

JURISPRUDENCIA JUDICIAL

**“Agrícola Comercial, Servicios e Inversiones Lainca Ltda.
con Servicio de Impuestos Internos, Región L.G.B. OHIGGINS
(reclamo tributario)”**

Rol N°176-2016, C.A de Rancagua 05/08/2016

Materia: Inadmisibilidad probatoria en segunda instancia;
Artículo 132 inciso 11° del Código Tributario.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Rancagua confirmó la sentencia de primera instancia dictada por el Tribunal Tributario y Aduanero de Rancagua con fecha 02 de febrero de 2016.

El recurrente fue citado por el SII con fecha 26 de mayo de 2014 para que acompañara los antecedentes que acreditaran la pérdida tributaria declarada, los cuales fueron acompañados en segunda instancia con fecha 15 de marzo de 2016, en razón de las normas del derecho común que permiten la rendición de prueba documental en segunda instancia, de acuerdo al tenor del artículo 348 del Código de Procedimiento Civil (en adelante, “CPC”).

Al respecto, el SII solicitó en primera instancia, se declarara la inadmisibilidad probatoria de los documentos acompañados por el apelante, en razón del artículo 132 del Código Tributario (en adelante, “CT”) cuyo inciso 11 dispone lo siguiente: “El Juez Tributario y Aduanero se pronunciará en la sentencia sobre esta inadmisibilidad”. En razón de ello, fundamenta que los documentos que el recurrente acompaña son extemporáneos en atención al inciso 3 del artículo 132 cuyo tenor es el siguiente: “El término probatorio será de veinte días y dentro de él se

deberá rendir toda la prueba”

Respecto de los argumentos esgrimidos por la Iltma. Corte de Apelaciones de Rancagua, ésta señala que deberá distinguirse entre la inadmisibilidad probatoria consagrada en el inciso 11° del artículo 132 del CT y la posibilidad de rendir prueba en segunda instancia. Acto seguido la Corte, aludiendo al Informe de la Comisión de Constitución, Legislación, Justicia y Reglamento de Senado, concluyó que: *“no podría entenderse que los antecedentes que el contribuyente no aportó ante el SII, y por ende, no puede incorporar en primera instancia, si pueda hacerlo ante la Corte de Apelaciones, ya que es una limitación probatoria para todo el proceso judicial, en la medida que se den los requisitos que impone la misma norma”*.

En este sentido, la Iltma. Corte de Apelaciones de Rancagua declaró que, de una revisión de la citación que rola a fojas 162 a 163 de autos, se acredita el cumplimiento de todos los requisitos para declarar la inadmisibilidad probatoria, confirmándose en su mérito, la sentencia apelada.

Es del caso destacar que, con fecha 24 de agosto de 2016, la parte reclamante dedujo en contra de esta sentencia, Recurso de Casación en el Fondo, el que se encuentra pendiente de resolución.

**“Club de Golf Las Brisas de Santo Domingo con SII”
Rol 41811-2016, CS 20/07/2016; Rol 5-2016, TEA Segunda Serie
No Agrícola Valparaíso 29/06/2016**

Materia: Inadmisibilidad Recurso de Queja; Exención Impuesto Territorial Recintos Deportivos; Vulneración al Principio de Juridicidad.

La Excma. Corte Suprema, declaró inadmisibile un recurso de queja interpuesto por el Servicio de Impuestos Internos, en contra de la sentencia dictada por el Tribunal Especial de Alzada de la Segunda Serie No Agrícola de Valparaíso, en cuanto estimó que el conocimiento del recurso de queja, al interponerse en contra de la sentencia dictada por un tribunal especial de alzada, excede su competencia en asuntos jurisdiccionales, en cuanto señaló que el procedimiento de estos tribunales, no consulta de manera expresa el recurso interpuesto, así como tampoco hay referencia al tribunal llamado a conocerlo, no siendo aplicable entonces las reglas generales previstas en el Código Orgánico de Tribunales, especialmente las referidas a la naturaleza de la resolución y la carencia de recursos.

En este sentido, el Tribunal Especial de Alzada revocó la sentencia dictada por el Tribunal Tributario y Aduanero de Valparaíso, que rechazó el reclamo interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución del Servicio de Impuestos Internos que dejaba sin efecto la exención al impuesto territorial que gozaba Club de Golf en virtud del artículo 2 de la Ley 17.235 –exenciones a recintos deportivos de carácter particular–, en cuanto sostiene convenio vigente de uso gratuito con un colegio subvencionado de la zona que le permite a sus alumnos la utilización gratuita de sus instalaciones.

La sentencia del tribunal de primera instancia, confirmó la Resolución reclamada, en cuanto estimó como elemento fundamental para la mantención de la exención, la utilización efectiva de las instalaciones y no la vigencia del convenio, en circunstancias que la última concurrencia al Club de Golf se realizó en el año 2011, se encontraría incumpliendo de esta forma la Ley N°17.235 y lo establecido en el Decreto N°13/2006 del Ministerio de Educación que fija requisitos específicos para el otorgamiento de la exención, por lo que era procedente su eliminación.

El Tribunal Especial de Alzada por su parte, revocó la sentencia del Tribunal Tributario y Aduanero, señalando que el requisito indispensable para la mantención del beneficio tributario, de acuerdo a lo establecido en la ley y en el Decreto del Ministerio de Educación, es la existencia del convenio vigente de utilización gratuita, no siendo la concurrencia o no de los alumnos en un determinado espacio de tiempo, el cual por lo demás no se encuentra establecido por ley, un elemento relevante para validar la eliminación de la exención, ya que si así fuera, el tiempo de no uso (un mes, un semestre, un año, etc.) quedaría arbitrariamente regulado por el organismo fiscalizador, vulnerando de esta forma el principio de juridicidad al cual debe ceñirse el Servicio de Impuestos Internos.

