio SII N° 3.459 de 2022
- Oficio SII N° 684, de 2023.

7. ANEXO

SENTENCIA DE CASACIÓN

Santiago, veintitrés de mayo de dos mil veintitrés.

Al cuarto otrosí del escrito folio N° 52.004-2023: no ha lugar a los alegatos solicitados.

Al segundo otrosí del escrito folio N° 53.187-2023: no ha lugar a los alegatos solicitados.

Vistos:

Se reproduce la sentencia apelada con excepción de sus considerandos tercero a séptimo, que se eliminan:

Y se tiene en su lugar y además presente:

Primero: Que el recurrente, pretende por medio de esta vía cautelar, de carácter breve y urgente, que se deje sin efecto el acápite 3.2.1 de la Circular N° 50 de 27 de octubre de 2022 dictada por el Servicio de Impuestos Internos, acto que imparte instrucciones a los funcionarios de esa institución respecto de las modificaciones introducidas por la Ley N° 21.420, publicada el día 4 de febrero de este año en el Diario Oficial.

Segundo: Que en este contexto, tratándose de la impugnación de un acto administrativo, de naturaleza interpretativa, realizado por el organismo especializado y competente en la materia, no cabe el uso de la presente vía como un mecanismo preventivo, abstracto y general, por cuanto un ejercicio como el referido, excede la naturaleza y finalidad del presente arbitrio constitucional, desde que lo perseguido es la declaración de un derecho de la manera que se ha expuesto en el libelo, todas razones que conducen necesariamente al rechazo del recurso.

Por estas consideraciones y de conformidad, además, con lo prevenido en el artículo 20 de la Constitución Política de la República y Auto Acordado de esta Corte sobre la materia, **se confirma** la sentencia apelada de veintitrés de febrero de dos mil veintitrés, dictada por la Corte de Apelaciones de Copiapó.

Regístrese y devuélvase.

Rol N° 33.462-2023.

Pronunciado por la Tercera Sala de esta Corte Suprema integrada por los Ministros (a) Sra. Ángela Vivanco M., Sr. Mario Carroza E., Sr. Jean Pierre Matus A., el Ministro Suplente Sr. Mario Gómez M. y el Abogado Integrante Sr. Pedro Águila Y. Santiago, 23 de mayo de 2023.

SENTENCIA DE APELACIÓN (CONFIRMADA POR LA EXMA. CORTE SUPREMA)

C.A. de Copiapó

Copiapó, veintitrés de febrero de dos mil veintitrés.

VISTOS:

A folio 1, con fecha 27 de noviembre de 2022, comparece don Diego Ignacio Gallegos Vallejos, abogado, en representación del Colegio Médico Veterinario de Chile A.G., quien deduce recurso de protección en contra del Servicio de Impuestos Internos, servicio público descentralizado, representado legalmente por don Hernán Andrés Frigolett Córdova, Director Nacional del referido Servicio, ambos domiciliados en Teatinos 120, comuna de Santiago, por haberse conculcado las garantías constitucionales de los números 2, 21, 22 y 24 del artículo 19 de la Carta Fundamental.

En lo medular, señala que la conducta desplegada por el Servicio recurrido consiste en la interpretación efectuada por aquél, en base al artículo 159 del D.F.L. N°1 del 2005, del Ministerio de Salud, en cuanto a que sólo son “prestaciones de salud” las que se incluyan o sean asimilables a los catálogos de Fonasa, imponiendo con ello un criterio que la ley no contempla y que conculca derechos fundamentales.

Hace presente que la asociación gremial a la que representa, COLMEVET, reúne a los médicos veterinarios profesionales del país, quienes ofrecen prestaciones de salud ambulatoria, la mayoría de ellos a través de micro y pequeñas empresas, que no califican como sociedades profesionales.

