

JURISPRUDENCIA JUDICIAL

“Aitken Lavanchya Oscar con Servicio de Impuestos Internos” Rol N°92.881-2016, C.S. 03/09/2018

Materia: La subdeclaración de ingresos realizada por el contribuyente no transforma por este solo hecho a la declaración de impuestos en maliciosamente falsa.

La Excma. Corte Suprema acogió recurso de casación en el fondo deducido por el contribuyente en contra de la sentencia de la Itma. Corte de Apelaciones de Santiago, que rechazó la excepción de prescripción interpuesta ante el tribunal de alzada, y que confirmó el fallo de primer grado, que no dio a lugar a la reclamación en contra de las Liquidaciones emitidas por el Servicio de Impuestos Internos con fecha 30 de julio de 2009, a través de las cuales se establecieron diferencias de impuestos para los años tributarios 2003 a 2005.

Denuncia el recurrente la falsa aplicación del artículo 200 inciso 2° del Código Tributario, por cuanto a su juicio, la sentencia de segunda instancia cometió errores de derecho al rechazar la excepción de prescripción al haberse emitido las liquidaciones del SII fuera del plazo de prescripción ordinaria de 3 años establecido en el inciso 1° del señalado artículo 200 del Código Tributario, fundado en el hecho que al haberse comprobado la no declaración de ingresos, ni pago de impuestos entre los años tributarios 2003 a 2005 por el contribuyente, dichas declaraciones son necesariamente maliciosamente falsas, procediendo la ampliación del plazo de prescripción extraordinaria de 6 años.

La Excma. Corte Suprema sostuvo que, para la aplicación de la ampliación del plazo establecida en el inciso 2° del art. 200 del Código del ramo, es necesario revisar el fundamento para justificar la aludida ampliación, el cual, de acuerdo a la sentencia recurrida, fue que el contribuyente percibió ingresos que no incluyó en sus respectivas declaraciones, las que por consiguiente no corresponden a la verdad, cuestión que hace evidente la malicia. Considera la Excma. Corte Suprema que dicho fundamento resulta incapaz de sostener su conclusión, puesto que toda subdeclaración de ingresos conlleva necesariamente una falta de verdad en la misma, sin embargo, esa sola circunstancia debe revisarse dentro del plazo ordinario de prescripción, a excepción que se esté en alguna de las hipótesis del inciso 2° del artículo 200 del Código Tributario, la cual debe encontrarse debidamente justificada, ya que de lo contrario, todas las declaraciones de menores ingresos serían automáticamente “*maliciosamente falsas*”.

Considera así que la sentencia recurrida solo estableció la falta de verdad de las declaraciones, pero no se hizo cargo de explicar por qué razón dicha carencia conllevaría aparejada “malicia” del contribuyente, elemento subjetivo cuya prueba recae sobre el SII. La “malicia” se podría explicar a partir de la existencia de una investigación criminal en contra del reclamante, sin embargo, la propia sentencia de primer grado reconoció que si bien existió un proceso por el presunto delito de presentación de declaraciones maliciosamente incompletas o falsas, establecido en el artículo 97 N°4 del Código Tributario, éste culminó con la absolución del contribuyente, razón por la cual no está en condiciones de servir de justificante al aumento del plazo de prescripción.

En virtud de todo lo anterior, la Excma. Corte Suprema acogió recurso de casación deducido por el contribuyente, y dictó en consecuencia sentencia de reemplazo, declarando la prescripción de la acción fiscalizadora del SII para perseguir al contribuyente por los Impuestos a la Renta correspondientes a los periodos tributarios 2003 a 2005.

La sentencia fue acordada con los votos en contra de la Ministra Sra. Muñoz y del Ministro Sr. Dahm.

**“Banco Santander Chile con SII Dirección Grandes Contribuyentes”
Rol N°38.129-2016, CS 24.04.2018**

Materia: Tratamiento tributario de gastos rechazados relacionados con pago a organismo de capacitación por ex trabajadores de una empresa.

La Excma. CS rechazó el recurso de casación en el fondo deducido por el SII en contra de la sentencia de la Itma. Corte de Apelaciones de Santiago, que revocó parcialmente el fallo de primera instancia por el que se rechazó el reclamo deducido, resolviendo en cambio, que la Liquidación N°79, por Impuesto Único Sanción del art.21 de la LIR, queda sin efecto.

Fundamenta su recurso el SII en la contravención al art. 21 de la LIR, en relación con los arts. 31 y 33 N°1 letra g) de la misma Ley, arts. 33 y 40 de la Ley N°19.518 y art. 19 del CC, ya que, según plantea, es un hecho no discutido que los fondos aportados por el contribuyente al organismo de capacitación OTIC Pro Forma, fueron utilizados en la capacitación de ex trabajadores, que no reunían los requisitos que exige el art. 33 de la Ley N°19.518 sobre Estatuto de Capacitación y Empleo para acogerse a los beneficios tributarios contenidos la norma, por lo que no tienen la calidad de gastos que puedan ser deducidos de la renta líquida, acorde al art. 31 de la LIR. Señala así que, a estos gastos ha debido aplicarse lo dispuesto en el art. 33 N°1 de la LIR, ya que se trata de desembolsos de dinero no imputables al valor o costo de bienes del activo, cuya deducción no se encuentra autorizada, y a los que por ende se debe aplicar la tributación dispuesta en el art. 21 de la LIR.

