

JURISPRUDENCIA JUDICIAL

“Socovesa Desarrollos Comerciales S.A. con Servicio de Impuestos Internos XV DR Stgo Oriente”

RIT GR-15-00005-2019, 1° TTA de la RM, 23/11/2020.

Materia: Gasto por intereses - cuenta corriente mercantil.

El 1° TTA, acogió el reclamo presentado por el contribuyente en contra de las Liquidaciones emitidas por el SII para el AT 2017, relativo al rechazo como gasto necesario para producir renta de los intereses que pagó a su sociedad matriz en virtud de un contrato de cuenta corriente mercantil.

Indica el Tribunal que, encontrándose establecida la existencia de un contrato de cuenta corriente mercantil, la discusión de autos se centra en la naturaleza jurídica de la conciliación realizada entre las partes del contrato respecto del AT 2017, la que, para la reclamante, constituye una liquidación parcial, por el otro lado, el SII niega tal calidad, estimando que no ha nacido en la reclamante la obligación de pago en favor de la contraparte del señalado contrato.

En primer lugar, el TTA estima que siendo un hecho de la causa la efectividad del contrato de cuenta corriente es de su naturaleza la existencia de intereses, no siendo éstos un elemento accesorio o ajeno, como señala el SII, sino que es *“algo natural que de no existir no habría contrato de cuenta corriente”*, siendo entonces, a juicio del tribunal, la negación del ente fiscalizador errada y contradictoria.

Al analizar la prueba, el tribunal señala que las conciliaciones acompañadas al proceso corresponden a los movimientos de dinero de la cuenta corriente mercantil de acuerdo a cada una de las partes, la que son coincidentes, confirmándose, al haberse acompañado conciliaciones de más de un año, la costumbre de liquidar o conciliar anualmente, en forma parcial. Asimismo, las conciliaciones a su vez otorgan información precisa sobre el monto de los intereses generados a raíz del contrato de cuenta corriente mercantil.

Agrega que el SII no estaría facultado para rechazar gastos porque las liquidaciones parciales *“no le parecen”*, ya que los requisitos del gasto, en lo que interesa, se extienden solo a determinar si han sido necesarios para producir renta, lo que no fue cuestionado.

Indica asimismo que, el contrato de cuenta corriente mercantil está normado por el Código de Comercio, de acuerdo al cual, los intereses son de la naturaleza del

contrato, los que se pagan al momento de una liquidación parcial o final, y siendo la existencia de la cuenta corriente mercantil un hecho de la causa, se acredita indirectamente la existencia de intereses.

El SII dedujo recurso de apelación en contra de la sentencia, el cual fue rechazado por la ICA de Santiago. La sentencia de alzada no fue objeto de recurso alguno, encontrándose firme.

**“Celulosa Arauco y Constitución S.A. con Servicio Nacional de Aduanas
Dirección Regional Valparaíso”
ROL 8.222-18, CS, 28/12/2020.**

Materia: Aplicación Tratado de Libre Comercio entre Chile y EE.UU.
en la importación de mercaderías.

La Excma. Corte Suprema rechazó el recurso de casación en el fondo interpuesto por el Servicio Nacional de Aduanas en contra de la sentencia dictada por la ICA de Valparaíso, la cual confirma la sentencia dictada en primera instancia por el TTA de la Región de Valparaíso, que acogió el reclamo interpuesto en contra de los cargos formulados por la Dirección Regional de Aduanas de Valparaíso, por los cuales se negó la aplicación del TLC suscrito entre Chile y EE.UU. a los bienes descritos en la Declaración de Ingreso del contribuyente.

El SNA fundamenta su recurso en los siguientes argumentos: i) ha existido infracción a la normativa contemplada en el Tratado Libre Comercio Chile - Estados Unidos, ya que reclama la improcedencia de aplicar un régimen arancelario preferencial a la importación, debido a que la reclamante no habría cumplido con los requisitos exigidos para acogerse al tratamiento preferencial del tratado, toda vez que el certificado de origen acompañado al momento de la operación de importación, fue suscrito por una persona distinta al productor, exportador o importador de la mercancía, omitiendo además las declaraciones relativas a dicho conocimiento; ii) manifiesta que tratándose el TLC de normas de Derecho Público, su interpretación debe ser restrictiva y no admite analogías, razón por la cual no resulta admisible el reemplazo de la prueba de origen presentado al momento de la operación aduanera, con los documentos acompañados posteriormente; iii) la errónea aplicación de los artículos 66, inciso segundo, y 67 de la Ordenanza de Aduanas, toda vez que el referido tratado es un cuerpo de rango legal que establece un arancel preferencial de importación para las mercancías originarias, esto es, las que califican como tales conforme con las reglas de origen previstas, lo que asegura no acontece en la especie; iv) la errónea interpretación del principio de buena fe y *pacta sunt servanda*, consagrado en el artículo 26 de la Convención de Viena; y, v) la errónea interpretación del artículo 128 inciso 15 de la Ordenanza de Aduanas, por cuanto los sentenciadores no ponderan las pruebas rendidas, limitándose a enumerarlas, además de omitir señalar cuáles fueron las evidencias que los condujeron a acoger el reclamo.

En razón de los argumentos esgrimidos por el recurrente, la CS señala que la sentencia de primera instancia estimó que el importador reclamante cumplió las exigencias de las citadas normas y del TLC para acogerse al invocado tratamiento preferencial,

puesto que estaba, además, preparado para presentar, como efectivamente lo hizo en sede administrativa, una prueba de origen válida con la información requerida por Aduanas. Es así como el fallo concluyó que los certificados de origen acreditan fehacientemente que, a la fecha de la aceptación a trámite de las Declaraciones de Ingreso materia de autos, la mercancía calificaba como originaria, no existiendo duda acerca del origen impetrado.

