

# JURISPRUDENCIA JUDICIAL

## “Pinturas Tricolor S.A. con SII V DR Valparaíso” Rol N°3972-17, CS, 12/02/2019

**Materia:** Deducción de gastos en escenario de inexistencia de ingresos tributables.

La Excm. Corte Suprema rechazó el recurso de casación en el fondo interpuesto por el contribuyente en contra de la sentencia dictada por la Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago, que a su vez confirmó el fallo de primer grado, el cual no hizo lugar a la reclamación interpuesta por el reclamante en contra de una resolución del SII, que denegó la solicitud de devolución por PPUA.

Señala el recurrente que los contribuyentes que tienen activos, pasivos, y/o patrimonio que no se autoprotege de la inflación, deben aplicar las normas de corrección monetaria de conformidad con lo dispuesto en el art. 41 de la LIR, lo que debe reconocerse a nivel de RLI, ya sea como un ingreso o un gasto, según corresponda. Indica de esta forma el contribuyente que, para la determinación de su RLI, realizó la deducción correspondiente por impuestos diferidos, y en virtud de lo dispuesto en el art. 32 de la LIR, realizó los ajustes ordenados conforme al art. 41 de la señalada ley, sin embargo, el SII, y la sentencia recurrida dispusieron que la contribuyente no ha generado rentas tributables que le permitan deducir gastos necesarios para producir renta, interpretación que a su juicio, implicaría un equivocado concepto del sistema de determinación de la RLI, confundiendo la naturaleza de los ajustes efectuados, adicionando requisitos impertinentes, impidiendo así la aplicación de normas obligatorias de determinación de la base imponible del IDPC.

El Máximo Tribunal por su parte, refiriéndose a la sentencia de primera instancia señala que el tribunal de primer grado antes de examinar la procedencia de los ajustes realizados, como primera cuestión debe determinar si en el escenario de inexistencia de ingresos es posible deducir gastos generando una pérdida tributaria, concluyendo que el concepto de gasto corresponde al sacrificio económico que, sin tener el carácter de costo, dice relación con el funcionamiento y desarrollo de la empresa como unidad destinada a generar renta, excluyendo el art. 31 de la LIR todos aquellos gastos que no tengan como finalidad o destino la generación de ingresos tributables, conforme al giro de la sociedad, lo que se

traduce en que debe demostrarse el vínculo entre la renta que se obtiene o se pretende obtener y el sacrificio económico para producirla.

En consideración de lo anterior, el Tribunal de Casación, para rechazar el recurso, sostiene que *“al encontrarse la reclamante en un contexto de inexistencia no sólo de ingresos tributarios desde el inicio de sus actividades, sino que también de una efectiva actividad productiva destinada a producir la renta, las pérdidas que se han considerado en la determinación de la renta líquida del ejercicio están constituidas por las partidas denominadas “Impuestos Diferidos” y “Corrección Monetaria Patrimonio Tributario”, las que no han tenido como destino generar rentas afectas al impuesto de primera categoría conforme el giro de la empresa, como tampoco se ha acreditado, ni indicado determinada y específicamente su relación directa con los potenciales ingresos que en un futuro la empresa pudiera obtener, ni como aquellos han sido estrictamente necesarios para producir una renta que no se ha perseguido obtener, como aparece de la absoluta ausencia de actividades del giro de la empresa.”*, concluye así que *“en tal escenario de inexistencia de ingresos tributables, no es procedente, entonces, deducir los gastos señalados en autos generando pérdida tributaria del ejercicio”*.

**“Solicitud de pronunciamiento acerca de la inaplicabilidad por inconstitucionalidad de los arts. 31 inc. 1°; 33 N°1, letra g); 21, inc. 1°, literal i), de la LIR, presentado por el Juez Tributario y Aduanero de la Región del Biobío, en la causa sustanciada ante el mismo tribunal requirente, “ISAPRE MASVIDA S.A. con SII VIII DR CONCEPCIÓN”, RUC 16-9-0001482-5, RIT GR-10-00131-2016.”**  
**Rol N°3869-2017-INA, TC, 27/03/2019**

**Materia:** Inaplicabilidad por inconstitucionalidad del art. 31 inc. 1° LIR.

El TC rechazó el requerimiento de inaplicabilidad promovido por el Juez Tributario y Aduanero de la Región del Biobío, que impugnaba las normas que impedían considerar como gasto necesario las costas pagadas en los recursos por alza de los planes de salud, en virtud de un reclamo tributario promovido por Isapre Masvida en contra de Liquidaciones del SII, que determinó como gasto rechazado afecto al Impuesto Único del art. 21 de la LIR, las costas personales pagadas por la Isapre con motivo de los recursos de protección interpuestos por sus afiliados en contra del alza de los precios base de los planes de salud. El SII fundamenta sus Liquidaciones en el Oficio N°137 de 22 de agosto de 2016, que interpreta que los gastos señalados no cumplen con los requisitos para ser considerarse como aceptados, afectándose así con la tributación establecida en el art. 21 de la LIR.