**“Compañía del Mar y de la Patagonia S.A.
con SII Dirección Regional de Punta Arenas”
Rol N° 3263-2015, C.S. 18/04/2016**

Materia: Interés pecuniario como presupuesto para interponer reclamo tributario.

La Excma. Corte Suprema acogió el recurso de Casación en el Fondo deducido por el contribuyente (en adelante e indistintamente COMAPA) en contra de la sentencia dictada por la II tma. Corte de Apelaciones de

Punta Arenas, que confirmó la sentencia de primera instancia dictada por el TTA de Punta Arenas, el cual rechazó el reclamo interpuesto en contras de las Liquidaciones 18.104 y 18.015, por concepto de impuesto único del inciso tercero del artículo 21 de la ley sobre impuesto a la renta y reintegro del artículo 97 de la misma ley.

El contribuyente fundamenta su recurso señalando que, en la sentencia dictada por la Iltma. Corte de Apelaciones de Punta Arenas, se cometieron una serie de errores de derecho que influyeron sustancialmente en lo dispositivo del fallo, principalmente, la infracción al artículo 124 de Código Tributario, en cuanto la sentencia recurrida señaló que el contribuyente no tendría derecho a reclamar en contra de las Liquidaciones señaladas, en cuanto estas tienen como antecedente la Resolución Exenta 29 emitida en contra de Compañía Marítima de Remolcadores Limitada (en adelante COMAREM), que declaró improcedente la imputación de gastos por concepto de indemnización por años de servicio pagada a un trabajador, señalando el contribuyente en su recurso que, el hecho de que COMAREM no haya reclamado en sede jurisdiccional la resolución señalada no le quita su derecho a reclamar, en cuanto existe un interés actual comprometido en los términos señalados en el artículo 124 del Código Tributario.

En segundo lugar, fundamenta su recurso en una serie de infracciones a normas del Código Tributario y del Trabajo, en cuanto manifiesta que el trabajador al cual fueron pagadas las indemnizaciones, prestó a lo largo de 27 años servicios para un solo empleador por tratarse todas de empresas relacionadas siendo COMAPA la matriz local del Holding, sumado a que en el caso existiría continuidad laboral, y por tanto deben ser reconocidos todos los años trabajados para el cálculo de la indemnización, la cual al encontrarse pactada en el contrato de trabajo, tiene el carácter de obligatoria y no voluntaria.

La Excma. C.S. después de realizar un resumen de los argumentos esgrimidos en primera y segunda instancia, comienza el análisis de los errores de derecho denunciados, en primer lugar, analiza el que dice relación con la infracción al artículo 124 del Código Tributario, señalando que de dicha norma se puede concluir que toda persona que invoque un interés actual comprometido, es decir, un interés pecuniario, real y efectivo, que diga relación directa con la materia objeto del reclamo y que exista a la época del reclamo, puede reclamar, sin necesidad de ser contribuyente o responsable del impuesto, por lo que la sentencia recurrida yerra al sostener que al no haber reclamado el contribuyente destinatario

de esa resolución, COMAREM, ni quién podía invocar un interés actual comprometido respecto de la misma, COMAPA, esta última no pudiera cuestionar en su reclamo las liquidaciones practicadas en contra, con posterioridad y derivadas de esa resolución, los elementos que le sirvieron de base para determinar el impuesto que se le cobra o cuya restitución el Servicio persiga.

Por tanto, el artículo 124 del Código Tributario, no requiere para reclamar de los elementos que sostienen una liquidación que se derive de lo dictaminado en una resolución anterior contra un tercer contribuyente, que previamente este último haya objetado la misma, interpretación que se encuentra en armonía con lo dispuesto en el artículo 8 Número 1 de la Convención Americana de Derechos Humanos que garantiza el derecho al debido proceso.

Asentado entonces por la Excma. C.S. que COMAPA puede en su reclamo cuestionar los elementos que fundaron el rechazo de los gastos imputados por COMAREM, procede al estudio de ese asunto, señalando que la necesidad del gasto, en relación al pago de indemnizaciones por años de servicio, solo pueden calificarse como tales aquellas que no puedan dejar de ser pagadas por imperativo legal, estableciéndose que en el caso, y de acuerdo al análisis de la normativa, solo puede reconocerse como obligatoria y por ende necesaria para efectos tributarios, aquella que tiene un tope de 90 UF, y un límite máximo de 330 días de remuneraciones, considerando el Excmo. Tribunal en este caso, que todo exceso es considerado gasto no necesario para producir renta, rechazando como pretende el contribuyente que dicho exceso se considere como necesario para COMAREM.

Señala a su vez el Tribunal de Casación, que en relación a la falta de aplicación del principio de continuidad laboral si existe la infracción denunciada, sin embargo, para efectos tributarios solo deben considerarse como gastos necesarios los límites señalados y no la totalidad de los años en los cuales el trabajador prestó servicios a las diferentes empresas del Holding, debiendo reconocerse en este caso como gasto necesario el máximo del límite legal establecido.