Refiere que con fecha 27 de octubre de 2022, el Servicio recurrido publicó la Circular N° 50, que interpreta la masificaciones realizadas a la Ley 21.420 y a la Ley sobre Impuesto a la Ventas y Servicios. Agrega que el referido Servicio debía interpretar dicha ley, en particular la exención del nuevo N° 20 agregado a la Letra E del artículo 12, el que dispone que están exentos de IVA:

“N° 20 “Los servicios, prestaciones y procedimientos de salud ambulatorios, que se proporcionen sin alojamiento, alimentación o tratamientos médicos para recuperar la salud propios de prestadores institucionales de salud, tales como hospitales, clínicas o maternidades. Esta exención incluye el suministro de los insumos y medicamentos, efectuados en la ejecución del servicio ambulatorio, siempre que sean utilizados y consumidos en dicho procedimiento e incluidos en el precio cobrado por la prestación.

Los servicios de laboratorio no se incluyen en esta exención”.

Enseña el recurrente que la ley no distingue el destinatario de la prestación de salud, por lo que cuando el texto de la ley es claro e inequívoco, no corresponde al intérprete adicionar o restringir el ámbito de aplicación, explicando más adelante que el concepto de “prestación de salud” es más amplio que los catálogos de FONASA, que los médicos veterinarios ofrecen a través de clínicas veterinarias, verdaderas prestaciones de salud que no están catalogadas sólo porque no existe un Fondo Nacional de Salud que las cubra, y que el financiamiento de una “prestación” no puede determinar que sea “de salud”. De tal modo, si la ley no lo hace, el intérprete está vedado para hacerlo.

Destaca que las clínicas veterinarias son verdaderos establecimientos de salud animal, organizados a través de medios personales, materiales e inmateriales destinados al otorgamiento de prestaciones de salud, dotados de una individualidad determinada y ordenados bajo una dirección, cualquiera sea su naturaleza y nivel de complejidad.

Sostiene más adelante que las prestaciones de salud son también médico-veterinarias; que las clínicas veterinarias exigen hoy por el MINSAL: informe sanitario, dirección técnica, botiquín para sus fármacos; en las clínicas veterinarias además hay equipos que deben contar con autorización sanitaria para su funcionamiento; que el Servicio de Impuestos Internos ha mantenido una doctrina consistente al interpretar el criterio de prestación de salud sin distinguir si se prestan por médicos veterinarios o si el destinatario es o no un humano, y jamás ha interpretado restrictivamente el concepto a la existencia de una cobertura de un seguro de salud, sea público o privado; que el Servicio de Impuestos Internos se excede del ámbito de la Ley 21.420 al fijar como criterio para definir qué es una “prestación de salud” señalada en la exención contenida en el nuevo N° 20 agregado a la letra E del artículo 12 de la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, de la existencia de una cobertura por un seguro, aunque sea público, como es el FONASA.

En otras palabras, refiere quien recurre, si la ley hubiera querido que la exención en análisis fuera sólo respecto de las prestaciones de FONASA, lo habría dicho claramente, por lo que no se logra visualizar de dónde se saca el criterio “financiero” para definir qué es una prestación de salud.

Indica que dicha interpretación deja fuera las prestaciones médicas del artículo 29 de la Ley 16.744, que tienen otra fuente de financiamiento, argumento que verifica que se trata de una conducta ilegal y arbitraria que se debe enmendar.

En cuanto a los derechos fundamentales conculcados, sostiene que la Circular N° 50, del Servicio recurrido, siendo arbitraria e ilegal, conculca los derechos fundamentales de sus representados consagrados en los N° 2, 21, 22 y 24 de la Carta Fundamental, por lo que solicita que se reestablezca el imperio del derecho, dejando sin efecto la sección N° 3.2.1. de la Circular N° 50, de octubre de 2022, y en su lugar ordenar se dicte una que considere a los servicios prestados por clínicas veterinarias como una prestación de salud, con costas en caso de oposición.

En el primer otrosí, acompaña lo siguientes documentos:

1. Copia del acta de directorio de COLMEVET de fecha 12 de Junio de 2017, reducida a escritura pública con fecha 25 de Julio de 2017 ante la notaría de doña Myriam Amigo Arancibia.

