

JURISPRUDENCIA JUDICIAL

“ABENER ENERGIA Y TEYMA GEST DE CTTO CONST E INGENI con XIX DRM STGO NORTE SII”

RIT GR-15-00082-2020, Primer TTA de Santiago, 06/01/2025

Materia: Excepción de cosa juzgada – Pérdida de arrastre – Certeza jurídica.

El 1º TTA de Santiago acogió la excepción de cosa juzgada interpuesta por el contribuyente en el marco de un reclamo tributario interpuesto en contra de la Resolución que había rechazado la pérdida de arrastre declarada para el AT 2017.

La reclamante fundó la excepción en que la pérdida rechazada estaba compuesta en su totalidad por la pérdida del ejercicio declarada en el AT 2016, la cual ya había sido validada por el mismo Tribunal. En efecto, mediante sentencia de 31 de enero de 2020, se dejó sin efecto la Resolución que, a su vez, había rechazado el saldo pendiente por concepto de PPUA argumentando la falta de acreditación de la pérdida de ejercicio AT 2016. Dicha decisión fue confirmada posteriormente por la ICA de Santiago, encontrándose firme y ejecutoriada a la fecha. En consecuencia, al fundamentarse el reclamo en los mismos antecedentes en que se basó la acción ya acogida por el tribunal, alegó que se verificaba la coincidencia de personas, objeto y causa de pedir entre ambas causas, debiendo acogerse la excepción de cosa juzgada a fin de evitar sentencias contradictorias.

El Tribunal, tras analizar el concepto y los requisitos de la excepción de cosa juzgada, destacó la simetría procesal entre ambos reclamos del contribuyente, en cuanto en ambos se solicitaba que se reconociera la pérdida de arrastre declarada en el respectivo AT y se dejara sin efecto el acto administrativo que la había rechazado. En ese marco, constató que la Resolución Exenta del AT 2017 se fundó en lo resuelto por la Resolución Exenta del AT 2016, dado que al momento de su dictación no existía aún sentencia que la invalidara. Sin embargo, al haberse pronunciado posteriormente una sentencia firme que reconoció la pérdida de arrastre rechazada, el tribunal concluyó que correspondía estarse a lo ya resuelto, acogiendo la excepción de cosa juzgada para evitar decisiones contradictorias.

**“BANCO DE CHILE S.A. con SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
GRANDES CONTRIBUYENTES”**

ROL 4444-2019, ECS, 06/02/2025

Materia: *Badwill* tributario – Fusión impropia – Diferencia del sujeto pasivo.

La ECS rechazó el recurso de casación en el fondo deducido por el contribuyente en contra de la sentencia del tribunal de alzada que revocó la sentencia de primera instancia que había acogido en su totalidad el reclamo en contra de la Liquidación por concepto de IDPC, la cual incide principalmente en el tratamiento del *badwill* tributario producto de una fusión impropia, al desestimar el SII la deducción efectuada a la RLI correspondiente a una partida contable.

El recurrente expone, primeramente, la falsa aplicación del Inc. 1° del Art. 22 del CC. Atribuye lo anterior a que los sentenciadores de alzada debieron relacionar los artículos 15 y 33 N° 2 letra a) de la LIR, interpretando armónicamente con tal de calcular la BI, pues el *badwill* tributario generado debe considerarse un ingreso bruto en los términos del Art. 29 de la LIR, para luego ser rebajado de la RLI conforme a la letra a) del N° 2 del Art. 33 ya nombrado.

En segundo término, se alega un error en el procedimiento de cálculo validado por los sentenciadores, pues al momento de determinar el IDPC, el recurrente agregó el *badwill* producido por la fusión impropia ocurrida el AC 2013 y luego, en aplicación de la letra a) N° 2 del Art. 33 de la LIR, dedujo las utilidades contenidas en el FUT provenientes de la sociedad absorbida, en su calidad de renta percibida en los términos del N° 3 del Art. 2 de la LIR. Sumando que la sociedad absorbida no poseía activos no monetarios, el tratamiento tributario del *badwill* es correcto, al integrarse esta con la absorbente, formando un único patrimonio. Por consiguiente, las utilidades percibidas por la reclamante provenientes de la sociedad absorbida deben deducirse al tiempo de determinar la RLI, dado a que correspondería calificarse como utilidad social dado el N° 2 del Art. 20 de la LIR y no como una renta según el N° 5 de la misma disposición.