**“Constructora FV Limitada contra SII”
Rol N°282-2015, C.A. de Santiago 11/01/2016**

Materia: Gasto rechazado; Multas contractuales Ministerio de Obras Públicas.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago confirmó la sentencia de primera instancia dictada por el 4° TTA de Santiago de fecha 28 de octubre de 2015, que rechazó el reclamo interpuesto por el contribuyente. A su vez, con fecha 28 de enero de 2016, el contribuyente dedujo Recurso de Casación en el Fondo en contra de la sentencia de segunda instancia.

La Iltma. Corte coincide con el raciocinio expresado en la sentencia de primera instancia respecto a considerar que no es posible calificar como gasto necesario una partida correspondiente a multas impuestas por el Ministerio de Obras Públicas en el cumplimiento de contratos administrativos de obras públicas. Lo anterior, en atención a que la Iltma. Corte estima que el pago final corresponde a un ingreso percibido por un monto neto facturado, produciéndose un ingreso a caja inferior, operando como descuento hasta por el monto de la multa aplicada por el incumplimiento, por lo que el deudor extinguiría la obligación de la factura de manera total o íntegra a través de su pago y compensación parcial. En esta línea, sostiene que en atención al artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, es posible colegir los siguientes requisitos para la determinación de la renta líquida, a saber: a) Que correspondan a desembolsos pagados o adeudados; b) Que se encuentren respaldados o justificados fehacientemente con la documentación correspondiente a fin de probar su naturaleza, necesidad, efectividad y monto; c) Que correspondan al período en que se está determinando la renta; d) Que pertenezcan al giro de la empresa; e) Que no se trate de gastos que la ley declare como “no deducibles”; y f) Que no se encuentren rebajados como costo directo de acuerdo al artículo 30 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Respecto a los argumentos esgrimidos por la Iltma. Corte, señala que el vocablo “necesario” se corresponde, entonces, con la significación que le ha atribuido su tenor literal, esto es aquellos desembolsos en los que inevitablemente ha debido incurrir el contribuyente para generar la renta líquida imponible que se pretende determinar, relacionados directamente con su ejercicio o giro y que tengan el carácter de inevitables y obligatorios para el fin social. En ese sentido, señala que, al tratarse de multa o sanción estipulada voluntariamente en el contrato como consecuencia de un

eventual incumplimiento, no cumpliría con el requisito de la obligatoriedad del gasto como requisito del gasto necesario contemplado en el artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, al emanar dicho gasto del vínculo contractual del contribuyente y depender de su parte el incumplimiento del mismo. Asimismo, la Iltma. Corte señala que no se demostró que aquellos desembolsos correspondieran a gastos necesarios e imprescindibles para producir la renta, toda vez que corresponden a pagos de multas impuestas en el cumplimiento de contratos administrativos de obras públicas en los que constan los incumplimientos cometidos, todos, argumentos que a juicio de la Iltma. Corte de Apelaciones son suficientes para confirmar en todas sus partes la sentencia de primera instancia.

Es del caso destacar que, con fecha 28 de enero de 2016, tanto la parte reclamante como reclamada dedujeron en contra de esta sentencia, Recurso de Casación en el Fondo, los que se encuentran pendientes de resolución.

**“Durán Guzmán Víctor con S.I.I Dirección Regional de Iquique”
Rol N°10.942-2014, C.S 13/04/2015**

Materia: Citación debe indicar determinadamente las operaciones cuestionadas para aumentar plazo de prescripción.

La Excma. Corte Suprema rechaza el recurso de Casación en el Fondo interpuesto por el Servicio de Impuestos Internos y a su vez, acoge el recurso de Casación en el Fondo deducido por don Víctor René Durán Guzmán, ambos deducidos en contra de la sentencia definitiva de segunda instancia dictada por la Iltma. Corte de Apelaciones de Iquique con fecha 21 de abril de 2014, que confirmó la sentencia de primera instancia dictada con fecha 14 de febrero de 2014 por el Tribunal Tributario y Aduanero.

Don Víctor Durán Guzmán, en procedimiento general de reclamaciones, dedujo reclamo tributario en contra de liquidaciones de impuestos que le fueron practicadas por el Servicio de Impuestos Internos (en adelante, “SII”) por justificación de inversiones. En primera instancia se acogió en parte la reclamación deducida, declarándose la prescripción de la acción fiscalizadora del SII respecto del año tributario 2009 (respecto de una inversión que arrastraba del año comercial 2008) en atención a que la acción de fiscalización del SII cuyo plazo es de 3 años contado desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago, se encontraría en lo referente a esa inversión, prescrita, por lo que justificó parcialmente

la inversión en sólo \$35.163.333. Con todo, se rechazó la alegación de prescripción efectuada por el contribuyente respecto del año tributario 2010, la que fundó en el hecho que la citación que precedió las liquidaciones no aumentó el plazo de prescripción en los términos del inciso 4° del artículo 200 del Código Tributario, por cuanto en dicha citación no se habrían señalado determinadamente las operaciones cuestionadas, requisito indispensable para que opere el referido aumento.

