UNIVERSIDAD FINIS TERRAE

FACULTAD DE DERECHO

MAGÍSTER EN DERECHO PÚBLICO

La problemática y la falta de certeza jurídica en el trato a las sociedades de inversión pasiva a la luz del D.L. N° 3.063 del año 1979, sobre Rentas Municipales y la divergencia de criterios entre la jurisprudencia administrativa, judicial y constitucional.

PAUL GUILLON DÍAZ

Artículo Académico presentado a la Facultad de Derecho de la Universidad Finis Terrae, para optar al grado de Magíster en Derecho Público

Profesora Guía: Nancy Yáñez Barra

Santiago, Chile

2020

Título: La problemática y la falta de certeza jurídica en el trato a las sociedades de inversión pasiva a la luz del D.L. N° 3.063 del año 1979, sobre Rentas Municipales y la divergencia de criterios entre la jurisprudencia administrativa, judicial y constitucional.

Paul Guillon Díaz
Universidad Finis Terrae
paulguillon@gmail.com

Resumen: Las sociedades de inversión pasiva son personas jurídicas que, a la luz de la jurisprudencia judicial, administrativa y constitucional actual, no se encontrarían afectas al pago de patente municipal, a pesar de que el tema, dadas las diferencias de criterio de los últimos años, no permite asegurar que este se mantenga en el tiempo.

Palabras clave: Sociedades de inversión, patente comercial, rentas municipales, Corte Suprema, Contraloría General de la República, Tribunal Constitucional.

Abstract: Passive investment companies are legal entities that, in the light of current judicial, administrative and constitutional jurisprudence, would not be affected by the payment of the municipal tax, despite the fact that, given the differences in criteria in recent years, does not guarantee that this criterion would be maintained over time.

Key words: Investment companies, commercial patent, municipal income, Supreme Court, Comptroller General of the Republic, Constitutional Court.

INTRODUCCIÓN

El presente artículo académico tiene como finalidad dirimir la problemática actual que existe en materia de cobro de patentes comerciales a las *sociedades de inversión pasiva*, por parte de los municipios en donde desarrollarían su actividad comercial, dado el distinto trato que históricamente le ha dado la jurisprudencia tanto judicial como administrativa, y en menor medida el Tribunal Constitucional, a dichas personas jurídicas.

Así, el ensayo buscará analizar los diversos criterios existentes actualmente, para así buscar generar certeza jurídica en las distintas sociedades de inversión pasivas que funcionan en el territorio de la República, respecto de la procedencia del cobro de patentes municipales por el sólo hecho de ser personas jurídicas con fines de lucro pero que, en muchas ocasiones, no realizan actividad económica alguna, siendo este, a juicio de quienes defienden su improcedencia, uno de los requisitos esenciales que debe existir para la pertinencia del cobro del tributo municipal.

Para lograr lo anteriormente expuesto, se estudiarán los diversos fallos aplicables y opiniones que buscan justificar la procedencia o improcedencia del cobro de patente comercial a una sociedad de inversión pasiva desde una mirada práctica, conociendo el punto de vista de los municipios (recaudadores de este tributo), la opinión de los afectados, los diversos razonamientos emanados por la Contraloría General de la República (que recordemos son vinculantes para aquellos órganos fiscalizados por ella), y como éstos últimos han tenido -históricamente- acercamientos y alejamientos con la Excma. Corte Suprema a partir de las resoluciones judiciales emanadas -principalmente- a raíz de diversos recursos de protección interpuestos a causa de múltiples dictámenes que establecieron la imposibilidad de su cobro por parte de los gobiernos locales, y qué ha dicho el Tribunal Constitucional en relación a aquello, cuando ha debido conocer a solicitud de parte.

En efecto, la Contraloría General de la República ha ido mutando su criterio, que inicialmente declaraba la pertinencia del cobro a sociedades de inversión pasiva, a uno más restrictivo, principalmente a partir del dictamen N° 27.677 de 2010, que manifestó que la inversión pasiva no constituye una actividad (comercial) que constituya un hecho gravado de aquellos establecidos en el artículo 23 del D.L N° 3.063, de 1979. Eso, mientras no se logre acreditar el efectivo ejercicio de la actividad comercial, sin atender al tipo de persona que se trate (natural o jurídica), o bien, respecto al objeto social de la sociedad. Posteriormente, este pronunciamiento fue dejado sin efecto por la sentencia emanada de la causa Rol N° 5.984 de 2012, de la Excma. Corte Suprema, modificando aquel criterio mediante el dictamen N° 71.250 de 2012.

Por otro lado, a raíz de la jurisprudencia judicial emanada de la Corte Suprema, principalmente a partir de la sentencia que resolvió el Recurso de Protección interpuesto en contra del dictamen N° 6.512, de 1 de febrero de 2012, parecía ya claro el criterio futuro que se tendría en sede judicial, establecido en la fallo de la causa Rol N° 5.984 de 2012, donde se sostuvo que una sociedad de inversión pasiva es objeto de pago de patente municipal, en virtud del objeto social de la sociedad y según la definición legal de *hecho gravado,* no tomando en consideración -para estos casos- la efectividad del ejercicio, puesto que el citado gravamen municipal habilita a futuro para desarrollar actividades comerciales, siendo decisión del contribuyente el ejercerlo o no.

Pues bien, en una nueva sentencia dictada por la Primera Sala de la Corte Suprema en causa Rol N° 14.927 de 2018, de 25 de septiembre de 2019, se cambió el paradigma respecto a si la importancia para el cobro recae en el ejercicio efectivo de una actividad lucrativa, o bien, atendiendo sólo a la naturaleza comercial de la persona (natural o jurídica) del giro autorizado a realizar y si ello persigue utilidad o ganancia, cuyo resultado y consecuencias retomaremos en el desarrollo del presente artículo.

Esto último ha conllevado a que grandes ingresos que los Municipios daban por seguro, ya que permitían aumentar sus arcas en razón de las sociedades de inversión pasivas que pudiesen tener domicilio en su comuna, ahora se vea *en peligro,* puesto que, además de permitir que con este cambio de criterio judicial la Contraloría General de la República pueda retomar su anterior posición, que recordemos, sería congruente con los dictámenes previamente emanados al respecto (los que en algún momento fueron completamente disímiles), le entrega a los sujetos pasivos del cobro del tributo territorial, nuevas herramientas para alegar la improcedencia del cobro.

En efecto, no deja de ser extraño que el énfasis de los Municipios y demás Organismos Públicos afectados por el nuevo criterio, que podría venir a dejar sin efecto el cobro de patente municipal a las sociedades de inversión pasiva, se base principalmente en un fundamento apoyado en la potencial merma de las arcas fiscales, y, no desde la óptica de

los derechos fundamentales del contribuyente afectado por la posible ilegalidad o arbitrariedad en su recaudación.

Así, este trabajo intentará dilucidar -dados estos nuevos criterios jurisprudenciales y el silencio que Contraloría General de la República ha tenido desde entonces- cuál deberá ser la normativa aplicable a las sociedades de inversión pasivas. En palabras simples, conocer las reglas del nuevo juego que se aplicarán a todos los intervinientes, pues desde ya, la relación entre éstas personas jurídicas de giro comercial y los municipios, en el corto plazo, va a cambiar (en caso de mantenerse el criterio actual) generando, como consecuencia, nuevos beneficiados y perjudicados.

CAPITULO 1

1.1 ¿Qué es una patente comercial?

Para poder entender conceptualmente la procedencia de cobro de una patente comercial a una persona jurídica debemos analizar y conocer qué es una patente.

En el Decreto Ley N° 3.063, de 1979, que establece normas sobre Rentas Municipales, se hace una clara diferencia entre impuestos y derechos. Así, en su Título IV "De los impuestos municipales", se tratan, por un lado, los impuestos que se cobran, por ejemplo, por los permisos de circulación de un vehículo (artículos 12 y 22) y el de las patentes comerciales (artículos 23 al 34)[1], mientras que en el Título VII "De los recursos municipales por concesiones, permisos o pagos de servicio", define en su artículo 40 qué se entenderá por derechos.