El requerimiento por su parte, señala que la interpretación del SII al respecto implica la infracción de los siguientes principios constitucionales: igualdad a la ley; infracción al derecho a la tutela judicial efectiva y el derecho a defensa; a la

libertad para desarrollar actividades económicas; a la igualdad y no discriminación arbitraria en materia tributaria; al principio de confianza legítima; principio de proporcionalidad, justicia e igualdad ante los tributos, en cuanto las Isapres serían los únicos contribuyentes del Impuesto a la Renta a las que se les rechazaría la rebaja de gasto de las costas personales a las que ha sido condenada en juicio.

El SII por su parte, solicitando el rechazo del requerimiento de inaplicabilidad, señala en primer lugar que, el conflicto es una cuestión de mera legalidad, por lo que no corresponde al tribunal pronunciarse acerca de cuestiones de interpretación o resolver antinomias de los preceptos legales, ya que ello es privativo de los jueces del fondo. En este caso no existiría un conflicto de constitucionalidad, sino que lo buscado más bien es impugnar un acto administrativo, esto es, el Oficio N°137 de 22 de agosto de 2016. Por otro lado, indica que no es efectivo que se vulnere la garantía del numeral 20, ni el ordinal 2° del art. 19, en relación con la igualdad de los tributos, ya que no se trata de establecer una igualdad aritmética, sino de asegurar el mismo tratamiento tributario a quienes se encuentran en situaciones análogas.

El TC, indica en primer lugar, que la supuesta infracción a la igualdad ante la ley no se configura, toda vez que señala que *“la igualdad ante la ley no es, desde luego, un derecho absoluto: se encuentra sujeta a la posibilidad de diferenciaciones razonables entre quienes no se encuentran en una misma condición”*. Indica de este modo que dicho principio no es un derecho absoluto; sino que se encuentra sujeto a la posibilidad de diferenciaciones razonables entre quienes no se encuentran en una misma condición. Lo que se prohíbe constitucionalmente, por tanto, es la diferenciación arbitraria. Lo que, en la especie, no es tal.

Respecto a la tutela judicial efectiva, el TC desestima dicho argumento, indicando que *“no se advierte como la reclamante ha podido ser limitada en su derecho a defenderse mediante la debida intervención de un letrado, sobre todo considerando que la trasgresión constitucional requiere, para su configuración, que la afectación al derecho a defensa jurídica inhiba la participación o intervención de letrado en la representación y asesoramiento de quien ha sido imputado de incurrir en actos ilegales o arbitrarios que inciden en el legítimo ejercicio de derechos constitucionalmente protegidos”*.

En cuanto a la supuesta afectación a la igual protección de la ley en el ejercicio de los derechos, en relación con la tutela judicial efectiva y la alegación de la infracción al derecho a defensa, el TC indica que las Isapres no están impedidas de informar los recursos de protección que se sigan en su contra. Indica asimismo que, las sentencias de las Cortes de Apelaciones, han resuelto, en lo fundamental *“que la facultad revisora que ostentan las entidades de salud provisional debe entenderse condicionada a un cambio efectivo y verificable del valor de las prestaciones de salud, en razón de una alteración sustancial de sus costos”*, de forma que, para revertir la aceptación de los recursos de protección interpuestos por los afiliados bastaría que las Isapres, ajustaran su conducta a la interpretación que la CS ha realizado en orden a los requisitos necesarios, para que el aumento en los precios bases de salud sea legítimo.

Ahora, en relación con la supuesta infracción a la igualdad ante las cargas públicas, el TC indica que la interpretación del SII en el Oficio N°137 de 22 de agosto de 2016, no es razón convincente para indicar que hay una infracción a este principio. Ello porque *“el legislador tributario grava por igual a todas las instituciones de salud previsional que se encuentren en la misma condición, sin discriminar o hacer diferencias respecto de ellas, por lo que toda sociedad que se encuentre en la misma posición jurídica estará obligada, en principio, y siempre que concurren similares fundamentos de hecho, al pago del impuesto único de artículo 21 de la LIR por el desembolso de costas personales”*.

Es importante destacar que el TC se pronunció el presente año respecto de otros requerimientos de inaplicabilidad por inconstitucionalidad presentados por las Isapres (ROLES N°3498-17-INA; N°3732-17-INA; N°3843-17-INA; N°4041-17-INA; 4097-17-INA).

### **“Ingeniería y Movimientos de Tierras Tranex Limitada con SII” Rol N°18.256-2017, CS, 15/04/2019**

**Materia:** Cobro retroactivo de Impuesto Territorial a un contribuyente de buena fe.

La Excma. Corte Suprema rechazó un recurso de casación en el fondo interpuesto por el SII en contra de la sentencia de la Iltma. Corte Apelaciones de Santiago, que confirmó el fallo de primer grado, que, a su vez, acogió el reclamo presentado por el contribuyente, dejando sin efecto la resolución que ordenó la rectificación del cobro de contribuciones de un inmueble de propiedad del contribuyente, así como el cobro retroactivo de ciertos periodos tributarios del Impuesto Territorial.

El SII indica que la Ley N°17.235, permite a dicho organismo modificar los avalúos de los bienes raíces, facultad que ejerce a la luz de lo dispuesto en su art. 10, entre las que se encuentra la situación descrita en la letra f), esto es: la omisión de bienes en la tasación del predio de que forman parte, rigiendo la modificación desde la fecha en que estuvo vigente el avalúo que contenía el error o la omisión, por así disponerlo el art. 13 del citado cuerpo de normas. Señala así que, en el caso de autos se encuentra asentada la omisión de bienes, por tanto, resulta aplicable el cobro retroactivo del tributo, no importando si se trata o no de un contribuyente de buena fe, puesto que el legislador no hizo distinción alguna sobre el particular.