La sentencia del tribunal de alzada declaró que el crédito Sence ocupado por la contribuyente contra el IDPC no sería procedente por tratarse de capacitaciones realizadas a trabajadores ya desvinculados. Sin perjuicio lo anterior, señala la Itma. Corte de Apelaciones de Santiago que no todo gasto rechazado tiene el mismo tratamiento, y que en la especie los gastos rechazados no se encuentran expresamente gravados con el impuesto sanción del art. 21 de LIR, debiendo aplicarse únicamente el art. 31 de la LIR, ya que de los antecedentes no aparece que dichos gastos correspondan a retiros encubiertos de utilidades.

La CS por su parte dispone que, el art. 40 de la Ley N°19.518 establece que los desembolsos que no den derecho a la utilización del crédito contra el IDPC se regirán por las normas contenidas en el art. 31 de la LIR. Entonces, es posible concluir que la remisión a la señalada norma, no extiende las consecuencias tributarias al punto de gravar dicho gasto

rechazado con el impuesto sanción del 35%, norma de castigo que afecta a retiros encubiertos de utilidades, que no es el caso de autos, pues las sumas de dinero efectivamente financiaron acciones de capacitaciones de ex trabajadores, no apreciándose así interés en un beneficio patrimonial a favor del contribuyente, que permita aplicar la norma de castigo del art. 21 de la LIR, cuyo fin es evitar que los contribuyentes realicen retiros encubiertos de utilidades, por lo que al resolver el tribunal de alzada dejar sin efecto la Liquidación N°79, por concepto de Impuesto Único, no ha incurrido en error de derecho, por lo que se rechaza el recurso de casación en el fondo deducido por el SII.

**“Fundación Familia Larraín Echeñique con SII Centro”
Rol N°33.981-2016, CS 22.05.2018**

Materia: Calificación de actividades afectas a IVA desarrolladas por una Fundación, en relación con la procedencia de la devolución de remanente de crédito fiscal al amparo del art. 27 bis de la Ley del IVA.

La Excma. CS rechazó el recurso de casación en el fondo, interpuesto por la Fundación Familia Larraín Echeñique, en contra la sentencia de la Iltrma. Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó la sentencia de primera instancia, que rechazó el reclamo interpuesto por el contribuyente en contra de la Resolución N°167, que denegó la devolución de remanente de crédito fiscal IVA solicitada al amparo del art. 27 bis de la Ley del IVA.

Fundamenta el contribuyente su recurso en la infracción a los arts. 2 y 8 de la Ley del IVA, en relación al art. 20 N°4 y N°5 de la LIR, en cuanto el tribunal de alzada dispuso que los ingresos por entradas al Museo de Arte Precolombino (en cuyas dependencias opera la Fundación) no se encuentran afectos a IVA, dada la definición de “servicio” que dispone el art. 2 N°2 de la Ley del IVA, considerando que se tratarían de actividades de esparcimiento comprendidas en el art. 20 N°5 de la LIR.

Alega a su vez la recurrente, la infracción al art. 27 bis de la Ley del IVA, pues se habría omitido toda referencia a los restantes ingresos que genera el museo, que se encontrarían gravados con IVA, lo que permitiría configurar el derecho a devolución, incluso cuando las entradas al museo no lo permitan. Por último, alega la falta de ponderación de la prueba aportada, la que demostraría la procedencia de la devolución solicitada.

Señala la Excma. CS que el fallo recurrido fijó como objeto de la controversia, el determinar si el contribuyente tiene o no derecho a la devolución de remanente de crédito fiscal, cuyos requisitos son que se trate de contribuyentes sujetos IVA, existencia de remanente de crédito fiscal, que estos remanentes se verifiquen por periodos tributarios consecutivos de al menos seis meses, y que dichos remanentes tengan su origen en la adquisición de bienes corporales muebles o inmuebles destinados a formar parte de su activo fijo o de servicios que deban integrar el valor de costo de éste.

La Itma. Corte de Apelaciones de Santiago en su sentencia señaló que no se desconoció la calidad de contribuyente de IVA del recurrente, por sus actividades afectas, pero que, para efectos de resolver acerca de la procedencia de la devolución, se debe determinar cuál es la actividad del contribuyente en base a la que se invoca el derecho, y si ésta se encuentra o no gravada con IVA.

Explica a continuación que la Fundación tiene como objeto o giro las actividades de museo y preservación de lugares y edificios históricos, y opera en las dependencias en que funciona el museo, las que fueron cedidas por la Municipalidad de Santiago. Dispone que tales actividades no se enmarcan dentro de aquellas gravadas con IVA, puesto que no corresponden a las del N°3 o N°4 del art. 20 de la LIR, ya que la actividad propia del museo está comprendida dentro del art. 20 N°5 de la LIR. Por tanto, debe concluirse que el contribuyente no cumple con el requisito de determinar sus remanentes de crédito fiscal de acuerdo a las normas del art. 23 de la Ley del IVA, y por ende no es procedente el derecho a devolución.