El Servicio de Impuestos Internos (SII), define al impuesto como aquellos *pagos obligatorios de dinero que exige el Estado a los individuos y empresas que no están sujetos a una contraprestación directa, con el fin de financiar los gastos propios de la administración del Estado y la provisión de bienes y servicios de carácter público*[2].

[1] José Fernández Richard, *Las Patentes Municipales*, Fondo Educación Moderna, 1968.

[2] http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_i.htm (consultado el día 05 de agosto de 2020).

En doctrina nacional, encontramos al profesor Pedro Massone, quien se refiere al impuesto como *una obligación de carácter coactiva que establece la ley con el fin o función de enriquecer a un ente público*[3].

El profesor Fernández Richard, expresamente señala que *el legislador se refiere a "contribución de patente municipal". Sabido es que en nuestro ordenamiento jurídico "contribuciones" o "impuestos" son términos sinónimos, de modo que cabe concluir que la patente municipal no es otra cosa que un impuesto…".*[4]

Así, siguiendo al Profesor Fernández Richard, podemos afirmar que *es indiscutible que la naturaleza jurídica de la denominada "contribución de patente municipal" no es otra que la de un impuesto, que corresponde catalogarlo como impuesto directo, ya que afecta a determinados contribuyentes, debe pagarse previa declaración y por último recae sobre elementos patrimoniales*[5].

Jurisprudencialmente, la Corte Suprema en el año 1932, definió la patente como *el título o despacho que la misma ley concede a tales personas para que ejerzan una industria o comercio o privilegio de invención o de cualquier producto que sea patentable*[6].

En la Real Academia Española (RAE) se define a la patente como el *documento que es expedido por la hacienda pública, que acredita haber satisfecho determinada persona la cantidad que la ley exige para el ejercicio de algunas profesiones o industrias*[7], es decir, como aquel título que autoriza para ejercer una o más actividades comerciales determinadas.

---

[3] Massone Parodi, Pedro. 1979. *Principios de Derecho Tributario*. Editorial Universidad de Chile, 1979.Pág. 105.

[4] José Fernández Richard, *Derecho Municipal Chileno*, Editorial Jurídica, 2017, p. 115.

[5] José Fernández Richard, *Situación de las Sociedades Civiles, en Relación a la Contribución de Patente Municipal, que Establece el Art. 23 de la Ley de Rentas Municipales.* EN: Revista Temas de Derecho. Enero a diciembre de 2003. Nº 1 y 2 -Año XVIII-. Universidad Gabriela Mistral.

[6] Corte Suprema, *Sociedad de Maquinarias con Impuestos Internos,* 1932.

[7] Definición de la Real Academia Española, disponible en https://dle.rae.es/patente

Como podemos ver, las patentes comerciales no tienen una definición legal, motivo por el cual, para poder acercarnos a elaborar una, debemos comprender donde se encuentran contenidas.

Así, las patentes municipales se encuentran reguladas en el artículo 23 y 24 del D.L. N° 3.063, del año 1979, sobre Rentas Municipales, donde el citado artículo 23 advierte que *el ejercicio de toda profesión, oficio, industria, comercio, arte o cualquiera otra actividad lucrativa secundaria o terciaria, sea cual fuere su naturaleza o denominación, está sujeta a una contribución de patente municipal, con arreglo a las disposiciones de la presente ley*, agregando el inciso primero del artículo 24 que *grava la actividad que se ejerce por un mismo contribuyente en su local, oficina, establecimiento, kiosko o lugar determinado con prescindencia de la clase o número de giros o rubros distintos que comprenda.*

Entonces, según los elementos contenidos en el artículo 23 y 24 del D.L. N° 3.063/79 sobre Rentas Municipales, podemos conceptualizarla como la contribución que paga una persona (ya sea natural o jurídica) al municipio donde se encuentre su local, oficina o establecimiento comercial, para obtener autorización o permiso para ejercer una o más una actividades comerciales o lucrativas.

1.2 ¿Cuándo procede el cobro de la patente municipal?

El artículo 23 del DL N° 3.063, de 1979, establece que el ejercicio de toda actividad lucrativa, sea esta secundaria o terciaria, y sea cual fuere su naturaleza, quedará afecta al pago de patente municipal. Luego, en la primera parte del segundo inciso grava las actividades primarias o extractivas cuando medien procesos de elaboración.

Complementa lo anterior, el decreto N° 484, del Ministerio del Interior, de 1980, que reglamenta la aplicación de los artículos 23 y siguientes del D.L. N° 3.063, de 1979, definiendo en su artículo 2° qué se entenderá por actividad primaria, secundaria o terciaria, importándonos el significado de actividad terciaria, la que se define como *aquellas que consisten en el comercio y distribución de bienes y en la prestación de servicios de todo tipo*

y, en general, toda actividad lucrativa que no queda comprendida en las primarias y secundarias, tales como el comercio por mayor y menor, nacional o internacional, representaciones, bodegajes, financieras, servicios públicos o privados estén o no regulados por leyes especiales, consultorías, servicios auxiliares de la administración de justicia, docencia, etc.

Asimismo, el artículo 24, señala que *la patente grava la actividad que se ejerce por un mismo contribuyente, en su local, oficina, establecimiento, kiosko o lugar determinado con prescindencia de la clase o número de giros o rubros distintos que comprenda.*

A partir de lo anterior, la Contraloría General de la República, en diversos dictámenes[8], ha establecido 3 requisitos copulativos para considerar que una actividad se encuentra gravada con el pago de patente municipal. A saber:

1) Que la actividad esté gravada con ese tributo.
2) Que esta sea efectivamente ejercida por el contribuyente.
3) Que se realice en un local, oficina, establecimiento, kiosko o lugar determinado.

1.3 ¿Cómo se calcula y se paga una patente municipal?

El artículo 24 del D.L. N° 3.063, de 1979, establece la fórmula de cálculo de la patente comercial, específicamente en sus incisos segundo y quinto.

La regla general es que, el valor anual de la patente municipal corresponderá al dos y medio por mil (0,25%) y cinco por mil (0,5%) del capital propio de cada contribuyente, con un tope mínimo de una Unidad Tributaria Mensual (UTM) y un tope máximo de 8 mil UTM.

[8] Ver Dictámenes N°51815 de 2004 y N°2006 de 2009, entre otros. Disponibles en www.contraloria.cl

Demás está decir que los gobiernos locales, en su gran mayoría, optan por aplicar el porcentaje más elevado[9].

Por otro lado, para quienes ejercen profesiones liberales, o cualquier otra ocupación lucrativa, pagarán patente municipal donde ejerzan su actividad, cuyo valor ascenderá a 1 Unidad Tributaria Mensual (UTM), según lo prescribe el inciso segundo del artículo 32.

También, aquellos contribuyentes que no se encuentren obligados a demostrar renta mediante un balance general, según lo establece el citado decreto N° 484, del Ministerio del Interior, de 1980, estarán afectos al pago anual de una UTM.

El pago se realiza al municipio donde se ejerce la actividad comercial, ya se trate (en caso de existir varias sucursales) de la casa matriz o una sucursal, y comprende el período de 12 meses (entre el 1 de julio al 30 de junio del año siguiente) y puede ser pagada en una o dos cuotas, en los meses de julio y enero de cada año, según lo advierte el mismo artículo 29 del D.L. N° 3.063, de 1979.

Por último, el artículo 27 establece expresamente que *sólo están exentas del pago de la contribución de patente comercial, las personas jurídicas sin fines de lucro que realicen acciones de beneficencia, culto religioso, culturales, de ayuda mutua, artísticas o deportivas no profesiones y de promoción de intereses comunitarios.*

Capítulo 2
¿Qué es una sociedad de inversión pasiva?