El Tribunal de la instancia, como argumentos para desestimar las alegaciones del SII, estimó que la retroactividad del art. 13 de la Ley N°17.325, en relación con el art. 10 letra f) de la misma ley es pro contribuyentes, toda vez que en caso de omitirse en la tasación de bienes que deprecien, un predio, o de existir errores en las operaciones aritméticas que determinen una superficie del inmueble

mayor a la real, dichas modificaciones deberán hacerse efectivas en favor del contribuyente desde el momento que estuvo vigente el avalúo que contenía el error u omisión, puesto que el legislador proscribió el efecto retroactivo de los actos administrativos, salvo que produzcan efectos favorables para los interesados, y no lesionen derechos de terceros. En el mismo sentido, argumentaron que la omisión en la tasación es una conducta en que puede incurrir el SII, pero no el contribuyente, debiendo tenerse en consideración que en el caso de autos el reclamante se encontraba de buena fe al tiempo de adquisición del inmueble en cuestión.

La Excma. Corte Suprema, indica que la omisión en la tasación del predio de que forman parte también es una conducta del Servicio y no del contribuyente, ya que solo puede omitir tasar quien realiza la tasación, es decir el SII. Agrega asimismo que la retroactividad es extraordinaria y restringida, mientras que la buena fe es protegida y premiada, así como que librar al contribuyente de buena fe de los efectos retroactivos del nuevo avalúo, se acomoda al espíritu general de nuestra legislación en materia de retroactividad y buena fe, y por otra parte evita una situación contraria a la equidad natural, como lo sería dar idéntico trato a los contribuyentes de buena y mala fe de frente a la omisión del SII. De esta forma, el Máximo Tribunal, rechaza el recurso indicando que *“la recta interpretación del artículo 13 inciso 2 de la Ley inciso 2 de la Ley 17.235, no puede sino llevar a concluir que el efecto retroactivo previsto en esa disposición se dirige solo a los contribuyentes que se hallan de mala frente a la omisión de bienes por el Servicio en la tasación del bien raíz.”*

**“Inversiones Tongoy con SII Dirección Regional Metropolitana  
Santiago Oriente”**

**Rol N°71-2018, C.A. de Santiago, 25/07/2019**

**Materia:** Doctrina de los actos propios y principio de congruencia procesal.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago acogió el recurso de apelación deducido por el contribuyente en contra de la sentencia de primera instancia que acogió en parte la reclamación interpuesta en contra de una Liquidación emitida por el SII para el AT 2010. El recurso de apelación se fundamenta principalmente en la afectación de la doctrina de los actos propios y del principio de congruencia procesal.

En relación con la afectación a la doctrina de los actos propios, señala el recurrente que, en el contexto de un procedimiento de investigación criminal, el Primer Departamento de Fiscalización de Grandes Empresas del SII emitió el Informe N°8, en el cual se señala que las cesiones de derechos realizadas entre empresas que forman parte de un grupo familiar, que motivaron la investigación del Ministerio Público, habían sido correctamente determinadas, estableciendo que no había irregularidad alguna en las operaciones. Asimismo, señala que, en

relación con un requerimiento de antecedentes formulado por el SII respecto del contribuyente, finalmente se le devolvieron todos los antecedentes contables aportados. No obstante lo anterior, el contribuyente fue objeto de una Citación por parte del SII, con posterioridad a los hechos relatados, llevada a cabo por el Departamento de Fiscalización de Personas, Mini y Pequeñas Empresas, emitiéndose finalmente la Liquidación reclamada, en base a los mismos hechos tratados en el Informe N°8.

El tribunal de alzada por su parte, de un análisis de los inc. 2° y 6°, del art. 3° de la Ley N°19.880, concluye que es indudable sostener que el Informe N°8 es un acto administrativo, cumpliendo con todos los elementos propios de este tipo de actos. De esta forma, indica que cobra especial relevancia la Teoría de los Actos Propios, toda vez que *“la formulación “venire contra factum proprium non valet”, proclama el principio general de derecho que establece la inadmisibilidad de actuar contra los actos propios hechos con anterioridad; es decir, prohíbe que una persona pueda ir contra su propio cuestionamiento mostrado con anterioridad para limitar los derechos de otra, que no habría actuado de esa manera movido por la buena fe de la primera”*. Indica de esta forma que, el núcleo de esta teoría se halla en las expectativas legítimas derivadas de la voluntad expresada en el Informe N°8, en cuya virtud el contribuyente pudo planificar su futuro, en el supuesto que la conducta del SII fue debidamente explicitada en orden a declarar la licitud y corrección de la cesión de derechos, al planificar su desenvolvimiento motivado en el primer acto de la administración, el contribuyente adquirió certeza de su situación jurídico-tributaria, pero la actuación fiscalizadora posterior, inconsecuente con la primera conducta, ha causado un daño injusto que violenta los derechos previamente adquiridos.

De esta forma, la actuación *ex post* del SII que motivó la emisión de la liquidación reclamada es una actuación que atenta contra los actos propios de dicho Servicio, por lo que corresponde acoger la reclamación interpuesta.