Por otro lado, se considera que la solicitud de devolución del remanente se generó a partir de las obras de construcción donde funciona el museo, terreno que es ajeno, por lo que no es procedente la devolución, dado que la mayoría de los desembolsos incurridos en la remodelación tienen directa relación con la actividad de museo, es decir, están destinados a generar operaciones no gravadas. Los señalados desembolsos no reúnen los requisitos legales para que las obras efectuadas puedan ser consideradas bienes de su activo fijo, ya que el inmueble no es de su propiedad, sumado a que se pretende la devolución relacionada con obras que no fueron financiadas con recursos provenientes de actividades de la Fundación gravadas con IVA, sino que con fondos de la Municipalidad de Santiago y del Consejo de la Cultura y las Artes.

El contribuyente alegó que, en cuanto se reconoció su calidad de contribuyente de IVA, el análisis del derecho invocado debió verificarse a partir de sus operaciones gravadas, sumado al hecho que en dos oportunidades previas la autoridad tributaria accedió a la devolución. Sin perjuicio lo anterior, la Corte dispone que no es posible acceder a este requerimiento, porque se encuentra probado que el recurrente no se ciñó al procedimiento legal del cálculo en base proporcional, como dispone el art. 27 bis de la Ley del IVA.

En razón de lo anterior, se rechazó el recurso de casación en el fondo, disponiéndose que no existió infracción a las reglas reguladoras de la prueba, por cuanto los antecedentes aportados no permitieron demostrar la procedencia de la devolución, destacando que, el hecho de que en dos oportunidades previas se haya dado derecho a la devolución, constituyen situaciones ajenas al proceso, y que no constituyen derechos sobre pretensiones futuras del contribuyente.

La sentencia fue acordada con el voto en contra del Ministro Sr. Kunsemuller.

**“Iturriaga y Compañía Ltda. con SII Dirección
Regional Centro Tomo VII”
Rol N°8.845-2018, CS 28.06.2018**

Materia: Obligación del SII de devolver los documentos originales a los reclamantes una vez terminada la etapa administrativa.

La Excma. CS rechazó el recurso de casación en el fondo deducido por el SII en contra de la sentencia de la Illtma. Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó la aceptación de los reclamos presentados por el contribuyente en contra de las Liquidaciones N°357 386, de 28 de febrero de 2007; N°563 a 570, de 27 de marzo de 2007 y; N°571 a 579, de 28 de marzo de 2007, todas las cuales fueron dejadas sin efectos.

El SII fundamenta su recurso en la infracción a lo dispuesto en los arts. 21 y 132 inc. 14° del CT, en relación con el art. 23 de la Ley del IVA y al art. 31 de la LIR. Señala que corresponde al contribuyente probar la verdad de sus declaraciones, y que para desvirtuar las impugnaciones del Servicio debió hacerlo con pruebas suficientes, por lo que la carga de la prueba es del reclamante y no del recurrente, lo que se ha visto alterado por los sentenciadores quienes expresaron que si bien el contribuyente

debía acreditar las veracidad de sus operaciones sustentadas en las facturas dubitadas por el ente fiscalizador, los reclamantes entregaron al SII la documentación requerida en la etapa administrativa correspondiente, siendo ésta destruida por el recurrente, lo que implicó que los contribuyentes se vieran impedidos de aportar dichos antecedentes para acreditar sus reclamos, encontrándose así en indefensión.

De esta forma, y conforme consta en oficios remitidos por el Jefe de Procedimientos Administrativos Tributarios del SII, la documentación aportada por el contribuyente en la etapa administrativa, que precedió a la emisión de las Liquidaciones reclamadas, fue destruida por el ente fiscalizador.

Por su parte, la Excma. CS dispone que el tribunal de segunda instancia realizó efectivamente una correcta aplicación de la normativa atinente al caso, ya que como se dejó establecido en la sentencia recurrida, los contribuyentes en etapa administrativa aportaron la documentación requerida por el SII, la que fue destruida por el ente fiscalizador, lo que impidió que los reclamantes aparejaran la prueba, que de acuerdo a lo señalado por el Servicio permitiría tener por acreditada las imputaciones realizadas. De esta forma señala que, correspondía que el SII una vez finalizada la etapa administrativa devolviera a los contribuyentes los documentos originales aportados, por expreso mandato de lo dispuesto en el numeral 6° del art. 8 bis del CT.

Por otro lado, señala la Excma. CS que sin perjuicio de lo anterior, el Servicio denunció como norma reguladora de la prueba infringida por la sentencia de alzada el art. 132 inc. 14°, que fue modificado por la Ley N°21.039, por lo que la norma de valoración de la prueba conforme a las normas de la sana crítica se encuentra actualmente en el inc. 15° del señalado artículo, lo que evidencia una falencia que en un recurso de derecho estricto como lo es el de casación, no puede ser conocido por el tribunal de casación.

De esta forma, en virtud de lo expuesto, la Excma. CS rechazó el recurso deducido por la autoridad administrativa, por adolecer de manifiesta falta de fundamentación.

**“Trucco Brito, Rodrigo con SII Dirección Regional
Metropolitana Santiago Oriente”
Rol N°6.083-2018, CS 17.05.2018**

Materia: Reinversión de utilidades.

La Excm. CS rechazó el recurso de casación en el fondo interpuesto por el SII en contra de la sentencia de la Illma. Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó el fallo de primera instancia interpuesto en contra de la Liquidación N°205, de 27 de agosto de 2013, la que en consecuencia fue dejada sin efecto.