Alega también, la infracción a los N°s 2 y 5 del Art. 20 de la LIR, por no ser efectivo que las utilidades de una S.A. dejen de tener la calidad de tales por el hecho que ésta se disuelva por fusión, pasando a incorporarse de manera diferente al patrimonio de la sociedad absorbente. Junto a lo anteriormente alegado, arguye que habiendo existido utilidades sociales que ya pagaron el IDPC, éstas tienen derecho a los créditos de los Arts. 56 N° 3 y 63 de la LIR y que, al haber la ICA aplicado el N° 5 del Art. 20 de la LIR y no el N° 2 del mismo Art., se ha impedido la rebaja a que da derecho la letra a) N° 2 del Art. 33 ya enunciado.

Por último, cierra alegando la infracción al principio de especialidad de las normas ubicado en el Art. 13 del CC, considerando que tanto el Art. 15 como la letra a) del N° 2 del Art. 33 de la LIR son disposiciones especiales que, si bien regulan aspectos distintos, no son antinómicas.

Sigue, la ECS, indicando que la controversia recae sobre el tratamiento tributario que debe darse al *badwill* frente a la existencia de utilidades sociales percibidas por la sociedad

absorbida, acumuladas en el FUT y que, producto de la fusión, se incorporaron al patrimonio de la sociedad absorbente. Asimismo, centra el debate normativo en los Arts. 15; 33 N° 2 letra a); 20 en sus N°s 2) y 5); y, 14 A N° 1 letra c), todos de la LIR, vigentes al AC 2013 y el Art. 99 de la Ley N° 18.046.

Así, resolviendo el primer capítulo del recurso, expone que el defecto formal observado no se supera con la mera referencia a los artículos de la LIR mencionados por la reclamante que no atiende al Inc. 1° del Art. 772 del CPC, como también, al hecho que toda vez que los jueces del grado precisaron el objeto de la discusión y razonaron conforme a las reglas de interpretación jurídica citadas acerca del sentido y alcance de las normas consideradas adecuadas y pertinentes a la resolución del caso, exponiendo los fundamentos jurídicos que sustentaron su decisión, por lo que la omisión alegada no solo no es efectiva, sino que es insuficiente para ser objeto del vicio de casación pretendido.

Sigue, atendiendo la segunda alegación de la recurrente, explicando que en la especie el incremento patrimonial de la reclamante proviene de la fusión impropia, cuya regulación se encuentra en el Art. 15 de la LIR. Luego, comparte y ratifica el actuar del sentenciador del grado, dado que el fallo recurrido establece la transmisión del patrimonio de la sociedad absorbida a la absorbente, quien la sucede en sus derechos y obligaciones y, por tanto, acepta que las utilidades generadas por la absorbida pasaron a la absorbente, así, tratándose de sujetos pasivos distintos. De tal forma, el incremento de la reclamante se produciría por las utilidades de la sociedad absorbida, confundándose el objeto de la tributación con el mayor valor de adquisición producto del *badwill* y, por ello, se determina que el contribuyente objeto el tributo y el hecho gravado inicial se produjo por las utilidades generadas, en su oportunidad, por la sociedad absorbida.

Establece que, por lo anterior, la reclamante se aparta del contenido de la sentencia al insistir en la configuración de los presupuestos jurídicos del Art. 33 N° 2 letra a) de la LIR que, en ningún caso, podrían tener aplicación. Asimismo, la ECS da cuenta que los jueces del grado jamás desconocen el traspaso de utilidades desde una sociedad a la otra, al citar el Art. 14 N° 1 letra c) de la LIR, solo estando afectas dichas utilidades a tributación final, entendiéndose reinvertidas luego de la fusión y manteniendo su naturaleza y condición de tributación. Así las cosas, el vicio reclamado no se advierte, dado que las utilidades acumuladas en el FUT de la empresa absorbida, que se incorporan al patrimonio de la absorbente, son ajenas a la regla del Art. 33 de la LIR, ya que no se trata de dividendos distribuidos, ni utilidades o beneficios emanados desde una sociedad de personas, careciendo de relevancia si estas califican en los N°s 2 o 5 del Art. 20 de la LIR.