Por otro lado, el recurso de apelación denunció infracción al principio de congruencia procesal, en cuanto, en primera instancia, ninguno de los litigantes le entregó competencia específica al juez para disponer una eventual reliquidación de impuestos, lo que finalmente fue realizado por el tribunal a quo. Indica la Il. Corte de Apelaciones de Santiago que *“el principio de congruencia procesal se ha entendido, tradicionalmente, como aquel principio normativo que delimita el contenido de las resoluciones judiciales que deben proferirse, de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes. La congruencia no es más que la derivación del sistema dispositivo, en cuya virtud, los límites de la decisión judicial quedan demarcados por las peticiones y pretensiones deducidas por las partes, ya que de traspasarse dicho límite, se afectaría la competencia específica otorgada al juez, al ir más allá de lo pedido, incurriendo en un vicio de ultra o extra petita”*, señalado entonces que al decidir reliquidar, sin que ninguno de los litigantes se lo haya solicitado, el tribunal de primera instancia ha incurrido en un vicio de *ultra petita*.

La sentencia fue acordada con el voto en contra del Ministro señor Zepeda Arancibia. Asimismo, se destaca que el SII interpuso recurso de casación en el fondo, el que a la fecha de cierre de la presente edición se encuentra pendiente de resolución.

**“Forestal Henríquez Junior SpA con SII Dirección Regional”  
Rol N°8829-2019, CS, 13/08/2019**

**Materia:** Recurso de protección. Respeto de los derechos de los contribuyentes en un proceso de fiscalización del SII.

La Excm. Corte Suprema acoge el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la sentencia de la Il. Corte de Apelaciones de Temuco que rechazó el recurso de protección interpuesto por Forestal Henríquez Junior SpA, por estimar arbitrario e ilegal el procedimiento de fiscalización realizado en su contra, revocando con prevención y voto de disidencia, la resolución impugnada, dando lugar a la acción constitucional deducida para el solo efecto de declarar la ilegalidad de las actuaciones reprochadas del SII que se tuvieron por configuradas, y ordena a dicho Servicio de abstenerse de incurrir nuevamente en las mismas o cualquier otra que importe entorpecer, obstaculizar o embarazar la actuación del abogado designado por el contribuyente para su defensa.

El recurso de protección interpuesto en contra del SII se produce en el contexto de un proceso de fiscalización destinado a determinar la supuesta falsedad ideológica de ciertas facturas. En cuanto a los hechos que fundamentan la interposición del recurso de protección, se señala que la actora, en el contexto del proceso de fiscalización, designó abogado representante, el que entregó al SII en dependencias de dicho Servicio un escrito a fin de acompañar el mandato judicial otorgado, negándose el funcionario que recibió dicho antecedente a estampar cargo o firma en la copia de la presentación. Agrega que el gerente general de la sociedad recurrente concurrió a prestar declaración al SII, negándose al abogado representante el ingreso a dicha audiencia, asimismo, negándose a la entrega de copia de lo declarado bajo juramento, no obstante haber sido solicitado expresamente. Fundamenta asimismo su recurso en la excesiva duración de la diligencia de declaración, sin que se le permitiera salir durante ese lapso, alegando la turbación del derecho a la presunción de inocencia, derecho a defensa jurídica, y el derecho a obtener copias de las piezas pertinentes de la investigación. Solicita de esta forma que se ordene al SII dejar sin efecto la fiscalización, y que en su lugar se inicie una nueva, que sea tramitada por otros funcionarios con total respecto a las garantías constitucionales, adoptándose las medidas necesarias para el restablecimiento del imperio del derecho, y se instruyan los sumarios administrativos pertinentes.

El SII por su parte niega los hechos denunciados, señalando que las copias de los antecedentes señalados no fueron solicitadas, así como que tanto el abogado, como la parte declarante no solicitaron que el profesional ingresara a la audiencia de declaración. En relación con la duración de la declaración, indica que el declarante no manifestó molestia alguna durante el transcurso de ella, permitiéndosele incluso contestar su teléfono particular.

La Excma. CS por su parte indica que, si bien es el SII quien en sede administrativa debe llevar a cabo las diligencias necesarias para verificar el efectivo cumplimiento, ello no implica que, en el ejercicio de dicha función pueda desconocer los derechos de los particulares sometidos a escrutinio, resultando, totalmente exigible en esa labor el respeto de los diversos derechos garantizados por la Constitución. Así, la exigencia de un justo y racional procedimiento debe presidir la actuación del Servicio, en la que habrá de permitir, por ejemplo, la intervención del abogado que el contribuyente designe para su defensa, no entabando de forma alguna el desarrollo de su cometido profesional, dándole así la posibilidad de presenciar las declaraciones que su representado deba prestar durante la investigación. Del mismo modo, señala que el Servicio se encuentra obligado a entregar copia de las piezas pertinentes de sus pesquisas al interesado.

Indica que el obrar del SII, es sin duda ilegal y arbitrario, pues no solo carece de toda justificación y racionalidad, sino que, además, vulnera el art. 8 bis del CT, que ordena al Servicio respetar los derechos de los contribuyentes en el ejercicio de sus potestades fiscalizadoras.