El SII fundamenta su recurso en la supuesta transgresión de lo dispuesto en el art. 14 letra A, N°1 letra c) de la LIR, vigente a la época de los hechos, en relación con los arts. 19 a 24 del CC. Argumenta así que, para que una empresa se beneficie con la recepción de aporte de capital por medio de la inversión de utilidades que se retiran de otra empresa, posponiendo la tributación para quién efectúa el retiro de capital, es necesario que acredite la efectividad de la transferencia para incrementar la rentabilidad de la receptora, lo que no habría sido demostrado por el contribuyente.

Sostiene así que, el retiro o cuenta por cobrar que mantenía la sociedad Inversiones y Gestión Financiera Dos Ltda., en contra de la sociedad Inversiones y Rentas Santa Sara Ltda., al haberse aportado a esta última, produjo la extinción por confusión, no cumpliéndose entonces con la finalidad del art. 14 letra A, N°1 letra c) de la LIR, ya que el hecho no generó flujos de que la receptora pudiera disponer, no cumpliéndose con la finalidad de la reinversiones, que al ser un régimen excepcional debe ser aplicada de manera restrictiva, ya que la cesión de créditos no fue un aporte, al no haberse practicado a cambio de una mayor participación societaria.

Continúa el SII en su recurso denunciando la transgresión de los arts. 52 y 54 de la LIR, señalando que al no cumplirse los requisitos para tener por acreditada la reinversión, corresponde que el contribuyente pague el IGC por las sumas retiradas.

El tribunal de segunda instancia por su parte, al evaluar los antecedentes probatorios aportados por el contribuyente, señala que éstos permitieron acreditar la reinversión cuestionada, conforme a los sucesivos actos y contratos realizados, entre ellos la compraventa de acciones Inversiones y Gestión Financiera Dos Ltda., vendedora, e Inversiones y

Rentas Santa Sara Ltda., compradora, sin que se haya discutido la calificación legal del contrato, la calidad del compareciente, así como tampoco el valor y modalidad de pago de las acciones, actos que tuvieron como consecuencia jurídica disminuir el FUT de la sociedad inversora, y con esa misma fecha realizar la reinversión, mediante la cesión parcial de la cuenta por cobrar en contra de la sociedad receptora, con la consecuencia de aumentar su FUT de la sociedad, así como el retiro y aporte de créditos, lo que permite concluir que el contribuyente ha demostrado la reinversión objetada por el SII, así como que de una revisión de los antecedentes no permite concluirse que ha existido caso de elusión. Determina en definitiva que existió una correcta aplicación de la normativa legal vigente a la época de los hechos, no constituyéndose una violación directa en cuanto a la Reinversión de Utilidades, o indirecta por medio de la elusión que el SII denuncia.

La Excm. CS fundamenta el rechazo del recurso de casación, en cuanto dispone que lo impugnado por el SII, son los presupuestos fácticos de la decisión del tribunal de alzada, para que en caso de obtener su invalidación, se deben alterar los hechos de la causa, lo que requiere la denuncia de la violación de las leyes reguladoras de la prueba por los jueces de la instancia, transgresión que no fue denunciada, habiéndose entonces invocado de manera incorrecta la vulneración de la norma jurídica aplicable a esos hechos.

**“Servicio de Impuestos Internos”
Rol N°40.071-2017, CS 20.02.2018**

Materia: Datos tributarios que se encuentran cubiertos por el secreto tributario.

La Excm. CS rechazó el recurso de queja interpuesto por el SII en contra de los miembros de la Undécima Sala de la Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago, por haber incurrido en grave falta o abuso al dictar sentencia que rechaza reclamo de ilegalidad entablado por el órgano administrativo en contra de la decisión emitida por el Consejo para la Transparencia, que, a su vez, acogió el amparo Interpuesto por Juan Manuel Ojeda, y en consecuencia, requiere al SII hacer entrega, respecto de las donaciones informadas por las corporaciones y fundaciones sin fines de lucro individualizadas en su solicitud, relativa al nombre, RUT y rubro de los donantes que allí se consignan, debiendo reservarse el monto o cuantía de ellas.

Sin perjuicio de que la Excma. CS rechazó el recurso de queja por considerar que lo discutido es una cuestión de interpretación legal, y que no es posible concluir que los jueces recurridos, al rechazar el reclamo del SII, hayan realizado alguna de las conductas que la ley reprueba y que sería necesario reprimir y enmendar mediante el ejercicio de las atribuciones disciplinarias de la Excma. CS, en uso de potestad otorgada por el art. 541 del COT para actuar de oficio, dejó sin efecto la sentencia pronunciada por la Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago, y rechaza el amparo presentado por denegación de información.

En este sentido, la Excma. CS indica que la información cuya publicidad se discute en este caso es aquella relativa al nombre, RUT y rubro de los donantes que sean personas jurídicas del giro comercial, y la fecha en que realizaron la donación respectiva a cada una de las instituciones que se singularizan. De la descripción anterior fluye que, aunque se disponga expresamente la omisión del monto de las donaciones, la información cuya entrega se pretende, permite obtener datos concretos acerca de la fuente de las rentas del donatario, el carácter de los gastos del donante y eventuales franquicias tributarias asociadas a la naturaleza de la donación, tratándose de información que se vincula al cálculo de los impuestos de manera directa y que, por tanto, está protegida a través del art. 35 del CT, el cual obliga a no revelar *“la cuantía o fuente de las rentas, ni las pérdidas, gastos o cualesquiera datos relativos a ellas”*.