Resuelve, en un siguiente orden de ideas, el tercer capítulo de la reclamante, haciendo suya la motivación de la ICA para descartar la deducción hecha y esgrimida por la reclamante en base al Art. 33 N° 2 letra a), por haber operado la disolución de la sociedad fusionada y correspondiendo el registro FUT a utilidades generadas por un sujeto pasivo diferente, presentando coherencia con que la fusión es un hecho económico distinto y posterior a la generación de utilidades por parte de la sociedad absorbida extinguida, es decir, el incremento patrimonial que se grava es nuevo y propio de la sociedad reclamante.

Indica, además, que lo anterior cobra sentido al ser dichas utilidades provenientes de una empresa absorbida a causa de una fusión, tratadas como retiro para reinversión por el Art. 14 A N° 1 en su letra c), el cual se vincula necesariamente de forma directa al Art. 15 del mismo cuerpo legal, en razón de los efectos de la fusión impropia y de la regla que grava la generación del *badwill*.

Finalmente, declara que efectivamente se produjo una relación de especialidad de las normas en los términos descritos en el fallo recurrido, dado que el Art. 15 de la LIR dispone la forma como los activos de la empresa absorbida en una fusión impropia se incorporan para efectos tributarios cuando se genere un *badwill*, mientras que el Art. 33 N° 2 letra a) del mismo cuerpo legal, regula el tratamiento de dividendos y utilidades sociales percibidas o devengadas por el contribuyente, aplicable a demás casos, pero no a la situación especial recogida en el primer Art.

A mayor abundamiento, no es posible la interpretación extensiva que da la reclamante al Art. 33 citado, puesto que el tratamiento tributario del hecho relevante para el caso *sub lite* es el ya citado Art 15. de la LIR, el cual guarda concordancia con la definición de renta del Art. 2 N° 1 de dicho cuerpo legal, con la consolidación de patrimonios consecuencia de la reunión de acciones y toda vez que no distingue en cuanto al tratamiento de activos. Por otro lado, sostiene que el Art. 14 A) N° 1 letra c) de la ley del ramo genera una ficción de reinversión de las utilidades producto de la fusión y, por ende, el uso posterior del crédito generado por el impuesto pagado, para determinar los impuestos finales, es evidente.

De lo anterior, explica que no se aprecia la doble tributación que la reclamante usa a motivo de interpretar de diferente forma las normas analizadas y que razonar de otro modo supondría aceptar deducciones en la determinación del impuesto en términos amplios, atentando contra la finalidad de la tributación de la renta.

“LOUISIANA PACIFIC CHILE S.A. con SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS IX REGIÓN”

ROL 6271-2019, ECS, 06/02/2025

Materia: Tratamiento de rebates, descuentos o *rappel* – Artículo 31 de la LIR.

La ECS rechazó el recurso de casación en el fondo deducido por el SII en contra de la sentencia del tribunal de alzada que confirmó la sentencia de primera instancia que acogió el reclamo en contra de la Liquidación que determinó la improcedencia de devolución de PPM.

Mediante la Liquidación, se determinó el pago del IDPC correspondiente al AT 2013, aun habiéndose solicitado devolución por concepto de PPM, que fue rechazada debido a la observación de diferencias de ingresos entre las declaraciones mensuales y la declaración anual. Dicha solicitud de devolución tuvo como fundamento la inexistencia de subdeclaración de ingresos, toda vez que el contribuyente incurrió en rebates, descuentos o *rappel* con sus clientes, lo que generó una disminución de ingresos de manera diferida, posterior a la facturación.

La recurrente alega, en primer lugar, una falsa aplicación del Art. 29 de la LIR, en relación a los N°s 7, 8, 9, 20 y 84 a) del mismo cuerpo legal, junto con el Inc. 8° del Art. 16 y 21 del CT, por haberse considerado una deducción improcedente y apartada a los Arts. 29 al 33 de la LIR.