Una sociedad de inversión es aquella que, siguiendo las reglas generales, se forma mediante los mecanismos establecidos para las sociedades en general, debiendo atender a su

[9] José Fernández Richard, *Situación de las Sociedades Civiles, en Relación a la Contribución de Patente Municipal, que Establece el Art. 23 de la Ley de Rentas Municipales.* EN: Revista Temas de Derecho. Enero a diciembre de 2003. Nº 1 y 2 -Año XVIII-. Universidad Gabriela Mistral.

origen para determinar la normativa aplicable, pudiendo ser civil o comercial. Así, encontraremos sociedades de inversión pasiva que pueden ser colectivas, de responsabilidad limitada, sociedades anónimas, en comandita, individual de responsabilidad limitada, sociedad por acciones, etc.

Lo medular de una sociedad de inversión pasiva es determinar, conceptualmente, qué entenderemos por *inversión.* Pues bien, para definir este concepto, creo procedente hacerlo, más que desde un punto de vista legal, desde una visión económica, entendiendo por inversión *el acto mediante el cual se adquieren ciertos bienes con el ánimo de obtener ingresos o rentas a lo largo del tiempo. La inversión se refiere al empleo de un capital en algún tipo de actividad o negocio con el objetivo de incrementarlo. Dicho de otra manera, consiste en renunciar a un consumo actual y cierto a cambio de obtener beneficios futuros y distribuidos en el tiempo*[10].

Así, una sociedad de este tipo, independiente de su origen, siempre será considerada como comercial, en virtud de la definición de *acto de comercio* definido en el artículo 3° del Código de Comercio, salvo en caso que la empresa se dedique sólo a la compra de bienes inmuebles, percibiendo sólo las rentas que ellos le pueden otorgar (frutos civiles), o bien, la ganancia que se pueda generar en el intervalo de tiempo entre la compra y la venta del inmueble, siempre que aquello sea en un plazo mayor a un año, para que así no se configure la *habitualidad*[11].

Otro elemento importante a señalar es la definición de *pasividad*. De este modo, en relación con las sociedades de inversión pasiva, debemos entender dicha pasividad como aquella actividad que, si bien, tiene una finalidad de inversión (con la consiguiente búsqueda de utilidad), tienen una diferencia esencial, como lo es la inexistencia de producción de un bien o producto, o la prestación de servicios a terceros. Es decir, en estos casos, el

---

[10] Massé, Pierre. *La elección de las inversiones, criterios y métodos.* Editorial Sagitario, 1963, Barcelona, España.

[11] Definición RAE: *Que se hace, padece o posee con continuación o por hábito.* Disponible en https://dirae.es/palabras/habitualidad

inversionista lo que busca es sólo capitalizar las ganancias de un determinado bien que devengue utilidad, sin intervención alguna de su parte (por ejemplo, compra de bonos, debentures, acciones, etc.).

En el caso de las sociedades de inversión pasivas, ellas se caracterizan por la inexistencia o ausencia de algún proceso productivo, de explotación o de prestación de servicios, motivo por el cual presumiblemente no se encasillarían dentro de las actividades terciarias definidas en el mencionado Decreto N° 484, del Ministerio del Interior, de 1980.

Por ende, cualquier tipo de renta de este tipo de sociedades serían de aquellas definidas como "rentas de capital", quedando afectas al impuesto de primera categoría, según lo establece el artículo 20 del Decreto N° 824, del Ministerio de Hacienda, sobre Impuesto a la Renta, lo que no obsta a que los posibles retiros que efectúen los socios estén afectos al impuesto global complementario, según lo prescribe el artículo 52 del mismo cuerpo legal.

Como vemos, la definición de una sociedad de inversión pasiva no es baladí, pues ello permitirá determinar si se puede considerar como una persona jurídica de aquellas que realiza una actividad terciaria gravada con patente municipal, según los presupuestos establecidos en el D.L. N° 3.063 de 1979, y la procedencia de su cobro por parte de los municipios, o bien, si las acciones interpuestas por los titulares de ella, tendientes a evitar su cobro, tienen asidero legal.

Este tipo de sociedad requiere que, en su giro, únicamente (en el caso de las EIRL), o bien complementado con otros, puedan ejercer actos de comercio que estarán afectos al pago de patente comercial. Lo anterior es latente cuando realizan más de un giro (además de la inversión), en cuyo caso están inequívocamente afectos al pago del tributo municipal.

La problemática se suscita en aquellas sociedades que tienen únicamente el giro de *inversión* pues no queda clara la existencia del ejercicio de una actividad afecta a la patente municipal.

La inversión pasiva ha sido definida por la Contraloría General de la República, para determinar sus efectos fiscales, en el dictamen N° 27.677, de 25 de mayo de 2010, entendiéndola como aquella que, *en general, consiste en la adquisición de toda clase de bienes con fines rentísticos, sea cual fuere la forma jurídica que adquiera el inversionista, por no involucrar la producción de bienes ni la prestación de servicios, no constituye una actividad que configure el hecho gravado contemplado en el artículo 23 del mencionado decreto ley N° 3.063 de 1979*.

Por otro lado, la jurisprudencia judicial ha definido a la sociedad de inversión pasiva como la *sociedad cuyo objeto social y giro es la inversión de todo tipo de bienes y que realiza solamente inversiones pasivas percibiendo ingresos por rentabilidad de inversiones, no teniendo ingresos por actividades comerciales; sociedad que realiza inversiones pasivas, es decir, sin proyección al público o prestando servicios de inversión por los que cobre una determinada comisión*[12].

Capítulo 3
Tratamiento de las sociedades de inversión pasivas en la Ley

Es importante señalar que, el hecho de haber establecido previamente que la patente municipal tiene el rango de impuesto, conlleva consecuencias no menores, pues el trato que la ley le dará es idéntico a ellos, siendo, por tanto, plenamente aplicable el artículo 19 N° 20 de la Constitución Política de la República y el principio de legalidad y reserva legal en materia de tributos.

Con relación a la procedencia del cobro de la patente comercial a las sociedades de inversión pasiva, quienes esgrimen aquello (incluidas las municipalidades), aseveran que se cumplen plenamente los 3 requisitos previamente establecidos por la CGR para considerarlas como sujetos gravados a este tributo local.

[12] Sentencia de Corte de Apelaciones de Santiago, 30 de agosto de 2011, Rol N° 1092-2011, "Inversiones El Paso Limitada con Municipalidad de Providencia".

Así, respecto al requisito de que la actividad comercial debe ser realizada en un lugar determinado, la norma del artículo 24 es clara en señalar donde se debe efectuar su pago, en caso de que la sociedad no registre domicilio comercial.

En cuanto a que esta sea efectivamente ejercida por el contribuyente, qué duda cabe de que, en el caso de este tipo de organización comercial, el contribuyente es la misma sociedad, independiente de sus accionistas o socios, y que es el mismo tributo local el que habilita para ejercer una actividad económica gravada, siendo decisión del mismo contribuyente el realizarlo.

Ahora, en el caso de si la actividad está gravada o no con patente comercial, este es el requisito que mayor discrepancia genera entre quienes defienden el cobro respecto de aquellos que no.

Así, en el caso de quienes abogan por la procedencia de su cobro, entregan los siguientes argumentos[13]:

a) Que este tipo de sociedades, en caso de tener más de un giro, quienes hayan pagado tributo por las inversiones que puedan tener en otras empresas, podrán descontarlos.
b) Que la definición de actividad gravada, en el artículo 23, es tan amplia, que justamente lo que busca es legislador es gravar la mayor cantidad de actividades comerciales posibles.
c) El artículo 24 es claro en manifestar que las sociedades de inversión de encuentran afectos al cobro de patente comercial, estableciendo incluso un mecanismo para determinar el territorio comunal en donde se deberá efectuar el pago de ella, por la cual la intención del legislador fue, claramente, cobrar a aquel tipo de sociedades, sin distinción de si ellas son pasivas o no.