Por lo tanto, la CS señala que el tratamiento arancelario preferente contemplado en el TLC reside precisamente en la calidad de originaria de la mercancía, exigencia que no ha sido desconocida, pues el importador se ha ajustado a los términos del Acuerdo. El error inicial que fue reprochado por la autoridad administrativa no altera la conclusión anterior, que se torna irrelevante si carece de la idoneidad suficiente para desvirtuar el hecho central, cual es si la mercancía procede de una de las partes contratantes, lo que fue corroborado por documentos aptos, acompañados en dicha instancia y que fueron suscritos por el exportador y productor. En consecuencia, alcanzando el tribunal convicción suficiente que las mercancías contenidas en la declaración son originarias de Estados Unidos, el tribunal del grado ha procedido conforme a derecho, al anular los cargos impartidos por el SNA, por lo que no se han infringido las normas del TLC.

Continúa la Corte indicando que, en lo relativo a la segunda infracción denunciada, cabe precisar que los sentenciadores no cuestionan la utilización de tal atribución, sino que establecen como premisa fáctica que la recurrida, en forma posterior, acompañó nuevos certificados de origen, pero que no afectaba su idoneidad para acreditar que las mercancías procedían de Estados Unidos y, como consecuencia de ello, procedía el beneficio, pero no cuestionan el ejercicio de las facultades fiscalizadoras realizado por el Servicio de Aduanas.

A continuación, señala que, en cuanto a la infracción al principio de buena fe y *pacta sunt servanda*, cabe tener en consideración que dicho principio general del Derecho Internacional debe llevar a interpretar el TLC, propiciando su valor y efecto, de modo que la aplicación de su preceptiva no puede ser fragmentada y aislada con miras solo a su fin inmediato. Así las cosas, en la hipótesis de contradicción no puede eludirse dar un sentido armónico correspondiente a los objetivos del pacto, en cuanto a fortalecer el proceso de integración económica y comercial, como lo hizo la sentencia recurrida, motivo por el cual este segmento del recurso es rechazado.

Finalmente, en cuanto a la transgresión del artículo 128 inciso 15 de la Ordenanza de Aduanas, la cual se sustenta en que la sentencia impugnada se aparta de las reglas de la sana crítica al limitarse a enumerar las evidencias y omitir señalar cuáles fueron las que la condujeron a acoger el reclamo, prescindiendo de las declaraciones de personas expertas en la materia, el tribunal de casación indica que cabe hacer presente que la norma en análisis señala que, para resolver este tipo de materias el sistema de valoración probatoria de sana crítica o, mejor llamado, de apreciación razonada, es aquél en que el legislador ha impuesto a los jueces la obligación de observar los parámetros que imponen las reglas de la lógica, las máximas de la experiencia y el conocimiento científico afianzado, en lo que se refiere al modo de apreciar las probanzas y a la adopción de las subsecuentes conclusiones. Así las cosas, la labor de establecer si la prueba traduce la verdad o falsedad de un determinado enunciado

fáctico, según las reglas de la sana crítica, no implica irracionalidad para dejarse llevar por la sola intuición, desestimando la alegación del recurrente.

**“Alimentos MultiExport S.A con SII Dirección Regional Puerto Montt”
ROL 7-2020, ICA de Puerto Montt, 05/01/2021.**

Materia: Fundamentación de un acto administrativo en otro anterior que fue dejado sin efecto por sentencia judicial.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Puerto Montt rechazó el recurso de apelación deducido por el SII en contra de la sentencia de primera instancia que acogió el reclamo del contribuyente, dejando sin efecto las Liquidaciones de impuestos emitidas por el ente fiscalizador para el año tributario 2016.

Funda el SII su recurso señalando que en la sentencia impugnada existe contradicción e incongruencia, por cuanto, por una parte, se reconoce la facultad del Servicio de fiscalizar, liquidar y girar impuestos dentro de los plazos de prescripción, señalando al efecto que el Servicio podría incluso revisar una liquidación ya practicada y determinar nuevas diferencias contra el contribuyente; y por otro lado, desconoce dicha facultad indicando que el monto de pérdida que debieron considerar tanto la contribuyente como el Servicio era la determinada por el TTA en una causa previa y distinta (que revisó la pérdida tributaria de arrastre del contribuyente hasta el AT 2014, determinando la suma a la que ascendía ésta, sentencia que fue confirmada por la ICA de Puerto Montt), lo que a su vez infringiría los artículos 3 y 51 de la Ley N°19.880.

El tribunal de alzada indica que no se aprecia contradicción e incongruencia, ya que, el razonamiento del sentenciador *a quo* no hace más que reiterar una decisión jurisdiccional ya tomada, y que fue confirmada por la Corte “*y que si bien se encuentra ante la Excm. Corte Suprema en conocimiento de un recurso de casación en el fondo, ello no le resta causa ejecutoria a la misma, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 773 inciso 1° en relación al artículo 231 inciso 1°, ambas disposiciones del Código de Procedimiento Civil*”, por lo que, acorde a lo ya resuelto, tanto el contribuyente como el SII han debido considerar como monto de pérdida para el AT 2014 el validado por el TTA en causa anterior. Por lo que al fundamentarse la Liquidación de estos autos, en una anterior que fue dejada sin efecto por medio de una sentencia que causa ejecutoria, al no considerar el SII lo que ya ha sido resuelto jurisdiccionalmente, resulta consecuencia lógica dejar sin efecto la Liquidación reclamada.

En cuanto a la infracción de los artículos 3 y 51 de la Ley N° 19.880 denunciado por el SII, la ICA indica que, según se establece en la misma ley, ésta es de aplicación supletoria y es posible reconocer en distintas disposiciones del Código Tributario una detallada regulación del procedimiento para la determinación de impuestos, tanto en lo relativo a las acciones que deben efectuar los contribuyentes, la presentación de sus declaraciones de impuestos, como las facultades con que cuenta el Servicio, relativas a las diversas medidas de fiscalización y correcto cálculo de las obligaciones, no resultando aplicables las normas, ni ninguno de los principios que rigen el procedimiento administrativo denunciados por el Servicio.