La ECS expresa que la ICA no ha desconocido el tenor de las disposiciones analizadas, por cuanto la BI del IDPC se determinó por las operaciones ocurridas dentro del AC al que acceden, significando se registraron las utilidades percibidas y devengadas por la reclamante en el AC 2012 y no a otras operaciones ajenas a este. Aun así, explica que el conflicto recae en la incidencia que ha tenido la determinación del IVA a base de la práctica comercial —previamente descrita—, aceptada y habitual de la reclamante.

Explica que, de la propia naturaleza de la operación comercial descrita y en relación a los hechos establecidos, estos descuentos se harían efectivos de manera mensual, trimestral, semestral o anual dependiendo del concierto previo de voluntades en miras a hacer valer dicho incentivo comercial, siendo consecuencia lógica de ello que el documento que lo respalda, sean facturas o notas de crédito dada la nula distinción del SII durante la fiscalización, no sea necesariamente emitido en el año calendario, pero cuya utilidad o ingreso que se reversa mediante los mismos debe, en principio, declararse para los efectos de determinar el IVA dado su carácter mensual, pues, en dicho momento es incierto si lo acordado con el cliente para la accesión al descuento, rebate o *rappel* se producirá. Lo anterior generó, por defecto, que el descuento se materializara mediante la emisión del antecedente de respaldo en el AC siguiente, pero teniendo su origen en el AC anterior.

Sigue, en el entendido que el ingreso que correspondió al descuento o rebate respectivo es, efectivamente, una utilidad que, en apariencia fue devengada o percibida, pero al no concretarse en los términos del Art. 2 de la LIR, aun cuando se tenía certeza de su establecimiento, su materialización se encontraba en suspenso.

Luego, en un segundo lugar, el SII alega la errada calificación de los ingresos, lo que supondría una contravención al art. 31 de la LIR, en base al Art. 29 en relación a los Arts. 20, 31 y 84 letra a), del mismo cuerpo normativo, y el Inc. 8° del Art. 16 del CT.

Señala la ECS que, en base al razonamiento anterior y dado que las prácticas señaladas no fueron cuestionadas por el ente fiscalizador, no puede calificarse el ingreso aplicado a ese descuento como percibido o devengado, por las razones antedichas, sino más bien de forma aparente, por lo que es improcedente discutir la infracción al Art. 31 de la LIR, al no calificarse en la discusión ante los jueces del grado de dichas deducciones como un gasto según dicha norma.

De igual manera, sostiene que, si bien los considerandos de la sentencia *a quo* hacen alusión a la noción de gasto, la ICA solo emite una declaración en el sentido de que las mencionadas prácticas comerciales podrían compartir dicha naturaleza, lo que por ningún motivo daría a entender al Art. 31 ya nombrado como vulnerado.

Finalmente, y en relación a la alegada infracción de la letra a) del Art. 84 de la LIR, referente a los pagos provisionales y, cuyo literal depende del ingreso bruto mensual percibido o devengado por el contribuyente, sostiene que al no haberse advertido infracción

de ley alguna respecto del tenor del Art. 29 del mismo cuerpo legal, se colige que no existe infracción al nombrado Art. 84, estimando la ECS, la procedencia de la devolución cuestionada por la recurrente.

“CABEZAS/SERVICIOS DE IMPUESTOS INTERNOS”

ROL 21734-2024, ICA de Concepción, 03/03/2025

Materia: Acción de protección – Fraude tributario – Legalidad del acto administrativo.

La ICA de Concepción acogió el recurso de protección deducido por el contribuyente en contra del SII, impugnando la Resolución, que rechazó su petición de anulación de giros tributarios emitidos en su contra por concepto de IVA, pese a haber sido víctima de un fraude tributario cometido por terceros, por el cual dedujo querrella penal en contra de los responsables.

Según expuso el recurrente, desde el año 2018 delegó el cumplimiento de sus obligaciones impositivas en la empresa, y específicamente en la contadora. Esta última recibía mensualmente sumas de dinero en efectivo destinadas al pago del IVA, asegurándole al actor que los tributos estaban siendo debidamente declarados y enterados.