[13] Cisternas Morales, Mauricio: *Acerca del pago de patente por parte de las sociedades de inversiones*, Publicación efectuada en la página web del Diario Constitucional, de 16 de octubre de 2019, disponible en https://www.diarioconstitucional.cl/articulos/acerca-del-pago-de-patente-por-parte-de-las-sociedades-de-inversiones/

d) El Decreto N° 187 de 2014, del Ministerio de Economía, Fomento y Turismo, que aprobó el Documento "Clasificador Chileno de Actividades Económicas, CIIU4.CL 2012, Norma Técnica" contempló como actividades financieras y de seguros, y por tanto actividades terciarias a "63.300 Fondos y sociedades de inversión y entidades financieras similares[14]" y "62.200 Actividades de sociedades de cartera[15]", quedando de manifiesto que las sociedades de inversión se encuentran comprendidas en dichos clasificadores, quedando sujetas al pago de patente municipal, según lo dispone el artículo 23 del D.L. N° 3.063 de 1979, no siendo lícito al interprete distinguir si se trata de sociedades de inversión pasivas o no.

e) El artículo 3° del citado Decreto N° 187 expresamente señala que, en caso de existir dudas de si una determinada actividad (aparentemente terciaria) se encuentra afecta a patente municipal, será el Instituto Nacional de Estadísticas el encargado de resolver las dudas respecto a su aplicación[16].

f) La historia de le Ley N° 20.033[17], de 01 de julio de 2005, advierte que, lo buscado por el ejecutivo, es obtener la máxima recaudación a sociedades de inversión (sin distingo alguno) respecto de las cuales era difícil o imposible su cobro, justificando la medida en una eventual evasión tributaria avaluada en $4.500 millones.

---

[14] *Esta subclase comprende las actividades de entidades jurídicas organizadas para la mancomunión de valores u otros activos financieros, sin gestión, en nombre de accionistas o beneficiarios. Las carteras se adaptan a especificaciones concretas para lograr determinadas características; por ejemplo, de diversificación, riesgo, rendimiento y variabilidad de precio. Esas entidades obtienen intereses, dividendos y otras rentas de la propiedad, pero tienen pocos empleados y no obtienen ingresos por concepto de venta de servicios.*

[15] *Esta subclase comprende las actividades de sociedades de cartera, es decir, unidades tenedoras de activos de un grupo de empresas filiales (con participación de control en su capital social) y cuya actividad principal consiste en la propiedad del grupo. Las sociedades de cartera clasificadas en esta subclase no suministran ningún otro servicio a las empresas participadas, es decir, no administran ni gestionan otras unidades.*

[16] *Artículo tercero: Para efectos de determinar el modo específico de uso del clasificador y para resolver dudas sobre su aplicación, el Instituto Nacional de Estadísticas será el organismo encargado de esta función, para lo cual tendrá todas las atribuciones que le otorga el ordenamiento jurídico, especialmente la ley 17.374.*

[17] *Modifica la Ley Nº 17.235, Sobre Impuesto Territorial; El Decreto Ley Nº 3.063, Sobre Rentas Municipales; la Ley Nº 18.695, Orgánica Constitucional de Municipalidades, y faculta a las Municipalidades para otorgar condonaciones que indica.*

Por otro lado, están aquellos quienes estiman que no es procedente el cobro de patente comercial para este tipo de sociedades, justifican aquello por los siguientes motivos[18][19][20]:

a) Incumplimiento de uno de los requisitos señalados por la ley, que no es otro que el relativizar que la actividad esté gravada con el tributo, justificando aquello a causa de lo esgrimido por CGR, quien en su dictamen N° 27.677 de 25 de mayo de 2010, determinó que las sociedades de inversión estarán afectas al cobro de patente comercial, cuando se pruebe que ellas están efectivamente realizando actividades que se encuentran gravadas según lo prescrito en el D.L N° 3.063, de 1979 y el decreto N° 484, de 1980, no debiendo atender sólo a la naturaleza de ellas. Prontamente observaremos la importancia que tuvo dicho dictamen en el tratamiento de las sociedades de inversión.
b) Además, advierten que la letra c) del artículo 2° del citado decreto N° 484, define claramente lo que se entenderá por *actividad terciaria,* quedando claro que aquí, lo importante es *el comercio y distribución de bienes y en la prestación de servicios de todo tipo,* y que en las actividades desarrolladas por las sociedades de inversión pasiva, no existe comercialización o elaboración de bienes ni prestación de servicios.
c) Esgrimen el principio constitucional de *reserva legal* que rige en materia tributaria, motivo por el cual, al no estar definida la actividad realizada por las sociedades de inversión pasiva como de aquellas que deba ser considerada como primaria, secundaria o terciaria, no existe autorización constitucional alguna para hacer una interpretación extensiva que la encasille en alguna de ellas, si el legislador así no lo ha hecho, siendo claro y manifiesto que las sociedades de inversión pasiva no se encasillan en ninguna de estas categorías. Además, agregan que la creación de tributos sólo puede ser efectuada por normas de rango legal y no reglamentario.

[18] https://www.elmercurio.com/Legal/Noticias/Opinion/2012/11/20/Sobre-patentes-municipales-y-sociedades-de-inversion-pasivas.aspx

[19] https://www.elmercurio.com/Legal/Noticias/Analisis-Juridico/2012/07/26/Sociedades-de-inversion-pasiva-y-patentes-municipales-Relaciones-peligrosas.aspx

[20] https://www.elmercurio.com/Legal/Noticias/Opinion/2013/03/01/Patente-municipal-y-sociedades-de-inversion-pasiva-los-limites-de-la-potestad-tributaria.aspx

d) Las sociedades de inversión pasiva están exentas, según el D.L. N° 3.063 de 1979, y si el legislador no previó su cobro, la voluntad de él no puede ser suplida ni por la Corte Suprema ni por una norma de carácter reglamentario.

e) Si bien, el decreto N°484, de 1980, hace una interpretación extensiva de las actividades comerciales que se encontrarían afectas a tributo, no se colige de su lectura que las sociedades de inversión pasiva, por ser tal, estén sujetas al impuesto territorial.

f) Se intentó, mediante el DS 734 del Ministerio del Interior, de 2009, reglamentar nuevamente la aplicación de los artículos 23 y siguientes de la Ley de Rentas Municipales, el que incluía en forma explícita las sociedades de inversión, siendo este DS devuelto por la Contraloría General de la República, por no ajustarse a derecho, advirtiendo mediante el oficio que lo devuelve (N° 25.825 de 13 de mayo de 2010), que en materia tributaria, el sujeto pasivo, el hecho gravado, la tasa y la base imponible deben quedar determinados en la ley, quedando claramente establecido que -las sociedades de estudio- no pueden ser sujetos pasivos de patente municipal.

g) La actividad terciaria supuestamente gravada, por su naturaleza, no supone actos de comercio o prestación de servicios, requisito esencial para la procedencia de cobro del tributo, no existiendo norma legal vigente que así permita establecerlo.

h) Las sociedades de inversión pasiva, no requieren de un establecimiento comercial para funcionar, como tampoco utilizar bienes o prestaciones de los municipios.

i) Si se aplica este impuesto, sólo por existir ganancia o utilidad, ocurriría que todas las sociedades, por el sólo hecho de ser tales y sin atender al ejercicio efectivo del giro, estarían afectas a impuesto, pues estas entidades, por definición del artículo 2053 del Código Civil, persiguen el lucro, sin importar la naturaleza de las actividades del contribuyente, siendo innecesario, por ende, la distinción de actividades primarias o secundarias que hace el artículo 2 del D.S. N° 484, de 1980, que reglamenta la aplicación de los artículos 23 y siguientes del D.L N° 3.063, de 1979.

j) Si lo que se intenta hacer es generar un impuesto especial a las sociedades de inversión, la iniciativa debe provenir del Presidente de la República, pues en caso contrario, además de ser inconstitucional, atentaría contra el principio de no afectación en materia tributaria.