Así las cosas, considera que las conductas realizadas por el Servicio importan una vulneración del derecho al debido proceso, como así también al derecho a la igualdad, ambos principios establecidos en nuestra Carta Fundamental.

Por su parte, el Ministro Muñoz, es de opinión que se ha configurado otro proceder ilegal y arbitrario en el comportamiento del SII, consistente en la excesiva duración de la interrogación, indicando que, el art. 196 del Código Procesal Penal, ordena otorgar el descanso prudente y necesario al imputado si su deposición se prolonga por mucho tiempo, por lo que si en el contexto de una investigación realizada por el Ministerio Público éste debe entregar las facilidades mínimas para que el interrogado pueda participar en la diligencia de buena manera y con pleno uso de sus capacidades, con mayor razón la Administración debe actuar de un modo semejante.

La sentencia fue acordada con el voto en contra de la Ministra Sra. Sandoval y del Abogado Integrante Sr. Pierry.



**“Isapre Consalud S.A. con SII Grandes Contribuyentes  
Segundo TTA de la Región Metropolitana”  
RUC 16-9-0001498-1, 23/08/2019**

**Materia:** Costas personales pagadas por Isapres por recursos de protección en contra de alza de planes de salud, son gastos necesarios para producir renta.

El 2º TTA de la Región Metropolitana, acogió el reclamo interpuesto en contra de las liquidaciones emitidas por la Dirección de Grandes Contribuyentes del SII, para los AT 2013, 2014 y 2015, en cuanto considera que las costas personales deben catalogarse como gasto rechazado del art. 33 N°1 de la LIR, debiendo aplicárseles el Impuesto Unico del art. 21 de la señala ley.

De esta forma, la controversia dice relación con las costas personales a que es condenada la reclamante, derivadas de la interposición de Recursos de Protección por sus afiliados por concepto de alza unilateral de los planes de salud y la necesidad de dicho gasto.

El reclamante sostiene en primer lugar que el SII habría aplicado en las Liquidaciones, en forma retroactiva, un nuevo criterio sobre el tratamiento de las costas, afectando así la Buena Fe en materia tributaria. Esto, ya que hasta antes de la dictación del Oficio N°137 de 22 de agosto 2016, no existía un criterio oficial sobre este tema, y el SII, en la práctica, nunca había objetado la deducción de las costas como un gasto necesario. El sentenciador sobre este punto indica que, como el mismo reclamante indica, hasta antes de la dictación del oficio señalado, no existía un criterio oficial del SII al respecto, por lo que no cumplen en el caso los requisitos del art. 26 del CT, que requiere que exista un cambio de criterio por parte del SII, rechazando en definitiva dicha alegación.

De esta forma, el tribunal se centra en el análisis de la procedencia del gasto por costas procesales como un gasto necesario de acuerdo con lo dispuesto en el art. 31 de la LIR, analizando en primer lugar las diversas teorías de la naturaleza jurídica de las costas, afirmando que *“las partes con ocasión del ejercicio de su derecho dentro de un pleito judicial, deben efectuar diferentes desembolsos, y que con el afán de evitar que se produzca por dicho motivo un detrimento a la parte que resulta totalmente vencedora se establece en su favor la condena en costas, es decir, estamos en presencia de una cuestión accesoria que busca el equilibrio en el ejercicio del derecho por la vía del resarcimiento para el vencedor, evitando así cualquier elemento de tipo subjetivo que permita explicarlas”*.

En relación a la necesidad del gasto, el sentenciador indica que el asunto recae en el sentido que se debe otorgar a este vocablo. Para esto, señala que la Excma. Corte Suprema en diversos fallos ha señalado respecto del concepto de gasto necesario que *“éste sin duda se refiere a aquellos gastos que se relacionan directamente con el ejercicio o giro de la sociedad, que sean necesarios para producir la renta y que tengan el carácter de inevitables y obligatorio. Esta última característica se desprende de la significación gramatical del vocablo “necesarios”, esto es aquellos desembolsos en que*

*precisa, forzosa e inevitablemente ha debido incurrir el contribuyente para generar la renta líquida imponible que se pretenda determinar”, de esta forma, se entiende que la CS ha entendido “obligatorio” a aquellos desembolsos en que se deben incurrir para generar la RLI, lo que solo podrá determinarse caso a caso considerando las máximas de la experiencia, sin perder de vista el fin último de la empresa que es obtener utilidades. Así las cosas, el TTA señala que “ha arribado a la conclusión que la interpretación sistemática y jurídicamente más coherente de “necesario” es aquella que exige una relación potencial posible entre ingresos y gasto, conforme lo determina la actividad empresarial y la contabilidad de la empresa.”. Señala asimismo que, el único de los requisitos del art. 31 de la LIR cuestionado por el SII, es la necesidad del gasto.*