Sobre este punto en particular, la Excma. Corte Suprema coincidió con la postura del contribuyente en orden a considerar que la acción fiscalizadora del SII, respecto del año tributario 2010, se encontraba prescrita al momento de notificar las liquidaciones reclamadas. Respecto a los argumentos esgrimidos por la Excma. Corte Suprema, dispuso que el inciso 4° del artículo 200 del Código Tributario prescribe que “Los plazos anteriores se entenderán aumentados por el término de tres meses desde que se cite al contribuyente, de conformidad al artículo 63 o a otras disposiciones que establezcan el trámite de la citación para determinar o reliquidar un impuesto, respecto de los impuestos derivados de las operaciones que se indiquen determinadamente en la citación. Si se proroga el plazo conferido al contribuyente en la citación respectiva, se entenderán igualmente aumentados, en los mismos términos, los plazos señalados en este artículo”. En ese sentido, se encontrarían también el artículo 63 del Código Tributario y 70 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por lo que estima que la ley impone un parámetro claro, esto es, que la citación cursada ha de indicar “determinadamente” las operaciones cuestionadas, dicho adverbio alude a “fijar los términos de algo”, “distinguir”, “discernir”, “señalar”, “acción de señalamiento que ha de ser concreta, precisa”, por lo que la singularización que describe las operaciones cuestionadas con los signos “//2009” no satisface la distinción concreta y precisa que la norma demanda y que es de cargo del ente fiscalizador atendido que corresponde a tal institución velar por la continuidad de las acciones que permiten el ejercicio de sus facultades de fiscalización, todos, argumentos que a juicio de la Excma. Corte Suprema son suficientes para acoger el Recurso de Casación en el Fondo deducido por don Víctor René Durán Guzmán y rechazar el Recurso de Casación en el Fondo interpuesto por el Servicio de Impuestos Internos.

**“Exportadora Pacífico Sur Ltda. con S.I.I.
VII Dirección Regional Talca”
Rol N° 9.432-2015, CS 24/05/2016**

Materia: Falta de motivación; Resolución debe contener fundamentos de hecho y derecho; Citación previa no sule ausencia de motivos de Resolución posterior.

La Excm. Corte Suprema rechazó el recurso de casación en el fondo deducido por el SII, en contra de la sentencia dictada por la Iltrta. Corte de Apelaciones de Talca, que confirmó la sentencia de primera instancia dictada por el TTA de la región del Maule.

El contribuyente, cuyo giro corresponde a la comercialización de excedentes industriales, presentó ante el SII en el año 2012, solicitudes de devolución de IVA Exportador por los períodos de mayo, junio y julio del mismo año, en fechas distintas, y por un monto total que ascendía a \$64.789.475. Luego, el SII dispuso la realización de una Fiscalización Especial Previa (FEP), para analizar los tres períodos tributarios, y como resultado emitió tres resoluciones exentas que denegaron parcialmente las solicitudes impetradas por el contribuyente.

Contra las resoluciones emitidas por el SII, el contribuyente interpuso reclamo ante el TTA de la Región del Maule, que terminó por acoger el reclamo presentado. La sentencia definitiva fue apelada por el SII ante la Iltrta. Corte de Apelaciones de Talca., la que fue confirmada en todas sus partes.

Mediante recurso de casación en el fondo, el SII recurrió en contra de la sentencia de segunda instancia por existir en opinión del Servicio, infracción al artículo 5° incisos primero y tercero del D.S N° 348 de 1975; artículo 13 de la Ley N°19.880; y, artículos 132 inciso cuarto, y 21 del Código Tributario, en relación este último, con el artículo 23 N° 5 del D.L N° 825.

El SII sostuvo que la sentencia impugnada considera que no hay razones plausibles para haber denegado las devoluciones solicitadas por el contribuyente reclamante, pese a haberse aportado a juicio del mismo SII, prueba que se habría recopilado además para fundamentar una acción penal dirigida contra el mismo contribuyente, y que en este sentido, la existencia de delitos tributarios sancionados con pena corporal serviría como fundamento para denegar la devolución.

Por otra parte, el SII sostiene que en virtud de la aplicación del principio de especialidad, no correspondería en el caso aplicar la Ley N°19.880; y que, además el fallo alteraría la carga de la prueba, ya que los actos reclamados tienen como motivo una FEP que dio origen a acciones penales y citaciones por diferencias de impuestos, por tanto, sobre el contribuyente debería recaer la carga de la prueba, y éste no habría acreditado la efectividad y materialidad de las operaciones. Por último, el SII señala que el fallo omite análisis de la prueba testimonial y documental aportada en autos.

En cuanto a la sentencia de primera instancia, que fue confirmada en segunda instancia, se indica que las resoluciones emitidas por el SII, y que habrían denegado parcialmente las solicitudes del contribuyente, no contienen expresamente las motivaciones por las cuales se autorizó sólo una parte de las devoluciones por IVA Exportador. Estas resoluciones carecerían de “razones plausibles”, conforme a los artículos 11, 16 y 41 de la Ley N°19.880. En este sentido, además la sentencia señala que conforme al inciso tercero del artículo 5 del D.S 348 de 1975, el SII puede autorizar o denegar total o parcialmente una solicitud de IVA Exportador, pero el ejercicio de dicha facultad no está sujeta a la mera discreción del órgano fiscalizador, ya que deben existir razones plausibles que justifiquen el rechazo de la devolución. Por otra parte, de acuerdo a la Ley N°19.880, las razones deben explicitarse en el acto administrativo, y en el caso, esto no se cumple.

En este sentido, las resoluciones impugnadas no contienen fundamentos de hecho, ni de derecho, por tanto, no se puede entender que las citaciones emitidas por el SII contengan las fundamentaciones de dichos actos, por cuanto no han sido incorporadas en el texto de las resoluciones, para efectos de que éstas últimas cuenten con las razones de la decisión. Se entiende por “razones plausibles” (de acuerdo al concepto entregado por la RAE), argumentación o fundamentación meritoria, admisible o aceptable, que en este caso deba justificar la denegación.

Concluye que el SII además vulneraría el derecho de defensa del contribuyente reclamante y el principio de transparencia de los actos administrativos, consignado en el artículo 16 de la Ley N°19.880.