Señala así que, es forzoso concluir que la información ordenada entregar está cubierta por la causal del art. 21 N°5 de la Ley N°20.285, en relación con los arts. 8 bis N°7 y 35 del CT, en tanto busca dar a conocer datos que se relacionan directamente con las partidas que constituyen en cálculo de la renta, en el caso en particular, con la fuente de ingresos del donatario, las deducciones a la renta líquida imponible del donante por dicho concepto, eventuales aumentos por gastos rechazados y la utilización de beneficios tributarios, produciéndose así afectaciones al derecho a la privacidad de las personas interesadas, que constituye una de las cuatro causales previstos en el inc. 2° del art. 8° de la CPR para disponer la reserva de información.

La sentencia fue acordada con el voto en contra del Ministro señor Sergio Muñoz.

**“Inversiones Valmar Limitada con SII, VIII DR Concepción”
Rol N°33-2018, Iltma. Corte de Apelaciones de Concepción
28.05.2018**

Materia: Invalidación de Oficio Ordinario que deniega cambio de serie de inmuebles, por medio del procedimiento general de reclamaciones.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Concepción, rechazó el recurso de apelación interpuesto por el SII en contra de la sentencia de primer grado que acogió el reclamo interpuesto por el contribuyente en contra del Oficio Ordinario N°344, a través del cual se denegó el cambio de serie de “No Agrícola” a “Agrícola” de ciertos inmuebles de su propiedad.

En primer lugar, el SII fundamenta su recurso en la supuesta inadmisibilidad del reclamo, en cuanto estima que se ha considerado erradamente en la sentencia apelada que el acto reclamado constituye una resolución que incide directamente en la determinación del impuesto (territorial), como lo exige el art. 124 del CT, sin embargo, a su juicio se trataría de un pronunciamiento que se limita a denegar la petición de cambio de serie de los inmuebles en cuestión, lo que no incidiría en el pago del impuesto, ni contendría elementos que le sirven de base a su determinación.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Concepción rechazó la primera alegación del SII, por cuanto señala que se advierte con toda claridad que se está frente a una resolución que, al referirse al destino de las propiedades, tiene incidencia directa en el pago del Impuesto Territorial.

A continuación, el SII alega la impertinencia del procedimiento, puesto que, a su juicio, el reclamo debió efectuarse en conformidad a lo dispuesto en el art. 150 del CT y no del art. 124, que regula el procedimiento general de reclamaciones, sin embargo, el tribunal de alzada rechazó dicha alegación, en cuanto consideró que el reclamo no se encuentra en ninguna de las situaciones contenidas en el art. 150 del CT, ya que no se refiere a modificaciones del avalúo de las propiedades, sino que a su cambio de serie.

Por otro lado, el SII alegó la extemporaneidad del reclamo, puesto que, en su opinión, no se trataría en la especie de un cambio en la calificación de la serie Agrícola a serie No Agrícola de los inmuebles, por lo que tampoco se estaría ante una modificación individual de avalúo, ya que según señala, se trataría de una calificación originaria, derivada de

la subdivisión de un inmueble de mayor extensión. Agrega a su vez que, el acto por el cual se realizó la inclusión y avalúo está constituido por las Res. Ex. de 13 de septiembre de 2016, las que habiendo sido notificadas válidamente no fueron reclamadas en su oportunidad.

En relación con lo anterior, la Iltma. Corte de Apelación consideró que el caso estudio no versa sobre un reclamo deducido en contra de la inclusión de las propiedades en determinadas series, sino que lo impugnado es la decisión negativa a efectuar el cambio de éstas por la autoridad administrativa. En este sentido, estima que no se ha reclamado el avalúo efectuado, es decir, lo resuelto en las Resoluciones de 13 de septiembre de 2016, por lo que desechó dicha alegación.

Por último, el SII objetó el cumplimiento de los requisitos mencionados en la Circular N°38 y en la ley N°17.235, señalando que para que dichos bienes sean clasificados dentro de la Primera Serie Agrícola, debe realizarse una interpretación restrictiva de las normas que regulan la materia, pues se trata de una serie de carácter excepcional. Agrega que el predio se ha debido destinar preferentemente a la producción agropecuaria, lo que debe determinarse en función de las rentas que produzcan o puedan producirse, lo que debe producirse al momento de efectuarse la calificación del SII, lo cual debe acreditarse con un estudio de rentabilidad, nada de lo que acontecería en los hechos, realizando a continuación una serie de observaciones a la prueba acompañada al proceso. Por su parte, la Itma. Corte de Apelaciones de Concepción desestimó esta alegación, concluyendo que de los antecedentes se puede concluir el destino preferentemente agrícola de los predios.

El SII no dedujo recurso de casación en la forma y/o en el fondo en contra de la sentencia dictada por la Iltma. Corte de Apelaciones de Concepción.

**Requerimiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad
presentado por Inmobiliaria Las Araucarias de Linderos S.A.,
respecto del párrafo 1, letra B), número 3, del art. 2° de la Ley
N°20.033, que modifica, entre otras, la Ley N°17.235, en reclamo
tributario caratulado “Inmobiliaria Las Araucarias de Linderos S.A.
con SII Dirección Regional Metropolitana Santiago Sur”, sustanciada
ante el 4° TTA, RUC 16-9-0001168-0”
Rol N°3.361-2017-INA, TC 05.04.2018**

Materia: Inaplicabilidad por inconstitucionalidad del párrafo 1, letra B), número 3, del art. 2° de la Ley N°20.033.

El TC, acogió el requerimiento de inaplicabilidad interpuesto por la sociedad Inmobiliaria Las Araucarias de Linderos S.A respecto del párrafo 1, letra B), número 3, del art. 2 de la Ley N°20.033 que modifica la Ley N°17.235 sobre Impuesto Territorial. Esta nueva norma establece un nuevo “Cuadro Anexo” que contiene la Nómina de Exenciones al Impuesto Territorial. Este artículo, en su número I, letra B), número 3, contempla dentro de las exenciones del 100% al pago de este impuesto, a aquellos bienes raíces que correspondan a *“recintos deportivos de carácter particular (que) sólo estarán exentos mientras mantengan convenios para el uso gratuito de sus instalaciones deportivas con colegios municipalizados o particulares subvencionados, convenios que para tal efecto deberán ser refrendados por la respectiva Dirección Provincial de Educación y establecidos en virtud del Reglamento que para estos efectos fije el Ministerio de Educación y establecidos en virtud del Reglamento que para estos efectos fije el Ministerio de Educación y el Instituto Nacional del Deporte”*

La requirente fundamenta su requerimiento en el hecho de que el SII, mediante Resolución Exenta, reclamada ante el 4° TTA de la Región Metropolitana, eliminó la exención de impuesto territorial que gozaba, Resolución que exige que los convenios deportivos que deben ser suscritos deben realizarse conforme a las condiciones establecidas por reglamento (contenido en Decreto Supremo N°13, de 2006, del Ministerio de Educación), el que sería arbitrario e inconstitucional. Lo anterior, infringiría el art. 19 N°20 de la CPR, ya que la determinación de las condiciones de exenciones se estarían realizando por medio de un reglamento, lo cual, infringiría abiertamente el principio de legalidad tributaria, que exige que los elementos sustanciales de la obligación tributaria deben ser fijados por ley, sumado a que, el cumplimiento de las condiciones para el reconocimiento de la exención, tal como señala la

norma impugnada, requiere que el convenio sea refrendado o autorizado por la autoridad administrativa, quedando entonces el asunto entregado a su discrecionalidad.

Por su parte, el SII rechaza el requerimiento indicando que la norma impugnada respeta el principio de legalidad tributaria, puesto que la ley consigna los elementos esenciales para que concurra la exención, dejando al reglamento únicamente la determinación de aspectos técnicos o de detalle.

Es importante destacar que el TC no es primera vez que debe decidir el conflicto de constitucionalidad planteado en estos autos, ya que el art. 2° de la Ley N°20.033, del año 2005, ha sido impugnado previamente, habiendo sido declarado inaplicable en las sentencias roles N°718, 759, 773 y 1234.

El Tribunal, en primer lugar, reconoce que las exenciones tributarias, así como los tributos, se encuentran sujetos al cumplimiento del principio de reserva legal, lo cual se encuentra respaldado en fallos, en los que se señaló que: *“la circunstancia de que un determinado contribuyente o, en su caso, una actividad o un bien específico, se encuentre exento del pago de un determinado tributo, debe encontrarse suficientemente establecida en una ley, al tenor del principio de reserva legal consagrado en los artículos 19, N°20, 63 y 65 de la Constitución Política de la República”*, define así a la exención tributaria como *“aquella ventaja fiscal de la que por ley se beneficia un contribuyente y en virtud de la cual es exonerado del pago total o parcial de un tributo”*.

Señala a continuación que, en el caso en concreto, la norma impugnada establece una exención tributaria, y que como lo ha sostenido invariablemente la jurisprudencia de dicho tribunal, el parámetro de cumplimiento del principio de legalidad tributaria consiste en que: *“los elementos esenciales de la obligación tributaria deben quedar fijados suficientemente en la ley, no pudiendo efectuarse remisiones vagas y genéricas a la potestad reglamentaria de ejecución”*, estos elementos son: *“el hecho imponible, los sujetos obligados al pago, el procedimiento para determinar la base imponible, la tasa, las situaciones de exención y las infracciones”*, satisfaciéndose entonces el principio si es el legislador quien directamente determina cada uno de estos elementos.

En relación con el margen competencial de la potestad reglamentaria en materia tributaria, el tribunal señala en síntesis que, la potestad reglamentaria de ejecución sí tiene un ámbito regulatoria en materia de tributos y exenciones, pero tal ámbito se encuentra restringido al desarrollo

de los aspectos de detalle técnico, encontrándose obligado el legislador a determinar o hacer determinable de manera específica aquellos aspectos que serán regulado por la potestad reglamentaria, encontrándose impedido de legislar mediante cláusulas generales que habiliten a la Administración para regular discrecionalmente los elementos esenciales de la obligación tributaria.