Por su parte, el SII indicó que, respecto de la necesidad del gasto por costas personales, éstos no se relacionaban con el giro de la empresa, ya que no serían de carácter obligatorio e inevitable, que no estarían vinculados con la generación de ingresos afectos a IDPC. Sobre este punto, el sentenciador señala que la reclamante es una institución de salud previsional, cuyo giro se encuentra delimitado por lo dispuesto en el art. 173 del DFL N°5, del Ministerio de Salud del año 2006, por lo que se puede confirmar que Consalud S.A., tiene un giro único, el cual corresponde al financiamiento de la prestaciones y beneficios de salud y actividades afines a éste, y que, como consecuencia de ello, ésta generará ingresos solo a partir del desarrollo del mismo quedando por ley obtenerlos de otra manera o a través del ejercicio de actividades diferentes a la descrita. Asimismo, el señalado DFL N°5, consagra en el art. 197 la facultad para que las Isapres aumenten anualmente de manera unilateral el precio base de los planes de salud, por lo que, el aumento de los del precio base de los planes de salud se realiza en virtud de una facultad consagrada legalmente, puesto que de no ejercerla no podrían generar ingresos, es decir, utilidades que les permitieran desarrollar sus actividades, ni cumplir con sus obligaciones. De esta forma, señala que los ingresos de la reclamante derivan solamente de su giro único, lo que implica que todos los gastos que ésta efectúa se ven relacionados con el mismo, más allá de la calificación que tributariamente se les pueda dar.

Ahora, en cuanto a las costas personales, el TTA señala que éstas constituyen un gasto que deriva del derecho de las Isapres a obtener utilidades, y del derecho a defensa que le asiste a toda persona. A la vez indica que el reclamante tendría una expectativa legítima de renta, toda vez que con la adecuación de la prima busca equilibrar los ingresos con el monto de los costos de las prestaciones.

En razón de lo anterior, el tribunal concluye que, respecto del pago de las costas personales, constituyen un gasto que deriva de su derecho consagrado legalmente, y del derecho a defensa que le asiste a toda persona. Así las cosas, los gastos cuestionados por el SII, se relacionan con el giro único que tiene la reclamante, transformándose en un gasto necesario para producir la renta, obligatorio e inevitable, puesto que, en caso contrario, se podría arribar al absurdo de que una empresa que goza de un objeto único no podría aumentar los planes de salud, toda vez que se expondría a una mal entendida litigación temeraria.

En conclusión, el sentenciador establece que la reclamante ha logrado acreditar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el inc. primero del art. 31 de la LIR, en particular a la necesidad del gasto cuestionada por el SII, siendo por ello improcedente la relación normativa efectuada por el ente fiscal efectuada en el Oficio N°137 de 22 de agosto de 2016 y en las liquidaciones reclamadas en autos, razón por la cual se señala la procedencia de la rebaja efectuada por el reclamante, atendido el carácter de necesario del gasto cuestionado. Se hace presente que el SII redujo recurso de apelación en contra de la sentencia en comento, el que se encuentra pendiente de resolución.

**“Deka Inmobiliaria Chile One SpA con SII Dirección  
Regional Metropolitana Santiago Oriente”  
Rol N°287- 2018, CA de Santiago, 02/09/2019**

**Materia:** Procedencia devolución por crédito por pago de Impuesto Territorial, análisis valorativo de la prueba en instancia jurisdiccional.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago acogió el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente en contra de la sentencia de primera instancia que rechazó el reclamo interpuesto en contra de una Resolución del SII que denegó parcialmente la devolución solicitada por concepto de crédito por impuesto territorial para el AT 2013.

El SII por medio de la Resolución reclamada denegó parcialmente la devolución solicitada por el contribuyente invocando el crédito por pago de impuesto territorial, fundamentado en una supuesta subdeclaración de ingresos del contribuyente, y en que la procedencia de los créditos invocados podrían ser excesivos.

El tribunal de alzada comienza su sentencia poniendo énfasis en que el SII, tanto en su defensa fiscal, como en el acto reclamado, no habría explicado en que consistiría la subdeclaración de ingresos alegada, sumado al hecho que la denegación de la devolución fue parcial. En virtud de lo anterior, el tribunal se cuestiona si basta que el SII formule una mera aseveración para tener por justificada una resolución denegatoria, privando con ello al contribuyente de la legítima expectativa de obtener la devolución de sus impuestos. Señala que, de arribar a una respuesta positiva, el deber de fundamentación y motivación de los actos administrativos perdería todo sentido, y pondría a la autoridad tributaria en una situación de superioridad frente al contribuyente en los tribunales de justicia, en circunstancias que la garantía del debido proceso exige como punto de partida una situación de igualdad entre las partes.

Indica que la sentencia recurrida, que reprochó la falta de antecedentes probatorios sin señalar cuáles serían los antecedentes idóneos, pasó por alto importantes antecedentes presentados por el contribuyente tales como Formularios 29, RLI, FUT, Libro de Ventas, Libro Auxiliar de Activo Fijo, facturas, contratos

de arrendamiento, cesiones, entre otros, sin realizar siquiera un análisis probatorio de dichos antecedentes, ninguno de los cuales fue objetado por el SII, por lo que el ejercicio de valoración del tribunal de primera instancia, debió ir encaminado a ponderar el valor probatorio de dichos antecedentes, tomando en especial consideración los Formularios 29, que, de conformidad con el inc. 2° del art. 21 del CT, al no haber sido establecidos como no fidedignos, no pueden ser proscritos ni por el SII, ni menos, por el sentenciador.