Respecto a las infracciones esgrimidas la Excm. Corte Suprema señaló que el SII habría vulnerado los artículos 11, 16 y 41 de la Ley N°19.880, el artículo 5 del DS 348 de 1975, el derecho de defensa del contribuyente y el principio de transparencia de los actos administrativos. Luego, comparte con los pronunciamientos de primera y segunda

instancia, que deben explicitarse en la resolución denegatoria los motivos de ésta, de otro modo, se dejaría en absoluta arbitrariedad de un órgano de la administración acceder o no a la devolución solicitada. Además, al no bastarse a sí misma la resolución, impediría al contribuyente ejercer su derecho a reclamar en su contra al desconocer los fundamentos. Por otra parte, señala que sin perjuicio de que la sentencia de primera instancia concluya que las citaciones tampoco contienen las razones de los actos del SII, no puede entenderse que el fundamento de las resoluciones deba buscarse en actos administrativos distintos.

**“Empresas HITES S.A. con SII”
Rol N° 2.750-2015, C.S. 19/07/2016**

Materia: Retiros en exceso; Fusión por absorción;
Incremento de patrimonio.

La Excma. Corte Suprema rechazó el recurso de casación en el fondo deducido por Empresas Hites S.A., en contra de la sentencia dictada por la Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó el fallo de primera instancia.

El contribuyente con fecha 31 de diciembre de 2007 absorbió a la sociedad “Evaluaciones Moneda Ltda.”, respecto de la cual era socia, recibiendo de ella, antes de su absorción, retiros en exceso por la suma de \$7.679.055.061. Es un hecho de la causa que, “Evaluaciones Moneda Ltda.”, con motivo del proceso de fusión por absorción con Empresas Hites S.A., se disolvió, fecha en la cual todavía se mantenían pendientes los retiros en exceso.

Con fecha 29 de agosto de 2011, el SII emitió las liquidaciones N° 473 a 476, y que gravan como incremento patrimonial el retiro efectuado por la contribuyente respecto de la sociedad que absorbió. Si bien, Empresas Hites interpuso reclamación tributaria en contra de las liquidaciones señaladas, su acción no prosperó y la Iltma. Corte de Apelaciones confirmó el fallo de primera instancia, señalando que el retiro efectuado implicó un aumento del activo de la receptora, y al no haber sido devuelta esta suma, resultó consolidada, constituyendo un ingreso tributable que debió haber tributado.

La contribuyente al deducir el recurso de casación en el fondo, señaló que la sentencia de segunda instancia habría errado en la aplicación de los artículos 2 N° 2, 14 letra A), N° 1 y 3 de la LIR; artículos 19, 22 y

23 del Código Civil, en relación al artículo 17 de la LIR; 7 letra B) y 19 de la LOC del SII; artículo 3° transitorio de la Ley N° 20.780, literal I, A, N° 1 A), IV y N° 3.

Sostuvo la recurrente los siguientes argumentos: 1) la sentencia impugnada consideró como incremento patrimonial el retiro en exceso realizado por la reclamante en la sociedad que después absorbió, sin considerar que este retiro no estaba sujeto a pago de impuesto porque se grava cuando se recibe y en caso de exceder el FUT, se considera recibido en el primer ejercicio posterior en que la empresa tenga utilidades tributables. Por lo tanto, no se puede dar carácter de incremento patrimonial mientras no se generen utilidades tributables en la sociedad que soportó los retiros en exceso, y dado que ésta se disolvió poniendo término a su giro con motivo de la absorción, la autoridad fiscalizadora debió a esa fecha cobrar el impuesto a la absorbida, conforme al artículo 38 bis de la LIR; 2) no existe norma que haga aplicable el artículo 2 N° 2 de la LIR para gravar una cantidad que no es incremento patrimonial; 3) la circunstancia de que la operación no esté contemplada como Ingreso No Renta en el artículo 17 de la LIR no implica que sea renta; 4) al caso es aplicable el artículo 14 A), N° 1 de la LIR, que regula retiros en exceso; 5) la operación no puede subsumirse en ninguno de los hechos gravados del artículo 20 de la LIR, ni definirse como ingreso o renta bruta, por lo que no puede formar parte de la Renta Líquida Imponible.

Al respecto, la Excma. CS señaló que la cuestión jurídica a resolver es si la circunstancia de hecho objeto de las liquidaciones es constitutiva de renta o no, cobrando relevancia el concepto de renta del artículo 2 N° 2 de la LIR.

El hecho materia de las liquidaciones es la consolidación de los ingresos producto de los retiros en exceso del FUT efectuados por la reclamante, producto de la absorción posterior, no así la tributación de los retiros, que por regla general se gravan al ser percibidos cuando se obtienen con cargo a las utilidades tributables en el FUT. Se trata de dilucidar el tratamiento que debe recibir la incorporación definitiva en el patrimonio de la reclamante de una suma de dinero que equivale a los retiros efectuados y que no pagaron impuesto, monto que culminó anexo al peculio del contribuyente por absorción de aquella que soportó los retiros. Por tanto, los dineros en conflicto no tributaron como retiros y perdieron tal calidad al producirse la absorción por parte de la reclamante de la sociedad que soportó tales erogaciones, pasando a aumentar su activo. En este sentido, nos enfrentamos a un incremento patrimonial

y la operación encuadra en la definición de renta, y no está dentro de la enumeración de ingresos no renta.