La sentencia no fue objeto de recurso alguno, encontrándose firme.

**“Synopsis soluciones y Servicios IT Ltda con S.I.I. **”
ROL 4305-2018 y 2910-2018 (vista conjunta), CS, 12/01/2021.**

Materia: Principio de congruencia – vicio de *ultra petita* en materia tributaria.

La Excm. Corte Suprema acogió el recurso de casación en la forma deducido el contribuyente en contra de la sentencia definitiva dictada por la ICA de Santiago, que confirmó la sentencia de primer grado, que a su vez rechazó la reclamación interpuesta en contra de la Liquidación emitida por la Dirección de Grandes Contribuyentes del SII, que determinó diferencias de impuestos por concepto de IDPC y ordenó un reintegro en virtud del artículo 97 de la LIR.

La recurrente funda su recurso en la existencia del vicio de *ultra petita*, por cuanto indica que la controversia del litigio es la necesidad del gasto y no fue un hecho sustancial, pertinente ni controvertido, conforme la resolución que recibió la causa a prueba, la existencia de la cuenta corriente mercantil por medio de la cual se pagó el referido gasto.

El Máximo Tribunal indica a su vez que la existencia de la cuenta corriente mercantil no fue un hecho requerido de prueba en la resolución judicial pertinente y que solo los hechos fijados como sustanciales, pertinentes y controvertidos han de ser objeto de prueba, asimismo, del mérito de los antecedentes se tuvo como un hecho no controvertido la existencia del contrato, y por lo mismo no necesitado de prueba, para lo cual basta revisar los escritos de reclamación y contestación.

La sentencia de primer grado, confirmada por el tribunal de alzada, sostuvo que no se acreditó la existencia de la cuenta corriente mercantil, extendiéndose así a un punto no sometido a su decisión y resolviendo sobre la base de éste el reclamo, quebrantándose así el principio de congruencia procesal que impone a los sentenciadores decidir el asunto apegándose a los planteamientos formulados por las partes y por consecuencia incurriéndose en el vicio de *ultra petita*.

La sentencia fue acordada con los votos en contra de los Ministros Sr. Brito y Dahm.

**“Telmex Chile Holding S.A con S.I.I”
ROL 44.635-2017, CS, 15/01/2021.**

Materia: Acreditación de anotaciones contables que no influyen en el resultado tributario.

La Excm. Corte Suprema rechazó el recurso de casación en el fondo interpuesto por el contribuyente en contra de la sentencia dictada por la ICA de Santiago, que revocó la sentencia de primera instancia que, a su vez, acogió parcialmente el reclamo interpuesto en contra de la Liquidación emitida por el SII por concepto de IDPC, rechazando en todas sus partes la reclamación.

El reclamante indica en su recurso que, toda su defensa se ha encaminado a hacer presente que la deducción por concepto de Valor Patrimonial Proporcional en empresa con pérdida carece de impacto en la determinación del resultado tributario de la sociedad, ya que, el efecto a nivel financiero se encontraría neutralizado mediante el respectivo agregado en la RLI, lo cual se encuentra establecido en la

sentencia de primer grado, reproducido en lo pertinente en la sentencia impugnada, por lo que al rechazarse el reclamo por el tribunal de alzada, que exige mayores antecedentes de respaldo que los antecedentes contables acompañados, se incurre en una transgresión a la regla de la no contradicción, lo cual a su vez, interfiere con la interpretación lógica y sistemática establecida en el Código Civil. Al exigirle el aporte de antecedentes de respaldo adicionales, indica que se vislumbra una confusión respecto de los alcances sometidos a su conocimiento, exigiendo el aporte de elementos incensarios o inconducentes.

Continúa señalando que, al ordenarse agregar nuevamente las pérdidas reconocidas por concepto de Valor Patrimonial Proporcional, se están afectando dichas cantidades con IDPC, sin perjuicio de no ser un ingreso, costo, un gasto o un ajuste por corrección monetaria, lo que equivale a obligar a la empresa a tributar por conceptos financieros, lo cual se encuentra al margen de la legislación tributaria. Agrega el recurrente que la sentencia impugnada agrega además a la base imponible de primera categoría ajustes por corrección monetaria del capital propio inicial y corrección monetaria de activos financieros, indicando que las diferencias liquidadas se sustentan en partidas no buscan influir en el resultado tributario, sino que evitar incidir el proceso inflacionario.

El fallo de segunda instancia estableció que, del análisis de la prueba aportada, si bien aparecen como coincidentes los montos declarados en el Formulario N°22 con la contabilidad, con lo que valida que dichos montos corresponden a ajustes contables, y no a aspectos que forman parte de la RLI, expresa que, “*la sola comparación de los registros se contradice con lo dispuesto en el artículo 21 del Código Tributario, incluso si se traten de ajustes contables, puesto que los mismos inciden en la determinación de la renta líquida imponible*”, siendo insuficiente la sola correlación numérica de los asientos contables con lo declarado en el formulario, debiendo acompañarse los respaldos respectivos y la correcta determinación de los registros.

Ahora bien, la Excma. Corte Suprema dispone, en primer lugar, que lo sometido a su conocimiento es si el tribunal de alzada infringió la normativa denunciada al exigir antecedentes adicionales para acreditar los asientos contables de una partida contable que, en concepto del recurrente, carecía de influencia en la determinación de los resultados. Agrega que, si bien se denuncia la infracción a las reglas de la sana crítica, ello no se funda en que la valoración de la prueba hubiese infringido principios lógicos, de experiencia o científicos, sino que en una aparente contradicción entre la parte que se da por reproducida de la sentencia del tribunal de primer grado, y lo razonado por el sentenciados *ad quem*, lo que no constituye un defecto en el razonamiento sobre valoración de la prueba, sino que constituiría una causal de casación en la forma del artículo 768 N°5 en relación con el artículo 170 N°4, ambos del CPC, causal improcedente tratándose de juicios especiales, razón por la que se rechaza el recurso de casación en el fondo deducido.