De un análisis de los antecedentes probatorios acompañados al proceso, señala que la subdeclaración de ingresos señalada por el SII no es tal, existiendo únicamente una pequeña diferencia entre lo declarado en los Formularios 29 y el Formulario 22, que no puede ser estimada como subdeclaración de ingresos, ni menos estimar que provoque perjuicio fiscal, disponiendo así que *“el vago e impreciso cuestionamiento realizado por el ente fiscal relacionado con los ingresos será desestimado, al no haberse justificado suficientemente los mismo y existir coherencia entre lo declarado en el Formulario 22 y la información contenida en los Formularios 29”*.

En relación con el cuestionamiento fiscal relacionado con la procedencia de los créditos invocados para acceder a la devolución, señala que la sentencia de primera instancia incurrió en un grave ejercicio hermenéutico de las normas que regulan la tributación de los bienes raíces no agrícolas, toda vez que siendo la recurrente una SpA, por aplicación del inc. 2°, del N°6 del art. 2 de la LIR, le son aplicables el inc. 3° de la letra d) del art. 20 de la LIR, y la letra a) del N°1 del señalado artículo, vigentes a la época de los hechos, que se refieren a la sociedades anónimas, resultando procedente utilizar como rebaja el impuesto territorial pagado, correspondiendo entonces analizar la acreditación del pago efectivo del tributo y la calidad jurídica de quién invoca el beneficio.

Al respecto indica que, de un análisis de la abundante prueba acompañada por la reclamante, se acredita que ésta es la propietaria de los inmuebles a que hace mención, encontrándose asimismo acreditado el pago del Impuesto Territorial, agregando que *“al utilizar las máximas de la experiencia, conforme a las reglas de la sana crítica, puede concluirse que resulta bastante improbable que un tercero pague la suma de \$591.346.362 por concepto de impuesto territorial, en circunstancias que no podrá aprovechar la rebaja de dicho tributo en su declaración de renta propia. Bajo un parámetro de lógica elemental, es muy probable que el pagador sea el dueño del inmueble, o al menos, el usufructuario del mismo”*. Añade a lo anterior que, el SII si hubiera estimado que la contribuyente no era dueña de los inmuebles, debió desplegar actividad probatoria correspondiente en tal sentido, por lo que, a falta de prueba contraria, señala que el sentenciador debió darle valor a la prueba rendida, cuestión que no realizó.

Finaliza su sentencia señalando que, es deber de la judicatura no solo enunciar la prueba aportada por las partes, sino que el mandato impuesto por el legislador es la de realizar un análisis valorativo de la misma, al tenor de lo dispuesto en el art. 132, inc. 11° y 15° del CT, acogiendo el recurso de apelación interpuesto

por el contribuyente, condenando en costas al SII. Se hace presente que el SII no dedujo recurso de casación en la forma y/o fondo en contra de la sentencia en comento, por lo que ésta se encuentra firme y ejecutoriada.

**“I. Municipalidad de Lo Barnechea con Inversiones  
Los Peumo Limitada”**

**Rol N°14.927-2018, CS, 25/09/2019**

**Materia:** Las sociedades cuyo giro son las inversiones pasivas no se encuentran afectas al pago de Patente Municipal.

La Excma. Corte Suprema acogió el recurso de casación en el fondo interpuesto por Inversiones Los Peumo Limitada, en contra de la sentencia de la Itma. Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó la sentencia de primera instancia, que acogió la excepción de prescripción parcial, pero rechazó las excepciones contempladas en los numerales 7° y 14° del art. 464 del CPC.

El recurso de casación denuncia la infracción de los arts. 23, 24 y 26 de la Ley de Rentas Municipales, en cuanto señala que lo gravado en el art. 23 de la señalada ley es el ejercicio efectivo de una o más de las actividades que en ella se indican, entre las que no figuran las ejercidas por la recurrente, que es una sociedad de inversión que tiene por único objeto aportar capital y obtener de ello una rentabilidad, sin que materialmente importe una actividad comercial que se ejecute en un local o lugar determinado, ni requerir un permiso de funcionamiento, agregando que la referencia del art. 24 a las sociedades de inversión o de profesionales no tiene la virtud de alterar el hecho gravado, que atañe únicamente a actividades secundarias o terciarias.

La sentencia recurrida por su parte, dispuso que de las actividades descritas en la escritura de constitución de la recurrente importan la obtención de lucro o ganancia, configurando el hecho gravado del art. 23 de la Ley de Rentas Municipales, señalando de esta forma el Tribunal de Alzada que el giro de la ejecutada está descrito en términos tan amplios que necesariamente ha de entenderse que consideran actos de comercio de conformidad con el art. 3° del C. de Com., por lo que al ser calificadas las actividades de la empresa como actos de comercio, en los términos establecidos en el señalado art. 23, debe ser gravada con el pago de patente municipal, por corresponder a una actividad terciaria.