Haciendo un poco de historia, a principios del presente siglo, los tribunales de justicia estaban contestes en señalar que las sociedades de inversión pasiva no se encontraban sujetas al impuesto territorial, por no existir intercambio comercial con terceros ni tener un lugar determinado de funcionamiento, obteniendo sus ganancias únicamente a partir de las rentas de inversiones propias.

De hecho, es recién a partir del año 2005, con la dictación de la ley N° 20.033[21], que se establece en forma clara el domicilio donde las sociedades de inversión deberán pagar la patente comercial, siendo este el lugar donde tengan registrado su domicilio en el Servicio de Impuestos Internos, tratándolas expresamente como contribuyentes.

A partir de ahí, las Cortes de Apelaciones, y especialmente la Corte Suprema, comenzaron a considerar a las sociedades de inversión como empresas de servicios sujetas al impuesto local[22], en virtud del fin lucrativo que ellas tienen.

Por otro lado, la jurisprudencia administrativa emanada de la Contraloría General de la República, a partir de dicha ley, manifestó que las sociedades de inversión realizaban actividades lucrativas terciarias y, por ende, se encontraban sujetas al pago de patente municipal[23].

Con posterioridad, mediante el citado dictamen N° 27.677, de 2010, la CGR realizó un fuerte cambio al criterio existente, sosteniendo que la inversión pasiva, sea cual fuere la forma jurídica que adquiera el inversionista, no constituye una actividad que configure el hecho gravado por el artículo 23 del D.L. N° 3.063, de 1979, por no involucrar la producción de bienes ni la prestación de servicios, razón por la cual era improcedente su cobro por parte de los municipios. Eso sí, es destacable que, para mantener la certeza jurídica anterior, la

[21] Ley N° 20.033 (1 de julio de 2005), Modifica la Ley N° 17.235, Sobre Impuesto Territorial; Decreto Ley N° 3.063, sobre Rentas Municipales; la Ley N° 18.695, Orgánica Constitucional de Municipalidades, y faculta a las Municipalidades para otorgar condonaciones que indica.

[22] Ver Sentencia de Corte de Apelaciones de Santiago 1.371-2005, de 29 de marzo de 2006.

[23] Ver dictámenes N°s. 12.607 y 54.106, ambos de 2006; 65.459 de 2008; 37.529 y 37.957, ambos de 2009.

estabilidad de las relaciones jurídicas y, porque no decirlo, la seguridad de las arcas fiscales municipales, el dictamen sólo tenía efecto futuro.

Dicho criterio administrativo condujo a una pugna entre el Poder Judicial y la CGR, siendo resuelto finalmente a favor de las municipalidades por parte de la Corte Suprema, en sentencia de recurso de apelación de Recurso de Protección Rol 5984-2012, "Ilustre Municipalidad de Santiago y otros con Contraloría General de la República", situación que trataremos a continuación.

Capítulo 4
Jurisprudencia Administrativa, Judicial y del Tribunal Constitucional con relación al cobro de patente comercial a sociedades de Inversión Pasiva

No es menor clarificar el tratamiento que se le da a las sociedades de inversión pasiva en la ley, toda vez que la jurisprudencia administrativa y judicial no han sido pacíficos al momento de determinar si ellas constituyen sujetos pasivos en relación al cobro de patente municipal, existiendo incluso algunas situaciones en donde Gobiernos Locales, erróneamente, han cobrado dicho impuesto local a personas naturales[24].

La jurisprudencia administrativa actual ha sido clara en señalar que estas sólo se encuentran gravadas con patente municipal, en la medida en que ejerzan efectivamente una actividad de carácter secundario o terciario, pues considera que el artículo 23 del D.L. N° 3.063 no grava indistintamente a toda actividad lucrativa. Así, el foco debe estar puesto no en la organización empresarial ni al objeto social de ella, sino que debe gravarse el ejercicio efectivo de ciertas actividades establecidas en el citado artículo 23. Por ende, el artículo 24, que grava a las sociedades de inversión con patente municipal, no debe entenderse como que ellas estarán obligadas a su pago *per se*, con prescindencia del ejercicio efectivo de la actividad, pues el artículo lo único que hace es determinar el domicilio de la sociedad de inversión para efectos de su potencial cobro, si correspondiese.

[24] Ver Dictamen Contraloría General de la República N° 43.843 de 03 de agosto de 2010 y Sentencia de Excma. Corte Suprema N° 5.765-2015, de 29 de diciembre de 2015.

También, la CGR ha considerado que la inversión pasiva, por regla general, consiste en la adquisición de toda clase de bienes con fines meramente rentísticos, sea cual fuere la forma jurídica que adquiera el inversionista, sin involucrar la producción de bienes ni la prestación de servicios, motivo por el cual no se configura un hecho gravado en los términos del artículo 23 del D.L. N° 3.063. A contrario sensu, las sociedades que presten algún tipo de servicio, incluido el financiero, por constituir una actividad terciaria, quedan gravadas con patente municipal, con independencia de su denominación u objeto social.[25]

En el caso de la jurisprudencia judicial, el tema parecía zanjado con el fallo de la Corte Suprema, al conocer del Recurso de Protección en contra de los dictámenes N°s. 27.677 de 25 de mayo de 2010 y 6.512 de 01 de febrero de 2012, Rol N° 5984-2012, caratulado "Contraloría General de República con Municipalidades de Santiago, Providencia, Macul, la Granja y la Asociación Chilena de Municipalidades", pues ahí expresamente señaló en su considerando tercero que "Además, con relación a las sociedades de inversión pasiva, es necesario puntualizar que el mencionado decreto ley N°3.063, de 1979, no grava a determinadas formas de organización empresarial -sociedades, comunidades, personas naturales- no atiende a su objeto social, sino que grava el ejercicio efectivo de ciertas actividades establecidas en su artículo 23, sin que se haya distinguido entre sociedades o giros civiles y comerciales"[26], advirtiendo expresamente, la Corte Suprema a Contraloría General de la República, las razones por las cuales la jurisprudencia judicial debía primar en el sistema de fuentes en el Derecho Administrativo Chileno. Dijo la Corte de un modo categórico que la "jurisprudencia administrativa "debía inclinarse" frente a la jurisprudencia judicial"[27] y además zanjó dos cuestiones relevantes que no estaban claras antes de dicha sentencia: las municipalidades tienen legitimidad activa para recurrir frente a un dictamen y que, en caso de existir contradicción entre la jurisprudencia judicial y la administrativa,

[25] Aplican dictámenes de Contraloría General de la República N°27.677, de 25 de mayo de 2019 y N° 6.512 de 01 de febrero de 2012.

[26] Corte Suprema, Rol 5984-2012, Ilustre Municipalidad de Santiago con Contralor General de la República.

[27] Cordero Vega, Luis. *Los Límites de la Jurisprudencia Administrativa y las Fuentes del Derecho Administrativo Las Consecuencias del Caso de la Municipalidad de Zapallar,* publicado en Revista Derecho y Humanidades de la Universidad de Chile, N° 20-2012 pp.383-393.

deberá primar siempre la primera, señalando expresamente que "(…) debe dejarse establecido una vez más que la Contraloría debe inclinarse frente a la jurisprudencia de los tribunales, lo que es fundamental para el orden institucional y particularmente válido cuando ésta es uniforme y permanente en el tiempo, por cuanto la jurisprudencia, con mucho mayor énfasis que en otras ramas del derecho, es fuente del derecho administrativo…"[28]. Finalmente, y a partir de este fallo, mediante el dictamen N° 71.250, de 16 de noviembre de 2012, la CGR reconsideró la jurisprudencia administrativa anterior, cuyo criterio -a partir de ese momento- se alineó al de la Corte Suprema.