La sentencia fue acordada con el voto en contra de los Ministros Sres. Kunsemuller y Valderrama, quienes estuvieron por acoger el recurso de casación, indicando que la sentencia de segundo grado, mantiene en parte lo dispuesto por el tribunal de primera instancia, de forma que logra advertirse un salto lógico, puesto que previo a la determinación de la supuesta falta de acreditación de las partidas cuestionadas

por el SII, no hubo un análisis para desvirtuar el hecho asentado que dichas partidas carecían de incidencia en el resultado tributario por encontrar un correlato contable que las neutralizaba, manteniendo así dos premisas que resultan inconciliables, correlato del todo necesario desde un punto de vista de la lógica como elemento integrador de las reglas de la sana crítica, por cuanto imponer una carga probatoria al contribuyente resulta estéril de mantenerse el hecho asentado en primera instancia en cuanto a la neutralización contable.

Agrega que el fallo impugnado no proporcionan las razones que permitan revocar al juez tributario, quien en una vasta sentencia, efectuando una valoración y ponderación conjunta de todos los elementos de prueba reunidos, arribó a la conclusión final de que procedía dejar sin efecto parcialmente la liquidación, por lo que la mera aseveración del fallo impugnado de ser insuficientes los antecedentes acompañados para acreditar la procedencia de determinada partida, resulta precaria para contrarrestar las conclusiones del TTA, *“especialista en los asuntos tributarios y no satisface los requerimientos, de toda sentencia de segundo grado que revoca la de primera instancia que ha de ser autosuficiente en cuanto a sus fundamentos atados a las normas sobre apreciación de la prueba que, en este caso, no se divisan como acatadas”*.

**“Avery Dennison Chile S.A con Servicio de Impuestos Internos
XIV DR Santiago Poniente”**

RIT GR-16-00102-2016, 2° TTA de RM, 31/03/2021.

Materia: Precios de Transferencia.

El 2° Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana acogió el reclamo tributario interpuesto por el contribuyente en contra de la Liquidación N°210, emitida por la Dirección Regional Metropolitana Santiago Poniente del Servicio de Impuestos Internos, para el año tributario 2013, por concepto de precios de transferencia.

El contribuyente tiene como giro principal la compra de productos terminados para su reventa, especialmente de productos de etiquetado, y para el año tributario 2013, presentó Declaración Jurada N°1907, informando operaciones comerciales con sociedades ubicadas o domiciliadas en el extranjero. Funda su reclamación en una serie de infracciones cometidas por el SII en la emisión de la Liquidación, las que pueden resumirse en: i) No existe relación, al amparo del artículo 38 de la LIR, con una de las sociedades con las cuales informó operaciones comerciales internacionales; ii) Errónea aplicación del antiguo artículo 38 de la LIR, relacionado con el artículo 41 E de la LIR, toda vez que el SII debió haber distinguido las operaciones efectuadas antes del 26 de septiembre y aquellas efectuadas desde el 27 de septiembre de 2012, cuestión que no se observa en la Liquidación, dado que todas las operaciones fueron analizadas al amparo del artículo 41 E de la LIR; iii) Las decisiones de negocios fueron tomadas dentro de la estructura chilena, de forma que el SII yerra en la aplicación del método transaccional de márgenes netos²⁵³, indicando que lo que

²⁵³ TNMM, según su sigla.

generó una depresión en sus márgenes operativos no se relacionó con un aumento de los costos de adquisición de los productos que posteriormente se revenden, sino que la disminución de los precios de venta a terceros nacionales no relacionados, producto de una estrategia comercial local; iv) Los comparables utilizados por el SII en la Liquidación son deficientes y en nada se relacionan con su giro; v) Aplicación arbitraria del rango intercuartil para la determinación de rentabilidad de operaciones de comercialización; y vi) Aplicación errada de *spread* de riesgos en determinación de tasa de interés.

El Tribunal comienza su análisis, señalando que se tiene por establecida la relación entre la reclamante y las empresas con las cuales informó operaciones comerciales internacionales entre el 1 de enero y el 26 de septiembre de 2012, ya que de un análisis de los antecedentes disponibles, se puede establecer que se encuentran bajo la dirección, control o capital de una misma persona o entidad, rechazado de esta forma la primera alegación de la reclamante.

Continúa el Tribunal analizando la normativa legal aplicable a las operaciones objeto de cuestionamiento del SII, indicando que para las operaciones efectuadas hasta el 26 de septiembre de 2012, la normativa legal aplicable era la establecida en el artículo 38 de la LIR, y que, por otro lado, para las operaciones efectuadas a partir del 27 de septiembre de 2012, la normativa aplicable era la establecida en el artículo 41 E del mismo cuerpo legal. De un análisis del acto reclamado se observa que en éste se realizó un examen de las transacciones únicamente en virtud del artículo 41 E de la LIR, lo que en palabras del Tribunal “*conlleva a una errada fundamentación del acto administrativo impugnado, y, por, sobre todo, a una infracción a las normas legales vigentes a la época en que se realizaron dichas operaciones*”. En opinión del TTA, la falta de diferenciación de la normativa aplicable, toma relevancia, en relación con la carga de la prueba, los métodos y comparables a aplicar, los estudios de precios de transferencia y la documentación sustentatoria en general, indicando que en virtud de lo anterior, el SII no logró acreditar sus dichos referentes a que las operaciones no se ajustan a normales de mercado entre partes no relacionadas en operaciones y circunstancias comparables. Lo anterior, indica el Tribunal, es razón suficiente para dejar sin efecto la Liquidación, sin perjuicio que continúa el análisis del asunto.