La Excma. Corte Suprema por su parte señala que, el hecho que se encuentra gravado con patente municipal 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 de elaboración de productos, por lo que la actividad realizada por las sociedades cuyo giro son las inversiones pasivas, no constituyen ni configuran el hecho gravado en el art. 23 de la Ley de Rentas Municipales. Agrega asimismo que, “*de acuerdo al principio*

*constitucional de reserva legal en materia tributaria, corresponde interpretar con carácter estricto los elementos que configuran la relación jurídica que se analiza en el basamento fáctico y los elementos que la conforman —sujeto, hecho gravado, tasa, base imponible—, sin que el desarrollo reglamentario de dichos elementos pueda llegar a ampliar o extender el hecho gravado más allá del límite y de los lineamientos determinados por el legislador, no siquiera por la vía de extender su interpretación por vía complementaria”.*

Por su parte, y en lo que dice relación con el art. 24 de la Ley de Rentas Municipales, la Excma. CS dispone que la alusión de la disposición a las sociedades de inversión no puede entenderse en términos que el legislador haya constituido a dichas sociedades por su sola naturaleza como sujetos gravados con patente municipal, con total prescindencia del ejercicio efectivo de las actividades afectas a dicho tributo, ya que la norma correctamente interpretada alude exclusivamente a los fines de establecer un domicilio donde pagar la patente siempre, siempre que se verifique el hecho gravado.

El recurso es acogido por el tribunal de casación, que dispone que Inversiones Los Peumo Limitada no se encuentra gravada con patente municipal por su actividad de inversión pasiva, no correspondiendo hacer una interpretación extensiva del hecho gravado para aplicarle dicho tributo, dado que el principio de legalidad en materia tributaria determina que no se cumplen con los presupuestos de los arts. 23 y siguientes de la Ley de Rentas Municipales.

La sentencia recurrida fue acordada con el voto en contra de los Ministros señores Guillermo Silva G. y Juan Eduardo Fuentes B.

### **“Uber Chile SpA”**

**Rol N°11246-2019, CS, 14/10/2019**

**Materia:** Levantamiento de secreto bancario.

La Excma. Corte Suprema rechazó el recurso de queja presentado por Uber Chile SpA, en contra de los integrantes de la Undécima Sala de la Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmaron la sentencia de primer grado, dictada por el Primer TTA de la Región Metropolitana que, en autos sobre levantamiento de secreto bancario, dieron lugar a la solicitud del SII respecto a levantar la reserva o secreto bancario del contribuyente.

El Primer TTA de la Región Metropolitana, para acoger la petición del SII, indica en primer lugar, que en el proceso el SII ha realizado las actuaciones y trámites exigidos por los arts. 62 y 62 bis del CT, normas que regulan el procedimiento para solicitar la autorización judicial para acceder a los antecedentes bancarios del contribuyente. Asimismo, señala que, se evidencia en autos que el SII agotó la vía administrativa para acopiar la información necesaria que engloba el proceso de fiscalización que lleva adelante en contra de la contribuyente, sin embargo, es imperioso contar con información relevante acerca de operaciones

que realiza Uber Chile, pero que se encuentran amparadas por secreto bancario, las cuales fueron solicitadas al contribuyente, pero negadas por él.

El Excmo. Tribunal por su parte, indica que, a efectos de resolver adecuadamente el asunto, es importante tener en cuenta que el SII, tiene dentro de sus facultades la fiscalización de los contribuyentes, conforme al Párrafo 2°, del art. 6 del CT. Añade que, *“en el ejercicio de aquella facultad, la ley lo autoriza a solicitar autorización judicial, conforme al artículo 62 del Código Tributario, para el correcto ejercicio de sus facultades fiscalizadoras, con el fin de poder obtener antecedentes indispensables para verificar la veracidad e integridad de las declaraciones de impuestos, determinando el Tribunal competente, el procedimiento y recursos pertinentes, que en el ejercicio de dicha facultad caben el artículo 62 bis del mencionado cuerpo legal”*.

Indica que, de los antecedentes que el contribuyente entregó dentro del proceso de fiscalización del SII, aparecen cuentas corrientes y movimientos bancarios, que resultaron no justificados, a juicio del ente fiscalizador, dado que no se acredita el origen de los dineros que sustentan los gastos y desembolsos de los mismos, ejerciéndose la facultad de solicitar judicialmente autorización para el levantamiento del secreto bancario.

Asimismo, agrega que, *“dada la obligación de cumplir con el artículo 21 del Código Tributario, en orden a llevar por parte del contribuyente fiscalizado contabilidad completa, como el mismo reconoce, es que para satisfacer las exigencias legales que pesan sobre el organismo encargado de la fiscalización se le otorga por la ley, los mecanismos legales pertinentes para cumplir el cometido legal asignado.”* Además, se considera que fue en dicho contexto que los jueces recurridos estimaron, luego de revisar los antecedentes, que los hechos consignados en el expediente, y plasmados en la sentencia del Primer TTA, justificaban el uso de la facultad que confieren los arts. 62 y 62 bis del CT, de las cuentas ya referidas mantenidas por Uber Chile SpA, con el Banco Chile.

A continuación, el fallo señala que, *“dicha calificación no es sino el resultado de un proceso interpretativo y valorativo de parte de los jueces, pues importa categorizar los requisitos que la ley exige para el uso de las facultades excepcionales que contemplan los artículos 62 y 62 bis referidos, que tienden a la determinación correcta y acertada de la base imponible sobre la cual se tributa en el país y en especial a la obligación por parte de los contribuyentes de acreditar el origen de los dineros, con los que se efectúan pagos y desembolsos, de acuerdo a lo indicado en el artículo 68 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, máxime si se trata de movimientos de dinero de montos elevados, y sobre los cuales, en consecuencia debe justificar su origen y destino a efectos tributarios”*.