No obstante, en 2019 fue notificado por la TGR sobre una deuda tributaria impaga, situación que derivó en la traba de embargo sobre un inmueble de su propiedad. Posteriormente, y a pesar de haber continuado entregando fondos a la misma profesional contable, los hechos se repitieron, acumulándose una significativa deuda fiscal cuya existencia el actor atribuye exclusivamente a la emisión a su nombre de facturas fraudulentas de compra y venta, respecto de proveedores y clientes que desconoce, y que no representan las verdaderas operaciones efectuadas por él.

De lo anterior, el contribuyente ingresó una petición administrativa que dio inicio a un procedimiento de RAF con el objeto de que se revisaran y anularan las Órdenes de Giro en cuestión. No obstante, el SII mediante la Resolución, rechazó dicha solicitud, estimando que la sola existencia de una causa penal en curso en que se persigue la responsabilidad penal de los autores del fraude tributario, resultaba insuficiente para acoger la pretensión administrativa, en atención a que por la etapa preliminar del proceso penal tales hechos todavía no se encontraban acreditados.

En cuanto al fondo del recurso impetrado, el SII alegó que la autoridad tributaria se encuentra impedida de rectificar una declaración de impuestos y aclarar sus operaciones reales, por cuanto las liquidaciones y giros se hicieron en base a las propias rectificaciones voluntarias administrativas efectuadas por el actor, y si bien se reconoció en el procedimiento de fiscalización que éste fue víctima de una estafa por parte de la empresa de contabilidad que le prestaba servicios, al no haber incurrido el Servicio en vicios o errores, sino que el propio contribuyente, carece de facultades legales para rectificarlos.

Por su parte, la ICA observó que la resolución del SII carece de una adecuada motivación fáctica y jurídica. Dicha resolución se limitó a mencionar la existencia de una causa penal en investigación, sin considerar todos los antecedentes disponibles a esa fecha. En

particular, omitió pronunciarse sobre la alegación del contribuyente respecto de haber sido víctima de una estafa, circunstancia respaldada por el Informe de Recopilación de Antecedentes de marzo de 2024, en el cual se estableció que su contadora, junto a otros, utilizó sus claves tributarias para emitir y recibir facturas falsas sin su conocimiento ni consentimiento.

La Corte advirtió además que, pese a contar con dicho informe y haber presentado una querrela por delito tributario en contra de terceros (excluyendo expresamente al recurrente), el SII mantuvo su decisión de rechazar la solicitud del contribuyente para dejar sin efecto los giros de impuestos. Incluso, en la comunicación dirigida a la fiscal encargada del caso penal, el SII omitió informar sobre la existencia del IRA y su contenido exculpatorio.

En esta línea, se constató que el Servicio incurrió en una falta de razonabilidad y motivación del acto administrativo, contraviniendo lo contenido en la Circular 51 de 2005 del propio SII. Según esta última, la Administración debe corregir actos que, por errores de hecho o derecho, vulneren principios de legalidad, racionalidad, igualdad y justicia procedimental, especialmente cuando el acto afecta derechos fundamentales.

Por tanto, la ICA estimó que la actuación del SII resultó ilegal y arbitraria, dejando sin efecto la Resolución, ya que, pese a contar con antecedentes suficientes que acreditaban la ausencia de responsabilidad del contribuyente, persiste en el cobro de una deuda tributaria que no le corresponde, comprometiendo tanto su patrimonio como su integridad psíquica. Esta situación configura una amenaza actual a sus garantías constitucionales, específicamente a la igualdad ante la ley y el derecho de propiedad.

La sentencia se encuentra firme y ejecutoriada.

“CONSTRUCTORA V&V con SERVICIOS DE IMPUESTOS INTERNOS REGION DE TARAPACA”

ROL 32.920-2018, ECS, 25/03/2025

Materia: Prescripción de la acción fiscalizadora – Cómputo de plazos – Intereses Penales.