Posteriores fallos judiciales habían remarcado la idea de que el ejercicio no es esencial al momento de cobrar la patente municipal, dado que este gravamen es semestral, y habilita en forma anticipada a desarrollar aquellas actividades autorizadas por el artículo 23 del D.L. N° 3.063, de 1979, siendo indiferente el que se ejerza efectivamente, pues pensar así, conllevaría a cobrar dicho tributo una vez cumplido el período de su ejercicio.[29]

Pero una nueva sentencia de la Primera Sala de la Corte Suprema, de 25 de septiembre de 2019, en causa Rol 14.927-2018, caratulado "Municipalidad de Lo Barnechea con Inversiones Los Peumos Limitada", conociendo de un recurso de casación en el fondo, por infracción a los artículos 23, 24, 26 de la Ley de Rentas Municipales, volvió a poner de relieve la cuestión jurídica de si una sociedad de inversiones pasiva realiza actividades afectas a la obligación de pagar patente municipal[30].

En efecto, en esta sentencia se resolvió que el Decreto Ley N° 3.063 de 1979, Ley de Rentas Municipales y posteriores modificaciones, así como el Decreto Supremo N° 484, de 1980, Reglamento para la Aplicación de los Artículos 23° y siguientes del Título IV del Citado Decreto Ley, establecen que *el hecho que se encuentra gravado con dichos tributos es el ejercicio de toda profesión, oficio, industria, comercio, arte o cualquier otra actividad lucrativa secundaria o terciaria, salvo las actividades primarias en que no media un proceso*

[28] Corte Suprema, Rol 5984-2012, Considerando 9°.

[29] Corte Suprema, Rol 58.992-2016, Christian Guillermo Farr Gaete con Ilustre Municipalidad De La Serena.

[30] Corte Suprema, Rol 14.927-2018, Considerando 3°.

de elaboración de productos y las señaladas expresamente en el artículo 27 de esa ley.[31], concluyendo que *la actividad realizada por las sociedades cuyo giro son las inversiones pasivas, no constituye ni configura el hecho gravado que contempla el artículo 23 del Decreto Ley N° 3063 de 1979*.

Para lo anterior, se basó en el principio constitucional de reserva legal en materia tributaria, donde las interpretaciones de los elementos que configuran una relación jurídica se deben realizar con carácter estricto.

Por otro lado, en relación a la aplicación del artículo 24, dicho fallo es claro en señalar que las sociedades de inversión pasiva no se encuentran sujeta a patente municipal por su sola naturaleza, con independencia del ejercicio efectivo del giro, ya que la norma, a su criterio correctamente interpretada, sólo se refiere a determinar el domicilio de una sociedad de inversión para efectos del cobro de patente, cuando ella no registre un domicilio comercial, *siempre que se verifique el hecho gravado.*

Por tanto, en virtud de principio de legalidad y de reserva tributaria, anuló la obligación de cobro, por no ejercerse una actividad de aquellas contempladas en el artículo 23, dejando sin efecto el certificado emitido por el secretario municipal, título ejecutivo utilizado para el cobro de la obligación de dar, en virtud del artículo 47 del D.L. N° 3063, de 1979, acogiendo las excepciones de los números 7° y 14° de los artículos 464 del Código de Procedimiento Civil, dictando la correspondiente sentencia de reemplazo.

El citado fallo, que cambió de forma radical la tendencia que mantenía previamente la Corte Suprema respecto a la procedencia de cobro de patente municipal a las sociedades de inversión pasiva, si bien es bastante reciente para ser considerado como el criterio que regirá de aquí en más, ha sido reiterado en sentencias posteriores del mismo Excmo. Tribunal[32], reafirmando que el ejercicio de la actividad y la producción de bienes o prestación

[31] Corte Suprema, Rol 14.927-2018, Considerando 5°.

[32] Ver Sentencias Corte Suprema N°23.087-2018, Recurso de Casación en el Fondo Civil "I. Municipalidad de Lo Barnechea con Inversiones Ferrari Limitada; N°6.244-2018, Recurso de Casación en Forma y Fondo Civil

de servicios es esencial para la pertinencia del impuesto territorial, lo que nos lleva a pensar que al menos, en el corto plazo, la situación y regulación de los tributos municipales a dicho tipo de personas jurídicas, en sede judicial, se mostrará favorable a eximir su cobro y pago.

Con relación al Tribunal Constitucional, este también ha jugado un rol al respecto, que si bien no es preponderante, favoreció consistentemente la antigua postura de la Corte Suprema y de las Municipalidades acerca de la pertinencia del cobro del impuesto territorial.

Así múltiples sentencias establecieron que la interpretación de una determinada ley, en este caso, el sentido y alcance de las expresiones "actividad primaria, secundaria y terciaria" señalados en los artículos 23 y 24 del D.L. N° 3.063, de 1979 les corresponde exclusivamente a los jueces de fondo que conocen de un asunto[3334], y que su competencia para dirimir posibles conflictos de constitucionalidad de normas, que el requirente pueda calificar de *oscuras e imprecisas,* escapa a ello[35].

Por último, existen 4 sentencias[36] del T.C. que, conociendo de solicitudes de inaplicabilidad por inconstitucionalidad de los citados preceptos de los artículos 23 y 24, en virtud de la interpretación efectuada por las Cortes de Apelaciones y Corte Suprema de ellos,

---

"I. Municipalidad de Lo Barnechea con Inmobiliaria Inversiones y Asesorías Lexus Limitada"; N°5.272-2018, Recurso de Casación en el Fondo Civil "I. Municipalidad de Lo Barnechea con Inversiones San Rafael Limitada"; y, N°12.129-2019, Recurso de Casación en el Fondo Civil "Ilustre Municipalidad de Viña del Mar con C y T Inversiones Limitada".

[33] Sentencia Tribunal Constitucional de Requerimiento de inaplicabilidad por Inconstitucionalidad deducido por Inversiones Las Perdices Limitada, respecto de los artículos 23 y 24 del D.L. N° 3.063/79, Rol N° 1.242-2008, de 09 de octubre de 2008.

[34] Sentencia Tribunal Constitucional de Requerimiento de inaplicabilidad por Inconstitucionalidad deducido por Inversiones Integradas S.A., respecto de los artículos 23 y 24 del D.L. N° 3.063/79, Rol N° 1.256-2008, de 30 de octubre de 2008

[35] Sentencia Tribunal Constitucional de Requerimiento de inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, deducido por Sociedad Inversiones Las Lilas Dos Limitada, respecto de los artículos 23 y 24 del D.L. N° 3.063/79, Rol N° 1.453-2009, de 20 de julio de 2010

[36] Sentencias del Tribunal Constitucional N° 2104-2011, 2134-2011, 2135-2011 y 2141-2011, todas de Requerimiento de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, de 14 de marzo de 2013.

pues a juicio de los requirentes, ello atentaría contra los principios de reserva de ley tributaria y de igualdad, fueron rechazados por el T.C., resolviéndose que la ley sí establecería los elementos esenciales que harían procedente el cobro de patente comercial a las sociedades de inversión pasiva, no existiendo indeterminación normativa al respecto, pues en virtud de la potestad reglamentaria, autorizado expresamente por el inciso final del artículo 23 del D.L. N° 3.063, cuya facultad Presidencial está prevista en el N° 6 del artículo 32 de la Constitución Política de la República, se le permitió a un decreto reglamentario (como ciertamente lo es el decreto N° 484 del Ministerio del Interior, de 1980), desarrollar aspectos de detalle técnico tributarios de dicho Decreto Ley que, por su propia naturaleza el legislador no puede regular, pero que, para efectos de certeza jurídica, debe ser delimitada con suficiente claridad y determinación[37]. Así, el Tribunal Constitucional razonó que *el ejercicio de la facultad reglamentaria debe limitarse a la aplicación de la ley, limitándose las facultades discrecionales, de manera que siempre exista solo una situación jurídicamente procedente. En consecuencia, el ámbito de aplicación del ejercicio de esta facultad se limita a desarrollar aspectos técnicos que la ley no puede determinar, siempre dentro de los contornos claramente definidos por el legislador. La ley debe, al menos, hacer determinable el tributo".*[38]

Por ende, según el criterio que mantiene el T.C. al día de hoy, no existiría conflicto constitucional alguno entre la jurisprudencia administrativa y judicial existente al momento de los fallos. Además, no se observó una diferencia reprochable en el trato a las sociedades requirentes, pues dictaminó que no sólo ellas, sino que todas las sociedades de inversión pasiva que se encuentren en la misma situación jurídica son sujetos pasivos del pago de una patente comercial, quedando radicado en los tribunales ordinarios la facultad de dirimir si

---

[37] Considerando 25° de Sentencia Tribunal Constitucional, Requerimiento de inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, deducido por Sociedad Anónima de Deportes Manquehue respecto de los artículos 1°, 2º, 3°, 4°, 5°, 7°, 10, 12 y 16 de la Ley N° 17.235 y del artículo 2° de la Ley N° 20.033, Rol N° 759-2007, de 26 de noviembre de 2007.