2. Copia de declaración jurada de inicio de actividades de la sociedad SA VALLE DEL HUASCO SPA, RUT: 76.917.272-6.

3. Copia de certificado de estatuto actualizado de la sociedad antes dicha.

4. Copia de autorización de doña Sylvia Araya Lara, representante de la sociedad antes dicha, para efectos de que COLMEVET represente a su clínica veterinaria en el presente recurso A folio 18, con fecha 13 de febrero del año en curso, don Rodrigo Veliz Schrader, abogado, en representación del Servicio de Impuesto Internos, evacúa el informe respectivo y solicita el rechazo de la acción de protección interpuesta, con expresa condena en costas. En lo medular, sostiene que esta no es la vía idónea para resolver la pretensión del recurrente, además de no existir las acciones arbitrarias o ilegales que se le imputan a la recurrida, así como tampoco se han conculcado, en forma alguna, las garantías constitucionales denunciadas como infringidas.

A modo preliminar, expresa que con fecha 4 de febrero de 2022, se publicó en el Diario Oficial la Ley 21.420, que reduce o elimina las exenciones tributarias que indica, la que en términos generales, introduce modificaciones a distintos cuerpos legales, entre ellos la Ley de Impuesto a las Ventas y Servicios, los que detalla. Destaca que el objetivo de la Ley 21.420, de acuerdo con su historia, es reducir y eliminar exenciones en nuestro sistema tributario, con la finalidad de lograr una mayor recaudación que permitiese financiar la denominada “Pensión Garantizada Universal” (PGU), teniendo un sentido estrictamente recaudatorio y restrictivo en cuanto a los beneficios tributarios de que gozaban los contribuyentes, manteniendo beneficios sólo para aquella área que, en la propia discusión se denominan “meritorias” tales como educación y transporte de pasajeros. Así, el tratamiento de los servicios de salud, a partir del 01 de enero de 2023, con la entrada en vigencia de la Ley 21.420, y su modificación al concepto de hecho gravado “servicio”, dispone que se gravará con impuesto a las ventas y servicios, toda acción o prestación que una persona realiza para otra y por la cual percibe un interés, prima, comisión o cualquiera otra forma de remuneración, salvo que concurra alguna exención.

Añade que como consecuencia de la modificación efectuada por la Ley 21.420, al concepto de servicios, y para atenuar ese efecto en ciertos y determinados casos, la propia ley incorporó una exención, que beneficia a las prestaciones de salud ambulatorias, incorporando un nuevo N° 20, en la letra E, del artículo 12, y que atendido al tenor de la nueva exención, que se refiere a “prestadores institucionales”, utilizando expresiones tales como “hospitales, clínicas o maternidades”, se entiende que aquella se refiere, inequívocamente, a la salud humana.

En este contexto, sostiene, la Circular N° 50, de 2022, precisa que son prestaciones de salud, para los efectos de la exención indicada, las actividades que figuran en la nómina de aranceles de modalidad de atención institucional (MAI), y la nómina de aranceles modalidad

libre elección (MLE) de FONASA, para luego agregar que, también poseen el mérito para acceder a la exención respectiva, aquellas actividades “que sean asimilables a las mismas” o que “se desarrollen en el contexto de dichos procedimientos” en la medida que sean prestadas por profesionales capacitados para ello conforme a la legislación en materia de salud, reiterando el carácter no taxativo de las actividades contenidas en las correspondientes nóminas de FONASA, considerando para efectos de determinar el alcance de la exención, aquellas prestaciones contenidas en la tarificación correspondiente de las prestaciones de salud cubiertas por FONASA.

Precisa sobre este punto, que la Circular, en caso alguno confunde las prestaciones de salud con aquellas financiadas por FONASA, como errónea e insistentemente plantea el recurrente, y que en el presente caso, el Servicio de Impuestos Internos, sólo para efectos de otorgar certeza sobre el alcance de la exención, toma como base los listados de prestaciones que dicha entidad considera como prestaciones de salud, sin que tal enumeración sea taxativa, pero siempre en el ámbito de la salud humana, al indicar que comprende todas aquellas que resulten asimilables o que sean desarrolladas en el contexto de dichos procedimientos.