De esta forma, señala que, analizado el caso en concreto, es posible arribar a las mismas conclusiones que sostuvo en sentencias anteriores, en las cuales se declaró que la norma impugnada no se ajustaba al principio de reserva legal toda vez que, revisada la historia fidedigna del establecimiento del precepto, *“el legislador no ha establecido parámetros objetivos y precisos a los que deba sujetarse la autoridad administrativa para la concurrencia de la exención del impuesto territorial”*, agregando que, *“los referidos convenios serán “establecidos en virtud del Reglamento” que al respecto dicte la autoridad administrativa, lo que supone –en el hecho– que las condiciones para poder gozar de la exención estarán fijadas en una norma infralegal”*. Concluyó así el tribunal en los casos anteriores que: *“el precepto legal que se impugna contiene una remisión normativa pura y simple a la potestad reglamentaria de ejecución, sin señalamiento de pauta alguna a la queda sujetarse la autoridad normativa, lo que repugna al principio de legalidad tributaria”*.

Así las cosas, señala que de un análisis concreto del conflicto de constitucionalidad sometido a su decisión, es posible concluir, que, la aplicación de la parte impugnada del art. 2° de la Ley N°20.033, resulta contraria a la Constitución, ya que en ella el legislador no ha entregado ninguna directriz que permita circunscribir las materias que ha de regular el reglamento que alude, constituyendo entonces una cláusula abierta que atenta contra el derecho que se asegura a toda persona, de que tanto los tributos, como las exenciones en materia tributaria serán establecidos por ley. Señala que, si el legislador hubiese estimado necesario establecer condiciones adicionales a la mera vigencia de un convenio de la naturaleza de aquel como el invocado, debió indicarlo expresa y específicamente en la ley, por ser uno de los elementos esenciales de la obligación tributaria.

“Fundación Educacional Ema Pérez Bravo con SII”
Rol N°6.969-2017, CS 11.07.2018

Materia: Improcedencia de considerar pérdida tributaria de arrastre rechazada como renta afecta al IDPC cuando no haya sido rebajada como gasto por el contribuyente.

La Excma. CS acogió el recurso de casación en el fondo interpuesto por Fundación Educacional Ema Pérez Bravo, en contra de la sentencia de la Illtma. Corte de Apelaciones de San Miguel, que confirmó la sentencia de primera instancia, que a su vez rechazó el reclamo interpuesto en contra de la Liquidación por diferencias de IDPC para el AT 2009, y dictó al efecto sentencia de reemplazo dejando sin efecto la Liquidación reclamada.

La recurrente denuncia, entre otros, un erróneo alcance de la ejecutoriedad de la Liquidación emitida por el SII para el AT 2008, que rechazó la pérdida tributaria de arrastre declarada en dicho periodo, y que fue fundamentó la Liquidación del AT 2009, ya que ésta solo implicaría la imposibilidad de registrar la pérdida rechazada en el periodo siguiente, pero no ésta deba ser agregada a la base imponible del AT 2009, resultando así que se encuentre afecta a IDPC.

La Excma. CS comienza su análisis reproduciendo los principales argumentos del fallo recurrido que, en síntesis, justifican la Liquidación emitida para el AT 2009 en el hecho de que el SII emitió anteriormente una Liquidación para el AT 2008, que se encuentra firme y ejecutoriada al no haber sido reclamada, la que rechazó la pérdida de arrastre declarada, pérdida que al haber sido utilizada por la contribuyente en el AT 2009, corresponde que fuera agregada en la determinación del resultado de dicho ejercicio, determinándose diferencias de IDPC.

A continuación, la Excma. CS señala que el asunto sometido a su conocimiento recae únicamente en dirimir los efectos jurídicos de la actuación del SII, y de la correlativa omisión de la contribuyente de oponerse a la misma, en relación con la Liquidación emitida para el AT 2008, en lo que afecta al resultado tributario del año siguiente, todo en cuanto, en el caso de marras, no fue recibida la causa a prueba, sino que el asunto fue decidido por haberse extendido los efectos de la Liquidación del año anterior al periodo siguiente.

Continúa señalando que es de vital importancia para decidir el caso, respecto de lo cual el SII no se ha pronunciado en todo el procedimiento, el hecho que la contribuyente, en el AT 2009, no ha devengó ni percibió

ingresos diversos a los no constitutivos de renta. En este sentido, dispone que la Administración únicamente debió desestimar o negar la pérdida de arrastre anteriormente rechazada, pero no considerarla una renta afecta a IDPC, ya que, los montos en cuestión no corresponden a una pérdida de arrastre que la contribuyente rebajó como gasto de la base Imponible del IDPC del AT 2009, todo en cuanto el art. 31 N°3 de la LIR, solo autoriza a agregar a la renta líquida, las cantidades cuya deducción no autoriza el art. 31 *“siempre que hayan disminuido la renta líquida declarada”*.

De esta forma, la Liquidación correspondiente al AT 2009, al agregar a la base imponible del IDPC la pérdida de arrastre rechazada el año anterior, pasa por alto que dicha pérdida, al haber sido desestimada en el AT 2008, ya fue agregada a la base imponible del IDPC de ese periodo. Por lo que no resulta admisible, que por haberla arrastrado erróneamente al año siguiente, la pérdida se agregue otra vez a la base imponible del mismo tributo en este nuevo periodo, lo que conduce a una exasperación impositiva.