Por otra parte, la Excma. CS se hizo cargo de los demás argumentos señalados por la recurrente: 1) en cuando a la inexistencia de norma que establezca que la cantidad en discusión es renta, señala que el artículo 20 ordinal quinto de la LIR grava con Impuesto de Primera Categoría todas aquellas retas que no tengan una forma especial de imposición y que tampoco estén exentas, además de contar con los artículos 29 a 33 de la LIR, que regulan la determinación de la Renta Líquida Imponible sujeta a Impuesto de Primera Categoría; 2) es erróneo considerar como normativa aplicable aquella que regula el tratamiento tributario de los retiros –artículo 14 A LIR– que no es una norma atingente y decisoria en el caso; 3) tampoco es una norma atingente el artículo 17 de la LIR que enumera los ingresos no renta; y, 4) tampoco son aplicables los artículos 19, 22, 23 del Código Civil; 6° letra A) N° 1, 25, 69 del Código Tributario; 7 letra B) y 19 de la LOC del SII; y artículo 3° transitorio de la Ley N° 20.780, para efectos de tomar la decisión del asunto, por tratarse de disposiciones ajenas a la operación de liquidación, su calificación y tributación.

Consideramos que es interesante relacionar este fallo con el Oficio N° 2.153 de 2013 del SII, que emite un pronunciamiento en un contexto donde se evalúa poner término a las operaciones de una sociedad de responsabilidad limitada a través de una fusión por incorporación por parte de otra empresa relacionada. La consulta va enfocada en la situación tributaria de excesos de retiros que existen a la fecha del término de actividades en la sociedad que será absorbida, y si de acuerdo a los artículos 14 y 38 bis de la LIR se generaría alguna obligación tributaria posterior al término de giro para la sociedad que termina sus actividades y para la absorbente, respecto de los excesos de retiros existentes a ese momento.

Frente a la consulta, el SII concluye de forma opuesta al fallo, al señalar que la sociedad que efectúa el termino de giro no se afecta con impuesto alguno sobre los retiros en exceso que registre a esa fecha, y que la sociedad absorbente tampoco se grava con impuesto sobre las mismas cantidades.

**“Inversiones Protisa S.A. con S.I.I.”
Rol N° 23.456-2014, C.S. 21/01/2016**

Materia: Corrección monetaria inversión extranjera.

La Excm. Corte Suprema rechazó el recurso de casación en el fondo deducido por el Servicio de Impuestos Internos y acogió el recurso de casación en el fondo interpuesto por la contribuyente en contra de la sentencia dictada por la Il. Corte de Apelaciones de Santiago, que revocó en parte la sentencia dictada por el juez tributario de la Dirección Regional Metropolitana del ente fiscalizador, que rechazó el reclamo en contra de las liquidaciones por concepto de Impuesto a la Renta.

La contribuyente reclamante es una sociedad constituida en Chile, que efectuó inversiones en una sociedad española. Para pagar el capital de la sociedad española, realizó remesas a España en dólares, pero las convirtió en euros y luego corrigió la inversión original en dólares, por ser la moneda desembolsada en Chile y remesada a España para la compra de las acciones. Asimismo, la contribuyente remesó otras sumas a una filial, en calidad de “préstamos para aportes de capital”, y habría realizado aportes a la sociedad española, mediante el aporte de acciones de sociedades argentinas valorizadas en euros. Algunas de estas inversiones fueron realizadas a través del mercado cambiario formal e informadas al Banco Central de Chile. Es del caso destacar que tanto el contribuyente como el fisco dedujeron recursos de casación en el fondo.

Mediante el primer recurso de casación, la contribuyente recurre contra la sentencia por existir infracción al artículo 26 del Código Tributario en relación con la aplicación de los artículos 41 N° 4 y 41 B N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, e infracción a los artículos 19 N° 20, 63 N° 14 y 65 N° 1 de la Constitución, en relación con la aplicación del artículo 58 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

La contribuyente sostiene que el fallo resolvió erróneamente el tratamiento tributario que debe darse a una inversión realizada en el extranjero en que se habrían desembolsado originalmente dólares americanos, y que estaba radicada en acciones de sociedades argentinas, que después fueron aportadas a una sociedad española, suma que se corrigió monetariamente según la valorización del dólar. El fallo habría entendido que se trataría de una nueva inversión, que debería corregirse monetariamente según la variación del euro, por ser la moneda de curso legal en España, donde quedó radicada la inversión. Luego, la

contribuyente sostiene que el Servicio de Impuestos Internos estableció que las inversiones mantenidas en el exterior deben contabilizarse en Chile conforme a la moneda extranjera registrada en el Banco Central y/o la desembolsada en Chile para efectuar la inversión, cuestión que la contribuyente habría cumplido en este caso. Por último, la contribuyente señala que en lo relativo a los “préstamos por aportes de capital”, el fallo la ha calificado como un “establecimiento permanente”, sin cumplirse los requisitos para ello, aplicándose erróneamente el artículo 58 N° 1 y 74 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta respecto de las remesas realizadas por la contribuyente, obligándola a efectuar retenciones por impuesto adicional.

Mediante el segundo recurso de casación, el Fisco, denunció que el fallo habría infringido el artículo 41 B N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y no habría aplicado el artículo 41 N° 8 del referido cuerpo legal. El Servicio sostiene que la contribuyente al haber adquirido la participación social en la sociedad española, realizó la inversión en moneda nacional, por tanto, determina que ha ocurrido una inversión y para efectos de aplicar las normas sobre corrección monetaria, procede la corrección de acuerdo a la variación del IPC según el artículo 41 N° 8 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

La Excma. Corte Suprema, en cuanto al primer recurso de casación, señaló que no concurrían los elementos establecidos para el cobro del impuesto del artículo 58 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, no pudiendo la sociedad estar obligada a efectuar las retenciones del artículo 74 N° 4 de la referida ley, debido a que la contribuyente es una sociedad constituida en Chile.