Hace presente que para que una prestación sea considerada dentro del alcance de la exención, además, debe ser prestada por un profesional de la salud, en los términos descritos en el Código Sanitario, cuyo cuerpo legal, en su Libro V “Del ejercicio de la medicina y profesiones afines”, no reconoce a los médicos veterinarios dentro de las profesiones médicas y afines, y que respecto a la materia del recurso, la expresión “servicio, prestación y tratamiento de salud” deber ser interpretada en el contexto de lo que dispone dicho Código.

Refiere, por otra parte, que si bien es cierto los servicios de salud prestados por veterinarios, no se encuentran comprendidos dentro del ámbito de aplicación de la exención previamente analizada; la propia Circular N°50 dispone que a contar del 01.01.2023, aquellos podrían encontrarse exentos del Impuesto a las Ventas y Servicios, en las hipótesis que expone.

Luego de explicar todo lo anterior, relata los argumentos pertinentes en cuanto a no ser el recurso de protección la vía idónea para conocer del asunto, al exceder su naturaleza cautelar, en todo caso, el conocimiento del asunto importa un pronunciamiento sobre el fondo del asunto, cuestión que corresponde a los Tribunales Tributarios y Aduaneros. Y en cuanto a la inexistencia de ilegalidad o arbitrariedad en el actuar del Servicio, da cuenta de la facultad del Director del Servicio de Impuestos Internos para interpretar las normas tributarias, la normativa respectiva, a la vez que recuerda que las exenciones deben ser interpretadas de manera restrictiva, y por otra parte, que las interpretaciones de que se trata son vinculantes sólo para los funcionarios del organismo, y no para los contribuyentes, quienes poseen la titularidad para reclamar en la forma que establece la ley en tanto se materialicen actos precisos y determinados –como liquidaciones, giros o resoluciones-, agregando que en el caso de autos, quien recurre no ha citado y/p indicado un acto concreto debido al cual el Servicio recurrido, ejerciendo sus facultades fiscalizadoras, le demande el pago por diferencias de impuestos, directa o indirectamente.

Finalmente quine informa sostiene que la Circular N° 50, en comento, fue dictada en la forma prescrita por la ley, y que no existe afectación a ninguna de las garantías que se indican conculcadas por el recurrente.

CONSIDERANDO:

Primero: Que el recurso de protección es una acción de naturaleza cautelar, cuyo objetivo es la adopción de medidas de carácter urgente, tendientes a salvaguardar los derechos o garantías constitucionales preexistentes, conculcados por actos u omisiones ilegales o arbitrarios. En efecto, la Excma. Corte Suprema ha señalado, que si bien en virtud de la competencia conservativa que el indicado arbitrio confiere, pueden adoptarse todas las medidas que se estimen conducentes para otorgar la debida protección a quienes han visto amagados sus derechos constitucionales previstos en el artículo 20 de la Constitución Política de la República, lo cierto es que no se puede perder de vista que esta acción constituye una

medida de emergencia consagrada para dar remedio pronto y eficaz a los atropellos que sufra el ciudadano en sus derechos constitucionales producto de una acción u omisión que a todas luces sea ilegal y/o arbitraria, cuestión que justifica una intervención jurisdiccional rápida que ampare suficientemente el derecho amagado, mientras se acude a la sede ordinaria o especial correspondiente, otorgando una tutela efectiva a los recurrentes.

Segundo: Que como es unánimemente aceptado, el recurso de protección requiere para su procedencia, la concurrencia simultánea de un conjunto de requisitos, a saber, la existencia de un acto o una omisión ilegal y arbitraria, que dicho acto viole, perturbe o amenace garantías que la Constitución Política de la República asegura a todas las personas; y finalmente, que quien lo interpone se encuentre ejerciendo un derecho indubitado y que la acción constitucional se dirija en contra de quien ha causado la conculcación de un derecho garantizado por nuestra Carta Fundamental, dentro del plazo señalado por el Auto Acordado de la Excma. Corte Suprema.