La sentencia recurrida entonces, realiza una errónea aplicación de los arts. 20 y 29 a 33 de la LIR, al incorporar en la determinación de la base imponible del IDPC, y gravar con el mismo, sumas que no debieron ser consideradas para tal efecto en el AT 2009, cual es la pérdida de arrastre que fue rechazada por medio de un acto administrativo anterior.

**“Gestión Patrimonial HC Limitada con SII V DR Valparaíso”
Rol N°74.550-2016, CS 19.04.2018**

Materia: Elementos y finalidad de la facultad de tasación del SII.

La Excma. CS rechazó los recursos de casación en la forma y en el fondo interpuestos por el contribuyente en contra de la sentencia de la Itma. Corte de Apelaciones de Valparaíso, que revocó el fallo de primera instancia, rechazando el reclamo presentado en contra de la Liquidación N°25/30, y lo confirmó en aquella parte que desestimó el reclamo presentado en contra de la Res. Ex. N°3.334.

En lo relativo al recurso de casación en la forma, se denuncia la infracción al art. 768 N°5 del CPC, en relación con el art. 170 N°6 del mismo Código, alegando que la sentencia impugnada, dejó de resolver si la Resolución reclamada se ajustaba a derecho. Señala que el fallo de la Itma. Corte de Apelaciones de Valparaíso nada dijo en relación con la adhesión a la apelación presentada por la reclamante, en relación al

rechazo del reclamo en contra de la Resolución del SII, reclamo desestimado por el tribunal a quo, en cuanto señaló que se produjo un error en el año de la contabilización de la pérdida por venta de derechos que fue tasada. Por su parte, el tribunal de casación señaló que la resolución reclamada si se pronunció en forma directa al respecto, rechazando así el recurso de casación en la forma.

Ahora, en lo que dice relación con el recurso de casación en el fondo, la recurrente en primer lugar denuncia la falsa aplicación de los arts. 4 bis, 4 ter y 4 quáter del CT, por considerarlas no aplicables al caso, al no estar vigentes a la época de ocurrencia de los hechos, y por estimar que la norma que debe decidir el asunto es el art. 64 del CT, y no las normas anti elusivas generales. Sostiene que el fallo a través de fundamentos basados, a su juicio, en reglas anti elusivas no vigentes a la época de los hechos, intentó dar una apariencia de justificación a la tasación realizada por el SII.

Luego, denuncia la vulneración del art. 64 inc. 3° del CT, norma que contempla la facultad de tasación del SII cuando el precio o valor asignado al objeto de la enajenación o al servicio prestado que sirva de base o sea uno de los elementos para determinar un impuesto, sea notoriamente inferior a los corrientes en plaza o a los que normalmente se cobren en operaciones de similar naturaleza. En el caso, el SII cuestionó el precio de venta de derechos sociales del contribuyente, el que arrojó un resultado de pérdida que fue rebajada de la Renta Líquida Imponible. La operación de esta forma fue tasada por el SII, determinando diferencias de impuestos, y rechazando la solicitud de devolución de impuestos realizada por el contribuyente.

Señala el recurrente que el SII consideró para tasar el valor de los derechos sociales vendidos, no el valor de mercado, sino el capital estatutario, correspondiente a un aumento de capital realizado el año 2007, año que no es en el que se realizó la enajenación, recurriendo así a un valor interno de la sociedad, que no tiene posibilidad de referencia de comparativa externa. Alega a su vez el recurrente la falta de fundamentación de la sentencia recurrida, y la improcedencia de la reliquidación realizada por el tribunal de segunda instancia.

La Excma. CS señala en primer lugar que el centro del conflicto es determinar si el fallo impugnado dio correcta aplicación al art. 64 del CT. Dispone así que toda tasación debe realizarse en base a criterios objetivos y racionales, pero considerando las circunstancias en que se realiza la operación, lo que no es algo aislado, abstracto o general.

De esta forma, la relación de la situación patrimonial de la sociedad, realizada en la sentencia recurrida, que el recurrente interpretó como una aplicación subrepticia de las normas anti elusivas, no lo es, sino que lo que se buscó fue determinar las circunstancias bajo las cuales se realizó la operación, que lo habilitaba para ejercer la facultad del art. 64 del CT. Agrega que, el sentido de esta norma no es otro que la custodia que el Servicio tiene con la sociedad, para recaudar los tributos a los que se encuentran obligados los contribuyentes.

Dispone asimismo el máximo tribunal que la reclamación supone materialmente la discusión de un acto administrativo que tiene un *ethos* específico al momento de discutirse en sede jurisdiccional, cual es tratar de dilucidar si existe un hecho gravado. La reclamación tributaria obliga así a la función jurisdiccional a determinar correctamente cuál es el hecho gravado, por ello cuando la Itma. Corte de Apelaciones de Valparaíso procede a realizar una reliquidación de impuestos, ningún acto administrativo es tocado, sino que simplemente se está cumpliendo con la función de delimitar correctamente el hecho gravado. En tal orden de ideas no se observa falta de fundamentación en la sentencia recurrida, así como tampoco ausencia de debido proceso ni injerencia en facultades ajenas a las propias competencias que la ley otorga a los tribunales de justicia al realizarse la reliquidación.