En relación con el análisis del método elegido, cabe indicar, en primer lugar, que el reclamante aplicó el método de reventa, por considerar que es el más directo aplicable a los márgenes a niveles brutos, y concentrarse a nivel de costo de venta. El SII, por su parte, aplica el TNMM, el cual, a juicio del reclamante, es erróneo, por cuanto indica que lo que generó una depresión en los márgenes operativos no se relaciona en un aumento de los costos de adquisición de los productos que posteriormente se revenden, sino que, en la disminución de los precios de venta de dichos productos, decisión que fue tomada localmente como estrategia para el aumento del volumen de ventas.

El Tribunal, en relación con lo anterior, indica que: “*parece lógico concluir que el reclamante escogió dentro de las opciones legales que tenía a la fecha la más adecuada a la actividad de distribución de bienes, que era el método de precio de reventa. Las ventas se vieron incrementadas en \$799.708.000.-, lo que indica que efectivamente con dicha estrategia se logró*

el objetivo de abarcar más mercado”. añadiendo que, bajo las Directrices de la OCDE, se recomienda que dichas estrategias sean consideradas en la determinación de los precios de transferencia, en la medida que no sean sostenidas en el tiempo, como se pudo observar es el caso.

Ahora, el SII agregó en su evacúa traslado, para defender la elección del método que la reclamante realizaría un pequeño proceso en los productos antes de venderlos, por lo que su análisis se basó principalmente en términos funcionales más que en el producto, y que el método más sensible a estas diferencias, sería el TNMM. El Tribunal indica que el proceso aludido no es una operación relevante como para que se aplique un método u otro, no obstante la especificidad del producto, menos aún para basar su análisis de precios de transferencia en términos funcionales.

En relación con los comparables elegidos por el SII, que pertenecen en su mayoría al rubro electrónico, el TTA señala que dicho rubro, funciona en forma muy diversa a empresas del giro de la reclamante, en cuanto a productos, funciones y riesgos, añadiendo que por lo anterior existiría contradicción en la argumentación del SII al cuestionar los comparables elegidos por el contribuyente, pertenecientes a la industria farmacéutica, al enfrentar riesgos totalmente diferentes. Agrega el Tribunal que el SII no explica el tratamiento funcional de las entidades elegidas, así como tampoco a qué se refiere cuando afirma que los productos son similares en términos de riesgos asumidos entre empresas proveedoras de adhesivos y envases con proveedoras de productos electrónicos, indicando que, si bien el SII expone que el indicador de comparabilidad es en base a márgenes operativos y no brutos, no explica a nivel de resultados en relación con el nivel de ingresos, en qué punto se puede comparar con la reclamante en este aspecto, no siendo suficiente el solo hecho que las funciones desarrolladas por las entidades no relacionadas sean de distribución, refiriéndose únicamente a grandes rasgos a las razones por las cuales el método adecuado es el TNMM, no realizando ningún examen a nivel funcional ni de la empresa como tampoco de las compañías escogidas como comparables, todo lo cual no permite sustentar el método utilizado por el ente fiscalizador.

A continuación, el Tribunal se aboca al análisis del ajuste de comparabilidad realizado por el SII y señala que la legislación tributaria no ha impuesto la obligación de realizar dicho ajuste, agregando que la regla general radica en que si los precios pactados entre empresas relacionadas se encuentran dentro del rango determinado, utilizando como base los comparables usados por la autoridad tributaria, no debería efectuarse ningún ajuste. Señala la sentencia, que en la Liquidación, nada se señala respecto a la existencia de diferencias entre los comparables que habiliten al ente fiscal a efectuar dichos ajustes, tampoco impugnó el Estudio de Precio de Transferencia, en cuanto a los valores fijados por el rango utilizado de valor mínimo y máximo de comparables, no fundamentando la razón por la cual desecha el rango escogido en el informe, y *“arbitrariamente decide aplicar el rango intercuartil, más aún, teniendo en cuenta que la utilización de este rango debe examinarse caso a caso”*.

Por último, el tribunal realiza el análisis relativo al último cuestionamiento de la Liquidación, relacionado con que el préstamo otorgado al extranjero no habría considerado el *spread* de riesgo por no pago, por lo que califica la operación como un

depósito a plazo y en consecuencia rechaza la tasa de interés pactada por el contribuyente, indicando el sentenciador que, verificados los contratos de préstamos, no se observa la existencia de tal riesgo, toda vez que se trata de préstamos excepcionales considerados a corto plazo, por lo que la tasa pactada (LIBOR) sí es adecuada para este tipos de transacciones y niega calificarlos como depósitos a plazo, ya que a su juicio no se reconocen los requisitos exigidos para que se puedan clasificar como tal, acogiendo en definitiva el reclamo y ordenando dejar sin efecto la Liquidación N°210.

A la fecha de redacción del presente resumen, se encuentra pendiente la vista de la causa del recurso de apelación interpuesto por el SII.

**“Seguros Vida Security Previsión S.A./Servicio De Impuestos Internos
Dirección Regional Acum. Ing. Corte 4378, 4393, 4535, 4540 Y 4549
todos del Año 2019”
ROL 112.460-2020, CS, 13/04/2021.**

Materia: Tributación de seguros de vida con ahorro o cuenta única de inversión – procedimiento de impugnación de una Circular del SII.