Luego, señaló que la cuestión jurídica apuntaba a dilucidar si la contribuyente cumplía con lo establecido en el artículo 26 del Código Tributario, permitiéndole acogerse a lo establecido en las instrucciones impartidas por el SII en relación con los artículos 41 B N° 4 y 41 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Para estos efectos, la Excma. Corte se basa en la Circular N° 52 de 1993, y los Oficios: 2.277 de 2003, 11 de 2003 y 552 de 2007.

De acuerdo a las instrucciones señaladas, el Servicio habría determinado que el carácter de inversión original en dólares no se pierde por el hecho de suscribir y pagar el aumento de capital en la sociedad española mediante el aporte de las acciones que la contribuyente tenía en tres sociedades argentinas, ya que es el dólar la moneda que se desembolsó en el país para hacer la inversión original y registró el Banco Central. En

este sentido, es indiferente que el capital o aumentos de capital se hayan radicado con posterioridad en España. Por otra parte, las inversiones efectuadas en el exterior en acciones de sociedades, se contabilizan en Chile por el valor efectivamente invertido en el exterior, según sea la moneda extranjera que se ha desembolsado para efectuar la inversión, considerándose para su corrección monetaria al término del ejercicio como un activo en moneda extranjera.

En consecuencia, las inversiones mantenidas en el exterior deben contabilizarse en Chile conforme a la moneda extranjera registrada por el Banco Central y/o desembolsada en Chile para efectuarla. La corrección monetaria para efectos tributarios, debe efectuarse conforme a la variación de esa moneda extranjera. Por tanto, el fallo infringió el artículo 26 Código Tributario, en relación a los artículos 41 B N° 4 y 41 N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por haber confirmado las liquidaciones pretendiendo cobrar un impuesto que es improcedente.

En cuanto al recurso del Fisco, la Corte señaló que éste desconocía que se tratara de una inversión extranjera en dólares. Luego, indicó que se trataba de una inversión en acciones de una sociedad extranjera, las que, de acuerdo al artículo 41 B N° 4 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se consideraba como activo en moneda extranjera, aplicándose el artículo 41 N° 4 de la citada ley, decisión que no envolvía error de derecho, por lo que el recurso fue desestimado.

**“Pirotecnia Igual Chile S.A con SII”
Rol N° 24.611-2014, C.S. 07/01/2016**

Materia: Omisión aplicación Convenio para Evitar Doble Tributación Internacional; Beneficio empresarial.

La Excm. Corte Suprema rechazó el recurso de casación en el fondo deducido por el contribuyente en contra de la sentencia dictada por la Htma. Corte de Apelaciones de Valparaíso, que confirmó la sentencia de primera instancia dictada por el Tribunal Tributario y Aduanero de Valparaíso.

El contribuyente fundamenta su recurso señalando que las Liquidaciones reclamadas por retenciones no efectuadas de impuesto adicional de los años 2008, 2009 y 2011 por remesas pagadas a una empresa constituida fuera del país debían ser dejadas sin efecto, toda vez que no se encontraba en la obligación de efectuar la retención, al no encontrarse acreditadas

el origen o naturaleza de las rentas, cuya determinación es función del Servicio de Impuestos Internos, por lo que en la sentencia recurrida existió contraversión a una serie de disposiciones legales, así como también al Convenio para Evitar la Doble Tributación suscrito con España. Señala a su vez, que la facultad fiscalizadora del Servicio se encontraba prescrita, por referirse a impuestos con un vencimiento anterior a tres años.

La Excma. Corte Suprema después de realizar un resumen de los argumentos esgrimidos en primera y segunda instancia, comienza el análisis de los errores de derecho denunciados, en primer lugar el que dice relación con el establecimiento de los presupuestos fácticos de la decisión, ya que en palabras del recurrente existió falta de calificación de los antecedentes presentados para determinar el hecho gravado y el impuesto a aplicar, argumentación desechada por el máximo Tribunal toda vez que estimó que el fallo de alzada efectivamente calificó los pagos efectuados y determinó cual es el impuesto a pagar, específicamente el impuesto adicional del artículo 60 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En cuanto a la alegación relativa a la prescripción que habría operado de acuerdo al artículo 200 del Código Tributario, esta fue rechazada por la Corte, ya que estimó que en el caso particular el plazo de prescripción se amplió a 6 años, por cuanto es un hecho no discutido que el contribuyente no realizó las retenciones de impuesto adicional, cuya declaración es eventual y mensual, diferente a la declaración anual de renta realizada por el contribuyente, por lo que en los hechos, al no haberse realizado la declaración del impuesto adicional, se aplicó correctamente el tiempo de prescripción.

Se señala a su vez por el Tribunal de casación, que es un hecho no discutido que la reclamante efectuó pagos al extranjero y que son hechos no demostrados que las remesas fueron realizadas por prestaciones de servicios o que son producto de pagos de servicios o arriendos como alega la reclamante, por lo que el artículo 60 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, al establecer un hecho gravado residual que solo requiere para el devengo del impuesto que se realice un pago a una persona jurídica constituido fuera del país, es totalmente aplicable en el caso.