[38] Considerando 23° de Sentencia Tribunal Constitucional, Requerimiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad, deducido por Inversiones MC & MC II Limitada respecto de los artículos 23, inciso tercero y 24, inciso primero, ambos del Decreto Ley N° 3063, Ley sobre Rentas Municipales, en los autos sobre reclamo de ilegalidad caratulados *"Inversiones MC & MC II Limitada con Ilustre Municipalidad de Las Condes"*

ello no fuera procedente. Por último, el Tribunal Constitucional ha advertido que el artículo 24 no grava expresamente a las sociedades de inversión, sino que sólo estableció certeza respecto del domicilio donde deberá cobrarse el tributo, cuando ello sea pertinente.

CONCLUSIONES:

En el presente artículo se ha intentado tratar el origen de las patentes comerciales, su regulación normativa, requisitos de su procedencia, particularidades y especialmente la visión disímil que ha existido entre los tres grandes organismos encargados de velas por la correcta aplicación normativa, en este caso, del D.L N° 3.063 del año 79, y sus alcances en materia de actividades económicas sujetas a un impuesto territorial tan importante como lo es la patente comercial.

Luego se intentó definir las sociedades de inversión, especialmente las pasivas, las actividades comerciales que ejercerían ellas para ser -supuestamente- sujetos de cobro de patente comercial.

Por otro lado, vimos el tratamiento histórico que han tenido dicho tipo de personas jurídicas en la jurisprudencia administrativa, judicial y constitucional y su paso de personas sujetas a gravamen a ser, actualmente -para la Corte Suprema- exentos de él.

También, incorporamos los argumentos esgrimidos para señalar la procedencia o improcedencia del cobro del tributo territorial contenido en la Ley de Rentas Municipales.

Como puede observarse, la pertinencia del pago de tributo local de las sociedades de inversión pasiva, es un tema no pacífico entre todos los actores involucrados, pues han existido históricamente distintos criterios aplicables, principalmente de la Contraloría General de la República y de las Cortes de Apelaciones y Suprema, mientras que el Tribunal Constitucional ha sido bastante claro en explicitar que no existe vulneración constitucional (en caso de cobro), y respecto a la imposibilidad que tiene la CGR de interpretar las

expresiones de actividad lucrativa, secundaria, terciaria y actividades primarias o extractivas, incluidas en el artículo 23, siendo ello de competencia exclusiva de los jueces de fondo.

También se han creado ciertos criterios que han sido constantes, como la improcedencia en el cobro de patente comercial a las personas naturales que ejercen el giro de inversión pasiva, así como también la procedencia del cobro a aquellas personas jurídicas que tienen múltiples giros además de este último.

Un hecho a destacar es que, a partir del criterio asentado en el año 2012 por la Excma. Corte Suprema en la sentencia 14.927-2018, no se ha creado nueva jurisprudencia administrativa que permita a los entes regulados (en este caso los municipios), inhibir el cobro de la patente comercial, siendo incluso vinculante y procedente el cobro, a pesar de existir diversos fallos de la Corte Suprema que han cambiado radicalmente el criterio.

Obviamente los municipios podrán basar su cobro en el efecto relativo de las sentencias, lo que hace notar aún con mayor razón cual fue el motivo que tuvo ese fallo de 2012 para sentar jurisprudencia administrativa, interpretando una normativa relacionada con carga tributaria que es, a lo menos, cuestionable, dado el principio de legalidad y reserva legal en materia de tributos.

Así, dado el nuevo criterio existente, y que se ha visto reiterado en sentencias anteriores, se debe llamar a la cautela, pues el fallo de la Primera Sala de la Excma. Corte Suprema, abre una nueva arista que deberá ser observada, pues el fallo es muy reciente y es factible que el criterio pueda ser cambiado en nuevos fallos.

Además, es posible que los municipios, quienes serán los principales afectados por la merma que se producirá en sus arcas fiscales, concurran ante la justicia ordinaria buscando revertir lo razonado por el Máximo Tribunal, donde seguramente el Tribunal Constitucional jugará un rol preponderante. Por otro lado, Contraloría General de la República tendrá la posibilidad de reestudiar su Dictamen N°71.250 de 16 de noviembre de 2012, pues este se gestó a partir de lo resuelto previamente por los Tribunales. Además, en virtud del efecto

vinculante que tiene los dictámenes para los entes fiscalizados, actualmente los municipios se ven obligados a mantener el cobro a las sociedades de inversión pasiva, so pena de incurrir en responsabilidad administrativa en caso contrario.

Como vemos, los hechos que dan origen al presente artículo académico están actualmente en curso y las consecuencias que de ellos se deriven las veremos prontamente, especialmente cuando actores como el Tribunal Constitucional y Contraloría General de la República reafirmen o modifiquen los criterios existentes y los Municipios, principales afectados en términos patrimoniales, vean disminuidos sus ingresos para efectos de realizar sus presupuestos anuales, además de los costos judiciales que conllevará la defensa de los litigios eventuales a los que se verán expuestos y la posibilidad cierta de, incluso, devolver cobros por concepto de patente comercial ya enterados, en forma retroactiva.

BIBLIOGRAFÍA

- Fernández Richard, José. 2017. Derecho Municipal Chileno, Editorial Jurídica, Santiago, Chile.
- Massé, Pierre. 1963. La elección de las Inversiones, Criterios y Métodos. Sagitario Ediciones, Barcelona, España.
- Massone Parodi, Pedro. 1979, Principios de Derecho Tributario. Editorial Universidad de Chile, Santiago, Chile.
- Fernández Richard, José, 1968. Las Patentes Municipales, Editorial Jurídica, Santiago, Chile.

Revistas:

- Fernández Richard, José (2003): "Situación de las Sociedades Civiles, en relación a la contribución de patente municipal, que establece el art. 23 de la Ley de Rentas Municipales, en: Revista Temas de Derecho. Enero a diciembre de 2003, N° 1 y 2 – Año XVIII-, Universidad Gabriela Mistral.
- Fernández Richard, José (2003): "Naturaleza Jurídica de la patente municipal y de los derechos contemplados en la Ley de Rentas", en: Revista Temas de Derecho, enero a diciembre de 2003, N° 1 y 2- Año XVIII-, Universidad Gabriela Mistral.