La Excma. Corte Suprema rechazó el recurso de apelación interpuesto en contra de la sentencia de la Il. Corte de Apelaciones de Santiago que rechazó el recurso de protección interpuesto por las aseguradoras en contra del SII, debido a la emisión de la Circular N°58, que publicó el Suplemento Tributario para el año tributario 2019, en la que se expresa que las sumas de dinero percibidas por el beneficiario o asegurado en un contrato de seguro que combina protección y ahorro, generarán una renta afecta a IDPC e IGC o IA, según el caso, teniendo las compañías de seguro la obligación de determinar las rentas, informar al SII y retener los impuestos que procedan.

Los recurrentes consideraron que la Circular N°58 es un acto arbitrario e ilegal, ya que establece un tratamiento tributario distinto respecto de rentas, que, hasta esa fecha, en virtud de lo dispuesto en el artículo 17 N°3, estaban exentas de impuestos. El recurso de protección interpuesto por las compañías de seguro fue rechazado por la ICA de Santiago mediante sentencia de 31 de julio de 2020.

La Excma. Corte Suprema conociendo del recurso de apelación señala, en lo pertinente, lo siguiente: *“es posible advertir que el conflicto que presenta el recurso no corresponde a una mayoría que deba ser dilucidada mediante esta acción cautelar de urgencia, ya que la discusión de fondo que plantea se centra, a fin de cuentas, en la determinación de si los criterios de interpretación seguidos por el Servicio de Impuestos Internos al dictar la Circular N°58, se ajustan en cada caso concreto a las normas tributarias, y en concreto, determinar si las rentas provenientes de los seguros respectivos están afectos al impuesto a la renta, lo que no es posible de cautela por esta vía ya que no constituye una instancia de declaración de derechos, sino de protección de aquellos que, siendo preexistentes e indubitados, se encuentren afectados por alguna acción u omisión ilegal o arbitraria (...)”*.

Continúa el Tribunal Supremo indicando que, la Ley N°20.322, que creó los TTA, estableció un procedimiento general de reclamaciones, así como también introdujo un amparo legal denominado Procedimiento Especial por Reclamo de Vulneración

de Derechos citando al efecto el artículo 155 del Código Tributario que dispone su ámbito de aplicación.

Finalmente, la Excm. Corte Suprema concluye que el recurso de protección no se encuentra en condiciones de prosperar, “*sin perjuicio de otras acciones que pudiere corresponder a los recurrentes*”.

“Baltierra/Rey”

ROL 127.415-2020, CS, 03/05/2021.

Materia: Recurso de Protección – Imposibilidad material de continuar el procedimiento de cobro de obligaciones tributarias.

La Excm. Corte Suprema acogió el recurso de apelación interpuesto en contra de la sentencia dictada por la ICA de Santiago, que rechazó el recurso de protección interpuesto en contra del Tesorero Provincial de Maipú.

El recurrente indica que en el año 2011 fue requerido de pago respecto de ciertas obligaciones tributarias y que, en el año 2019, por encontrarse sin movimiento dicho procedimiento desde el año 2015, solicitó se declarase la caducidad o prescripción de conformidad con el artículo 201 del Código Tributario, la que fue denegada. Agrega que, a pesar de haberse ordenado remitir los antecedentes al juzgado civil competente, ello no ha ocurrido, afirmando que la inactividad de la Administración en la prosecución del cobro se traduce en la pérdida de eficacia del procedimiento y vulnera el artículo 19 N°24 de la Constitución Política de la República.

La CS por su parte, realiza un análisis de la fase administrativa de todo procedimiento, indicando que, su sustanciación reposa al menos en los siguientes supuestos: i) acción de oficio especialmente derivado de los principios conclusivos y de inexcusabilidad, por lo que todo procedimiento está destinado a que la Administración emita una resolución final; ii) a la Administración lo vinculan los plazos y en especial el término máximo de respuesta que, de conformidad con el artículo 27 de la ley N°19.880, es de 6 meses; iii) la demora injustificada de la Administración da origen a responsabilidad, iv) se regula expresamente que producirá la terminación del procedimiento la imposibilidad material de continuarlo por causas sobrevinientes; v) la iniciación del procedimiento tiene como efecto interrumpir cualquier plazo para ejercer acciones jurisdiccionales. Adicionalmente cita el mensaje del proyecto que dio origen a la ley N°19.880, que indica, en parte, que la ley viene en “(...) *solucionar los problemas derivados de considerar que a la Administración no le afectan los plazos y que su incumplimiento únicamente genera responsabilidades administrativas, entre otros aspectos, se ha concluir que existe una imposibilidad material para continuar el procedimiento y que la causa sobreviniente es el cumplimiento del plazo, razonable contexto en el que todo el actuar posterior de la Administración deviene en ineficaz por ilegalidad (...)*”.

De esta forma concluye que, al haberse extendido el procedimiento por más de seis meses y hallándose materialmente paralizado por un término largamente superior al indicado, corresponde declarar, de conformidad a lo previsto en el artículo 40 inciso segundo de la Ley N°19.880, la imposibilidad material de continuar dicho proceso.

Se previene que, si bien el Ministro Suplente señor Shertzer y el Abogado Integrante señor Pierry concurren a la revocación del fallo en alzada, indican que en autos lo que se produjo fue el decaimiento del procedimiento administrativo, por haber transcurrido en exceso el plazo de 2 años establecido en el inciso 1° del artículo 53 de la Ley N°19.880.

**“L’Oreal Chile S.A./Tercer Tribunal Tributario y Aduanero
de la Región Metropolitana”**

ROL 64-2021, ICA de Santiago, 06/05/2021.

Materia: Recurso de Hecho-*Litispendencia*.

La reclamante interpuso recurso de hecho en contra de la resolución que dictada por el 3° TTA, que declaró inadmisibles, en virtud del artículo 133 del Código Tributario, un recurso de apelación interpuesto en subsidio de un recurso de reposición, en contra de la resolución que resuelve la excepción de litispendencia alegada por el SII, rechazándola.