Tercero: Que conforme se aprecia de los antecedentes, no existe controversia acerca de las facultades legales interpretativas de que dispone el Servicio de Impuestos Internos, y que el acto que se reputa como ilegal y arbitrario consiste en la interpretación efectuada por el referido Servicio, en la sección N° 3.2.1. de la Circular N° 50, de fecha 27 de octubre de 2022, en virtud de la cual, con el fin de fijar el sentido y alcance de la exención contenida en el artículo 12 letra E N° 20 de la Ley de Impuestos al Valor Agregado y Servicios, sostiene que, en lo que interesa a esta acción, sólo es aplicable a los procedimientos de salud ambulatorios aplicados a seres humanos, excluyendo por tanto a los servicios prestados por clínicas veterinarias, sin perjuicio que puedan aplicarse otras exenciones.

Cuarto: Que del mérito de los antecedentes es posible advertir que la Circular cuestionada se efectúa con el fin de ajustar el comportamiento de los funcionarios del Servicio recurrido en la aplicación de la nueva normativa vigente, y que tiene un fin de carácter recaudatorio necesario para el desarrollo de políticas sociales, siendo conocido y sabido que las exenciones que en ella se contienen deberán ser interpretadas de manera restrictiva.

Quinto: Que el recurrente, quien representa al Colegio Médico Veterinario de Chile A.G., pretende por medio de esta vía cautelar, de carácter breve y urgente, que se deje sin efecto un acto administrativo interno, de naturaleza interpretativa, realizado por el organismo especializado y competente en la materia, haciendo uso del mismo como un mecanismo preventivo, abstracto y general, lo que excede la naturaleza y finalidad del arbitrio constitucional, el que tiene por objeto tutelar derechos fundamentales indubitados, que hayan sido amenazados o vulnerados mediante actos u omisiones concretas de terceros, lo que no acontece, asunto que fue expresamente referido en estrados por el abogado que representó al Servicio recurrido.

Sexto: Que la Excma. Corte Suprema en los autos Rol 112460-2020, sostuvo que “Tercero: Que, en estas condiciones, es posible advertir que el conflicto que presenta el recurso no corresponde a una materia que deba ser dilucidada mediante esta acción cautelar de urgencia, ya que la discusión de fondo que plantea se centra, a fin de cuentas, en la determinación de si los criterios de interpretación seguidos por el Servicio de Impuestos Internos al dictar la Circular N°58, se ajustan en cada caso concreto a las normas tributarias y, en concreto, determinar si las rentas provenientes de los seguros respectivos están afectos al impuesto a la renta, lo que no es posible de cautelar por esta vía ya que no constituye una instancia de declaración de derechos, sino de protección de aquellos que, siendo preexistentes e indubitados, se encuentren afectados por alguna acción u omisión ilegal o arbitraria y, por ende, en situación de ser amparados, presupuesto que conforme a lo dicho en la especie no concurre” (Corte Suprema, sentencia de 13 de abril de 2021).

Séptimo: Que así las cosas al perseguirse más bien la declaración de un derecho de parte de esta Corte, en tanto la interpretación de la norma legal en discusión debe ser resuelta

en un procedimiento declarativo ante el tribunal competente que corresponda, el presente recurso no podrá prosperar.

Y visto además, lo dispuesto en el artículo 20 de la Constitución Política de la República y el Auto Acordado sobre Tramitación y Fallo del Recurso de Protección, **SE RECHAZA**, sin costas, el recurso de protección deducido por don Diego Ignacio Gallegos Vallejos, abogado, en representación del Colegio Médico Veterinario de Chile A.G., en contra del Servicio de Impuestos Internos.

Regístrese y, en su oportunidad, archívese.

Redactó la Ministra Aída Inés Osses Herrera.

N°Protección-1454-2022.