En lo que respecta al error de derecho en la omisión de aplicación del Convenio para evitar la doble tributación alegado por la recurrente, sosteniendo que los pagos cuestionados corresponden a un beneficio empresarial, de conformidad a lo señalado por la Corte, para su aplicación se requiere la determinación de determinados supuestos fácticos, los cuales no fueron establecidos en estos autos, señalado por otro lado que

el beneficio empresarial debe ser invocado por la persona extranjera, y no por el contribuyente nacional como ocurrió en este caso, rechazando de esta forma el recurso de casación en el fondo interpuesto por el contribuyente.

**“San Francisco Investment S.A. con S.I.I.”
Rol N° 26.366-2014, C.S. 29/03/2016**

Materia: Artículo 59 inciso 1° LIR; Artículos 59 N°2 de la LIR; Trabajos técnicos; Know-how; Interpretación de los contratos.

La Excm. Corte Suprema acogió el recurso de casación en el fondo deducido por el Fisco de Chile en contra de la sentencia dictada por la Illtma. Corte de Apelaciones de Rancagua, que revocó la sentencia de primera instancia, el cual rechazó el reclamo tributario interpuesto por el contribuyente en contra de Liquidaciones emitidas por el Servicio de Impuestos Internos, que determinaron diferencias de impuestos por retenciones del artículo 74 de la ley de Impuesto a la Renta.

La sentencia de segunda instancia, acogió el argumento esgrimido por el contribuyente, relativo a que los contratos suscritos con una empresa extranjera, que motivaron las liquidaciones reclamadas, correspondían a servicios de asesoría técnica efectuada por una empresa extranjera, en los términos del artículo 59 N°2 inciso 4° de la Ley sobre impuesto a la Renta, debiendo gravarse dicha operación por tanto con la tasa señalada en dicha disposición y no con la establecida en el inciso primero del mencionado artículo, como lo pretendía el Servicio de Impuestos Internos, al determinar que dicho contrato correspondía a un “*Know-how*”, por lo que de acuerdo a sus facultades interpretativas la Illtma. Corte de Apelaciones de Rancagua, estableció que en ninguna de las cláusulas del contrato se pactó la entrega del “*Know-how*” al operador, sino que solamente su uso para que a través de este conocimiento se asesore al cliente.

El Fisco en tanto, fundamentó su recurso de casación sosteniendo que el tribunal de segunda instancia, desnaturalizó el objeto del contrato, desatendiendo la obligación pactada por las partes de acuerdo a la ley del contrato.

En este sentido, la Excm. Corte Suprema si bien reconoció que la interpretación de los contratos queda dentro de las facultades propias de los tribunales de instancia, esto no obsta a la revisión de la cual puede ser objeto por la Corte de casación, en el único evento que en dicha

labor se haya desnaturalizado el acuerdo al que han llegado las partes, transgrediéndose de esta forma la ley del contrato prevista en el artículo 1545 del Código Civil.

Lo afirmado por la Excma. Corte Suprema, encuentra su fundamento en cuanto la Corte de Apelaciones, al realizar el análisis de los contratos que dieron lugar a las Liquidaciones reclamadas, señaló que las prestaciones pactadas entre los contratantes eran amplias o genéricas, y no específicas, no susceptibles de constituirse en propiedad, además de no revestir el carácter de secretas o reservadas, requisitos propios de los contratos de “*Know-how*”, en los cuales, las obligaciones se acomodaría más a una obligación de dar, ya que se entregaría para ser explotado o usado algo específico, aunque no necesariamente material, todo esto en relación con lo preceptuado por el inciso primero del artículo 59. En cambio, en el número 2 inciso 4° de la señalada norma, se trataría más bien de obligaciones de hacer, como lo sería el prestar asesorías, cuestión que dicho Tribunal consideró era el objeto de los contratos en cuestión.

La Corte de casación, estimó en relación con las normas de interpretación de los contratos establecidas en el Código Civil y con el sistema subjetivo de interpretación establecido en nuestra legislación, que al momento de realizar una interpretación de un contrato es necesario recurrir a la intención de las partes, siempre y cuando ella se desprenda y se distinga perfectamente del pacto, ya que de lo contrario, el interpretador no podrá construir intenciones presuntas, sino que deberá recurrir a otros criterios exegéticos de índole más objetivos. Todo lo cual a criterio de la Excma. Corte Suprema fue vulnerado por la Corte de Apelaciones, desnaturalizando el verdadero objeto del contrato, realizando una ilegal apreciación de sus cláusulas.

El Tribunal Supremo arribó a la conclusión de que en el caso en concreto, los servicios prestados consistían precisamente en la preparación de un plan, debido a que la envergadura del servicio prestado se asimila a la expresión “fórmula” empleado en el artículo 59 inciso 1° de la Ley de Impuesto a la Renta, concluyendo de esta forma, que lo entregado fue precisamente el conocimiento específico sobre la forma de ejecutar íntegramente un negocio específico, aportando su conocimiento a todas y cada una de las áreas que resultan necesarias para su implementación, todos aspectos que dan cuenta que en la especie se trata de una transferencia de conocimiento total, sin la cual el negocio pretendido y que constituye el giro de la reclamante, no puede ejecutarse, estimando que en el caso concreto se trataba de un contrato de “*Know-how*”.

De tal modo, la Corte Suprema, analizando tanto el tenor literal del contrato, como la forma en que éste fue llevado a la práctica, concluyó que las “asesorías” prestadas, no se circunscribían a las señaladas en el N°2 inciso 4° del artículo 59, sino que tal como se señaló, la envergadura del servicio prestado se asimila a la expresión “*fórmula*” establecida en el inciso 1° del artículo 59, debiendo tributar, en su opinión, con la tasa del 30%.