La ECS rechazó el recurso de casación en el fondo interpuesto por la reclamante contra la sentencia de la ICA de Iquique, que confirmó el fallo de primer grado y desestimó la reclamación deducida contra las liquidaciones correspondientes al AT 2014.

La recurrente alegó que dichas liquidaciones, notificadas el 30 de agosto de 2017, se encontraban prescritas, pues el plazo de tres años previsto en el artículo 200 del Código Tributario —aumentado en tres meses por la citación, conforme al artículo 63 del mismo cuerpo legal, y en treinta días por la prórroga solicitada y concedida— habría vencido el 29 de agosto de 2017. Sostuvo que el cómputo debía iniciarse el último día del plazo legal para el pago del impuesto, es decir, el 30 de abril de 2014, no siendo aplicable el término extraordinario de seis años, por no existir declaración maliciosamente falsa. Bajo esta lógica, el plazo original se habría extendido hasta el 30 de julio de 2017 por efecto de la citación, y con la prórroga de treinta días corridos otorgada por el Servicio habría expirado el 29 de agosto de 2017.

El máximo tribunal desestimó este planteamiento, precisando que, conforme al artículo 48 del Código Civil, los plazos de días, meses o años deben ser completos y corren hasta la medianoche del último día. Así, el plazo de prescripción de tres años comenzó a contarse una vez expirado el plazo para el pago del impuesto, esto es, desde el 1 de mayo de 2014, concluyendo el 1 de mayo de 2017. El aumento de tres meses derivado de la citación debía computarse de igual forma, iniciándose el día siguiente al vencimiento del plazo original —el 2 de mayo de 2017— y finalizando el 2 de agosto de 2017, mientras que la prórroga de treinta días solicitada por la contribuyente se sumó desde el día siguiente, venciendo el 1 de septiembre de 2017. Por lo tanto, las liquidaciones fueron notificadas dentro de plazo, no configurándose la prescripción alegada.

Asimismo, la ECS se pronunció sobre los intereses penales regulados en el artículo 53 del Código Tributario, concluyendo que no proceden por el tiempo en que la tramitación ante la Corte Suprema estuvo afectada por el estado de excepción constitucional derivado de la pandemia, al no ser imputable al contribuyente el retraso.

**“ITAU ADMINISTRADORA GENERAL DE FONDOS SA con SERVICIO
DE IMPUESTOS INTERNOS DIRECCION GRANDES
CONTRIBUYENTES”**

RIT ES 18-00081-2024, 4° TTA de Santiago, 04/04/2025

Materia: Sanción única del Art. 63 del CT – Cumplimiento tardío de presentación de Declaración Jurada – Improcedencia de circunstancias agravantes y atenuantes.

El 4° TTA de Santiago rechaza el reclamo interpuesto por el contribuyente, en razón de la aplicación de la sanción del Art. 62 ter del CT por la denuncia realizada por el SII, a través de la cual estimó el incumplimiento de la obligación de presentación oportuna de la Declaración Jurada anual sobre Cuentas Financieras Relacionadas con Personas con Residencia Tributaria en el Extranjero para el AC 2022.

Indica que son hechos no controvertidos y asentados de la causa que el contribuyente se encontraba obligado a presentar la referida Declaración Jurada para el AC 2022, toda vez que se trata de una entidad superivigilada por la CMF y que dicha Declaración Jurada, que debía contener 47 cuentas, debía ser presentada, a más tardar, el 30 de junio de 2023, lo que no fue efectivo, siendo presentada el 24 de junio de 2024. De esta manera, da por existente la infracción de la reclamante.

Explica, en referencia a la reclamación del contribuyente, que la alegación sobre falta de fundamentación que el SII habría cometido al momento de justificar la multa no tiene lugar, toda vez que los vicios, defectos o errores que pueden eventualmente provocar la nulidad de un acto administrativo se resumen en los siguientes: la ausencia de la investidura regular del órgano respectivo; la incompetencia de éste; la inexistencia de motivo legal o motivo invocado; el vicio del procedimiento en la generación del acto; el vicio de forma externa del acto; la desviación de poder; y, el vicio de ilegalidad o violación de ley de fondo.