Normas Jurídicas Citadas:

- Código de Comercio.
- Código Civil.
- Código de Procedimiento Civil.
- Ley N° 10.336, Ley de Organización y Atribuciones de la Contraloría General de la República.
- Decreto Ley N° 3.063 del año 1979, Sobre Rentas Municipales.
- Decreto N° 484, del Ministerio del Interior, del año 1980, Reglamento para la aplicación de los artículos 23° y siguientes del Título IV del D.L. N° 3.063, de 1979.
- Decreto N° 824, del Ministerio de Hacienda, del año 1974, Aprueba Texto que indica de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Jurisprudencia administrativa y judicial:

A) Tribunal Constitucional:

- Sentencia Tribunal Constitucional, de 09 de octubre de 2008, Rol N° 1.242-2008, Requerimiento de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad deducido por Inversiones Las Perdices Limitada, respecto de los artículos 23 y 24 del D.L. N° 3.063/79, Ley sobre Rentas Municipales, en causa Rol 3909-2008, de la Corte de Apelaciones de Santiago.
- Sentencia Tribunal Constitucional, de 30 de octubre de 2007, Rol N° 1.256-2008, Requerimiento de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad deducido por Inversiones Integradas S.A., respecto de los artículos 23 y 24 del D.L. N° 3.063/79, Ley sobre Rentas Municipales, en causa Rol 6799-2007, de la Excma. Corte Suprema.
- Sentencia Tribunal Constitucional, de 20 de julio de 2010, Rol N° 1.453-2009, Requerimiento de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, deducido por Sociedad Inversiones Las Lilas Dos Limitada, respecto de los artículos 23 y 24 del D.L. N° 3.063/79, Ley sobre Rentas Municipales, en causa Rol 3606-2009, de la Excma. Corte Suprema.
- Sentencia Tribunal Constitucional, de 14 de marzo de 2013, Rol Nº 2104-2011, Requerimiento de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, deducido por Inversiones MC & MC II Limitada, respecto de los artículos 23, inciso tercero y 24, inciso primero, ambos del D.L. N° 3063/79, Ley sobre Rentas Municipales, en causa Rol 1412-2010, de la Corte de Apelaciones de Santiago.
- Sentencia Tribunal Constitucional, de 14 de marzo de 2013, Rol Nº 2134-2011, Requerimiento de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, deducido por Inversiones Mañío Limitada respecto de los artículos 23, inciso tercero, y 24, inciso primero, ambos del D.L. N° 3.063/79, Ley sobre Rentas Municipales, en causa Rol 1414-2010, de la Corte de Apelaciones de Santiago.
- Sentencia Tribunal Constitucional, de 14 de marzo de 2013, Rol Nº 2135-2011, Requerimiento de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, deducido por Inversiones Lingue Limitada respecto del artículo 23, inciso tercero, del D.L. N° 3.063/79, Ley

sobre Rentas Municipales, en causa Rol 1416-2010, de la Corte de Apelaciones de Santiago.

- Sentencia Tribunal Constitucional, de 14 de marzo de 2013, Rol Nº 2141-2011, Requerimiento de Inaplicabilidad por Inconstitucionalidad, deducido por Inversiones Luma Limitada respecto de los artículos 23, inciso tercero, y 24, inciso primero, ambos del D.L. N° 3.063/79, Ley sobre Rentas Municipales, en causa Rol 10268-2011, de la Excma. Corte Suprema.

B) <u>Jurisprudencia Corte de Apelaciones:</u>

- Corte de Apelaciones de Santiago, sentencia de 23 de marzo de 2005, Rol N° 1.371-2005, "Inversiones Extranjeras Cementos Bío-Bío con Municipalidad de Providencia I".
- Corte de Apelaciones de Santiago, sentencia de 30 de agosto de 2011, Rol N° 1092-2011, "Inversiones El Paso Limitada con Municipalidad de Providencia".

C) <u>Jurisprudencia Corte Suprema:</u>

- Corte Suprema, sentencia de 30 de marzo de 2017, Rol N° 58.992-2016, "Farr Gaete Christian Guillermo en contra de La Ilustre Municipalidad De La Serena", recurso de casación en el fondo.
- Corte Suprema, sentencia de 25 de septiembre de 2019, Rol N° 14.927-2018, "I. Municipalidad de Lo Barnechea con Inversiones Los Peumo Limitada", recurso de casación en el fondo.
- Corte Suprema, sentencia de 06 de diciembre de 2019, Rol N° 23.087-2018, "I. Municipalidad de Lo Barnechea con Inversiones Ferrari Limitada", recurso de casación en el fondo.
- Corte Suprema, sentencia de 01 de abril de 2020, Rol N° 5.272-2018 "I. Municipalidad de Lo Barnechea con Inversiones San Rafael Limitada", recurso de casación en el fondo.

- Corte Suprema, sentencia de 6 de noviembre de 2012, Rol Nº 5984-2012, "Contraloría General con Municipalidades de Vitacura, Providencia, Macul y La Granja II", en apelación de recurso de protección.
- Corte Suprema, sentencia de 3 de julio de 2012, Rol N° 2791-2012, "Municipalidad de Zapallar contra Contraloría Regional de Valparaíso", recurso de protección, estimatorio.
- Corte Suprema, sentencia de 29 de diciembre de 2015, Rol Nº 5765-2015, "I. Municipalidad de Las Condes con Ximena Merino Blanco I", recurso de casación en el fondo.
- Corte Suprema, sentencia de 06 de julio de 2020, Rol N° 12.129-2019, "I. Municipalidad de Viña del Mar con C y T Inversiones Limitada", recurso de casación en el fondo.

D) <u>Dictámenes Contraloría General De La República:</u>

- N° 51.815 de 2004.
- N° 12.607 de 2006.
- N° 54.106 de 2006.
- N° 65.459 de 2008.
- N° 2.006 de 2009
- N° 37.529 de 2009.
- N° 37.957 de 2009.
- N° 27.677 de 2010.
- N° 6.512 de 2012.
- N° 71.250 de 2012.

<u>Ediciones digitales:</u>

- Masbernat Muñoz, Patricio (2018): "Coordinación y Controversia entre Órganos encargados de resolver sobre disputas tributarias en materia de Patentes Municipales: Contraloría General de la República, Cortes de Apelaciones, Corte Suprema y Tribunal Constitucional", en: Revista de Derecho Universidad Católica del Norte,

Sección Ensayos (Año 25 – N° 2, 2018), pp. 273-309. Disponible en https://scielo.conicyt.cl/pdf/rducn/v25n2/0718-9753-rducn-25-02-00273.pdf (página visitada el día 19 de agosto de 2020).

- Cordero Vega, Luis (2012): "Los límites de la jurisprudencia administrativa y las fuentes del Derecho Administrativo. Las consecuencias del caso de la Municipalidad de Zapallar", en: Revista Derecho y Humanidades, N°20, 2012, pp 383-393. Disponible en https://www.osva.cl/wp/wp-content/uploads/2019/04/Los-li%CC%81mites-de-la-jurisprudencia-administrativa-y-las-fuentes-del-Derecho-Administrativo_v2.pdf (página visita el día 19 de agosto de 2020).

Artículos de prensa:

- https://www.pressreader.com/chile/pulso/20191010/281698321501958 (página visitada el día 25 de julio de 2020).
- https://www.elmercurio.com/Legal/Noticias/Opinion/2012/11/20/Sobre-patentes-municipales-y-sociedades-de-inversion-pasivas.aspx (página visitada el día 25 de julio de 2020).
- https://www.elmercurio.com/Legal/Noticias/Analisis-Juridico/2012/07/26/Sociedades-de-inversion-pasiva-y-patentes-municipales-Relaciones-peligrosas.aspx (página visitada el día 25 de julio de 2020).
- https://www.elmercurio.com/Legal/Noticias/Opinion/2013/03/01/Patente-municipal-y-sociedades-de-inversion-pasiva-los-limites-de-la-potestad-tributaria.aspx (página visitada el día 25 de julio de 2020).
- https://www.elmostrador.cl/mercados/2019/12/11/patentes-municipales-y-sociedades-de-inversion-cueca-larga/ (página visitada el día 25 de julio de 2020).
- https://www.diarioconstitucional.cl/articulos/acerca-del-pago-de-patente-por-parte-de-las-sociedades-de-inversiones/ (página visitada el día 25 de julio de 2020).