El reclamante comienza señalando que interpuso reclamo tributario, de manera conjunta, en contra de una Resolución y de una Liquidación, ambos actos emitidos por el SII, reclamo que quedó radicado en el 3° TTA de la RM. Indica que, posteriormente, el señalado tribunal ordenó presentar por separado reclamo tributario en contra de la Liquidación, bajo apercibimiento de tenerlo por no presentado reclamo en contra de dicho acto. Lo anterior fue cumplido por el contribuyente, presentándose, a través de la OJV de los TTA, un nuevo reclamo en contra de la Liquidación, el cual se radicó en el 1° TTA, todo de lo cual se dio cuenta por parte del reclamante al 3° TTA.

Indica el recurrente que el 3° TTA, sin observar lo dispuesto en el artículo 1° del Auto Acordado sobre distribución de demandas nuevas entre los TTA, tuvo por presentado el reclamo en contra de la Liquidación, pese a haberse asignado por sistema al 1° TTA. El SII al evacuar traslado opuso, respecto del reclamo en contra de la Liquidación, excepción de *litispendencia*, la cual fue rechazada por el 3° TTA.

Contra la resolución indicada anteriormente, y en cuanto produce, según se indica, efectos para ambas partes, el reclamante interpuso recurso de reposición con apelación subsidiaria, fundado en una triple identidad en el proceso, que en futuro podría producir cosa juzgada. Arguye en su recurso que, la apelación declarada inadmisibles, es un auto que altera gravemente la substanciación del procedimiento, en tanto hace subsistir un proceso que no fue iniciado conforme a derecho, al haber sido distribuido por el propio tribunal, sin participación de la reclamante y no obstante haber sido válidamente radicado en el 1° TTA en forma previa, la excepción de litispendencia fue rechazada por el tribunal recurrido, generando un vicio procesal que debe ser subsanado conforme a derecho.

Por su parte, en el informe emitido por la Jueza del 3° TTA, se sostiene que el reclamante debió dar cumplimiento a la orden de presentar la Liquidación en un reclamo separado, presentando un escrito ante el mismo tribunal “viene en cumplir lo ordenado”, en el que se contiene el reclamo en contra de la Liquidación, y no

presentar un reclamo nuevo a distribución, ya que el sistema asume que se trata de un caso nuevo y lo somete a distribución. Agrega que, el nuevo reclamo fue presentado fuera de plazo, por lo que debió haber sido declarado inadmisibile por el 1° TTA. En razón de lo anterior, indica que la excepción alegada es improcedente, existiendo otras vías procesales para regular la situación, como es la acumulación de autos o alegar la litispendencia ante el 1° TTA, no existiendo a su vez, razón ni fundamento para la interposición de un recurso de hecho en contra de la resolución emitida por su tribunal.

A todo lo anterior, ICA señala que, si bien la litispendencia no es un incidente que se encuentre regulado en el Código Tributario, sino que en los artículos 303 y siguientes del CPC, en virtud de lo dispuesto en el artículo 148 del Código Tributario, su resolución puede ser impugnada por vía de apelación, el que puede ser interpuesto por aplicación del artículo 187 del CPC, en el evento de estimarse que es una sentencia interlocutoria, o bien, por aplicación del artículo 188 del mismo cuerpo normativo, si se estimase que es un auto que altera la substanciación regular del juicio, lo que conduce a acoger el recurso de hecho interpuesto por el reclamante, concediéndose en el solo efecto devolutivo la apelación interpuesta, comunicándose la decisión al tribunal de origen.

A la fecha de redacción del presente resumen no consta en el sitio web de la Oficina Judicial Virtual del Poder Judicial el ingreso del recurso de apelación aludido.

**“Irrrazaval Vargas con XV DRM Stgo Oriente SII”
ROL 415-2019, ICA de Santiago, 24/08/2021.**

Materia: Caducidad tributaria.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago rechazó el recurso de apelación deducido por el SII, en contra de la sentencia dictada por el 2° TTA de la RM que dio lugar al reclamo del contribuyente en contra de una Liquidación de impuestos, que fue dejada sin efecto en todas sus partes.

Comienza el tribunal de alzada señalando que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 59 del Código Tributario, dentro de los plazos de prescripción, el SII podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes. Cuando se inicie una fiscalización mediante requerimiento de antecedentes, el SII dispondrá del plazo de nueve meses, contados desde que el funcionario a cargo de la fiscalización certifique que todos los antecedentes solicitados han sido puestos a su disposición, para alternativamente, citar, liquidar o girar.

Indica que, en el caso el SII requirió al contribuyente aportar determinados antecedentes, concurriendo éste a sus dependencias el 13 de noviembre de 2015 acompañándose documentación, levantándose acta de recepción de antecedentes. Con fecha 26 de abril de 2018, el SII emitió citación de conformidad con el artículo 63 del Código Tributario, la que, a juicio de la ICA, fue practicada cumplido con creces el término de nueve meses que prevé el artículo 59 del Código del ramo. Así las cosas, señala que, si el SII requiere ciertos antecedentes del contribuyente y éste de buena fe proporciona aquellos con los que cuenta, y el funcionario que los recibe

no expresa absolutamente nada en orden a que la documentación es la requerida o bien es incompleta, no puede la autoridad aprovecharse de esta omisión, y que dicho silencio carente de justificación obre en su beneficio, impidiendo u obstando al inicio del cómputo del término de nueve meses que contempla la norma.

Agrega que, en el caso particular transcurrieron más de dos años y cinco meses desde que la contribuyente acompañó antecedentes solicitados para que el Servicio despachara recién una citación, sin que en el tiempo intermedio hubiera cuestionado, de modo alguno, la insuficiencia de los documentos aportados por el contribuyente.

La Corte dispone así que, otorgar al artículo 59 del Código Tributario una inteligencia distinta de la propuesta, *“importaría permitir a la autoridad fiscalizadora torcer la voluntad de la ley, pues bastaría que omitiera la certificación a que alude el artículo 59 para no generar el efecto de imponerle la carga de, recibida la documentación, citar, liquidar o girar en un término que, por lo demás, resulta bastante prolongado”*.

“Inversiones y Asesorías Lago Rupanco Ltda con Servicio Impuestos Internos Oriente”

ROL 392-2019, ICA de Santiago, 10/09/2021.

Materia: Inadmisibilidad probatoria, falta de fundamentación de la sentencia.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago dejó sin efecto una sentencia dictada por el 3° Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, que rechazó el reclamo de la contribuyente fundada en la declaración de inadmisibilidad probatoria parcial.

El tribunal de alzada fundamenta su resolución, indicando, en primer lugar, que los antecedentes acompañados por el reclamante al tribunal no fueron solicitados en forma determinada y específica por parte del SII, como lo exigía el artículo 132 del Código Tributario vigente a la época de los hechos, ya que, en la citación únicamente se solicitó acompañar “antecedentes suficientes”, sin mayor precisión. Agrega que el tribunal de primera instancia no efectuó un análisis de la normativa legal y procedió de oficio a declarar la inadmisibilidad probatoria, en forma parcial, en circunstancias que el SII no formuló petición en dicho sentido, admitiendo únicamente como medios de pruebas aquellos antecedentes que fueron acompañados en la respuesta a la citación.

Así las cosas, la Iltma. Corte de Apelaciones, declara que la sentencia de primera instancia carece de motivación y fundamentación, ya que no ha resuelto la controversia sometida a su conocimiento, y parte de la prueba no fue valorada, afectando al contribuyente a quien se le reconoce el derecho a aportar toda clase de pruebas a fin de acreditar sus alegaciones, por lo que en definitiva, invalida la sentencia de primera instancia y ordena que la jueza de la causa a emitir un nuevo fallo que resuelva el asunto controvertido.

**“Juan Pablo Young Inversiones EIRL con Servicio De Impuestos Internos
XV DR Stgo Oriente - Vuelve a Tabla”
ROL 71-2020, ICA Santiago, 21/09/2021.**

Materia: Justificación de Inversiones - Acreditación existencia contrato de mutuo.

La Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago acogió el recurso de apelación deducido por el contribuyente, revocando una sentencia dictada por el 3° Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, dejando en definitiva sin efecto las Liquidaciones emitidas por el SII por concepto de justificación de inversiones.

Indica la sentencia que el tribunal de primera instancia, al analizar la prueba rendida para acreditar el origen de los fondos para realizar las inversiones cuestionadas, los cuales provienen, según señala el contribuyente de préstamos con empresas relacionada y un FIP del que es aportante, así como de una cuenta corriente mercantil, estableció que la contabilidad registra la recepción de los montos, y se reflejan las cuentas por pagar a tales empresas, así como existen antecedentes bancarios que dan cuenta del traspaso y recepción de los fondos, pero que, en el caso de los préstamos, no se encontraría acreditado que efectivamente corresponden a tales operaciones, puesto que no podría tratarse de mutuos, pues al no haberse contabilizado intereses, necesariamente debieron de haberse escriturado dichos contratos, lo cual no ocurrió.

Agrega la sentencia de primer grado que, respecto del FIP, en sus registros contables no se daría cuenta del pago de las cuotas suscritas, y a partir de ello cuestionó el origen de los fondos entregados en mutuo por dicha entidad al reclamante, así como también de la relación entre los activos y pasivos del FIP, entre otros, agregando que el mutuante habría excedido la regulación aplicable, estando imposibilitado de otorgar préstamos a uno de sus aportantes.

Por otro lado, respecto del préstamo otorgado por una sociedad relacionada, el tribunal *a quo* indicó que, si bien de la contabilidad se evidencia el traspaso de fondos, de los registros contables se aprecia una transferencia previa del reclamante a dicha empresa, por lo que señala que *“más que acreditar el origen de los fondos devueltos a la reclamante es necesario aclarar el origen de los fondos con que solventó primeramente el traspaso de los fondos (...)”*. Al respecto, el tribunal de alzada indica que, no forman parte de la controversia, ni puede exigirse la acreditación del origen de los fondos que se le entregaron en préstamo anteriormente, pudiendo el SII fiscalizar al contribuyente que entregó dichos fondos por justificación de inversiones, no procediendo *“exigir al contribuyente acreditar el origen de los fondos con que se habrían solventado transferencias previas que no son objeto de dicha fiscalización (...)”*.

Asimismo, indica que en el caso del FIP, no es relevante si el mutuante, pudo haber infringido las actividades que la ley le autorizaba llevar adelante, *“lo que en todo caso es de responsabilidad de dicho fondo de inversiones”*, agregando que el tribunal de primera instancia incurrió en un error, en cuanto, a la luz de la legislación aplicable a la época de los hechos, el otorgamiento de mutuos a sus aportantes no era una operación prohibida a los FIP.

Por su parte, la sentencia de alzada indica, en relación con la exigencia que impuso el TTA de que los mutuos debieron estar escriturados, que ello no es efectivo, toda

vez que el mutuo es un contrato real que se perfecciona con la entrega del dinero, de conformidad con el artículo 2196 del Código Civil, por lo que encontrándose acreditada la transferencia de los fondos a través de los respectivos antecedentes bancarios, los que se encuentran en armonía con las anotaciones contables, es posible tener por acreditada la existencia del mutuo, agregando que dicha operación no necesariamente conlleva el devengamiento del ITE que tiene carácter documental, no siendo una exigencia legal que el mutuo se encuentre escriturado, así como también que no resulta relevante al hecho de acreditar el origen de los fondos, que el mutuo devengue o no intereses.

La sentencia no fue objeto de recurso alguno, encontrándose firme.