Sigue, sosteniendo que la denuncia por infracción cursada por el SII contiene los fundamentos de hecho y de derecho, concluyendo al constatar que del examen de la denuncia, se cumplió el estándar legal, pudiendo la reclamante haber adquirido conocimiento de la conducta y de los razonamientos jurídicos que llevaron a dicha conclusión, y que el acto reclamado no es sino la consecuencia lógica del incumplimiento de la reclamante a la obligación del Art. 62 referida.

Razona, en cuanto a las circunstancias atenuantes esgrimidas como no consideradas por el Servicio según la reclamante, como lo son las de los N°s 1, 2, 5, 6, 7 y 8 del Art. 107 del CT, que al no haber solicitado, en su parte petitoria, más que se dejara sin efecto la denuncia por infracción cursada, delimitó en ello el objeto de la litis. Asimismo, tampoco solicitó considerar dichas circunstancias atenuantes de forma subsidiaria.

Aún así, dispone que el legislador estableció la determinación de la multa en razón del número de cuentas que no hayan sido informadas al SII en la oportunidad debida y en forma completa, sin que resulte aplicable otra circunstancia tal como las indicadas por la reclamante, ya sea para atenuar o para agravar la responsabilidad de la infractora. Asimismo, destaca que la sanción del inc. 6° del Art. 63 del CT tiene carácter de única, no otorgando al SII la facultad de aplicar un margen de discrecionalidad, por lo que el TTA, carecería, aun cuando se hubiere solicitado correctamente, de facultades para condonar o rebajar la multa.

“SOCIEDAD DE INVERSIONES LAMPA S.A con SERVICIO IMPUESTOS INTERNOS DIRECCION REGIONAL SANTIAGO CENTRO TOMO V”

ROL 24.726-2018, ECS, 11/04/2025

Materia: Devolución de remanente de crédito fiscal IVA por cambio de sujeto – Carga probatoria – Invalidación de oficio.

La ECS invalidó de oficio la sentencia de la ICA de Santiago que, por mayoría, había confirmado el fallo del 1° TTA de Santiago, el cual rechazó el reclamo de la contribuyente —dedicada a la compraventa de chatarra— contra resoluciones del SII que denegaron la devolución de remanentes de crédito fiscal por retención total de IVA (cambio de sujeto) correspondientes a tres períodos.

La reclamante fundó su pretensión en lo dispuesto en la Resolución que establece que los vendedores de chatarra a quienes se retenga totalmente el IVA tienen derecho a imputar dicho crédito al débito fiscal y, de subsistir remanente, solicitar su devolución hasta el monto del débito retenido. El SII, no obstante, rechazó la solicitud argumentando la existencia de irregularidades en algunos proveedores, sosteniendo que, por ello, las operaciones no cumplían los requisitos del artículo 23 N° 5 de la LIVS para el reconocimiento del crédito fiscal, y que la devolución solo podría resolverse una vez efectuadas auditorías integrales a la actividad de la contribuyente.

Sin embargo, la ECS acreditó que el SII no incorporó al proceso antecedentes que acreditaran la existencia, contenido o resultados de las mencionadas auditorías, pese a que la contribuyente entregó toda la documentación contable y comercial disponible, y a que la interlocutoria de prueba le imponía expresamente la carga de producir esa evidencia.

El máximo tribunal concluyó que la falta de ponderación de esta omisión por parte de los jueces del fondo configuró el vicio formal del art. 768 N° 5 CPC, al dictarse la sentencia sin considerar elementos esenciales para resolver la disputa, vulnerando la exigencia del art. 170 N° 4 CPC de fundamentar las sentencias. Además, constató que el SII no cumplió íntegramente la orden de remitir documentación que obraba en su poder, lo que generó indefensión probatoria para la reclamante y configuró la causal de nulidad formal del art. 768 N° 9 en relación con el art. 795 N° 4 CPC.

En virtud de estos vicios, la ECS anuló de oficio la sentencia de segunda instancia y dictó fallo de reemplazo, sin pronunciarse sobre el recurso de casación en el fondo interpuesto por la contribuyente.

La decisión fue acordada con el voto en contra de la Ministra González y del abogado integrante Ferrada, quienes estimaron que no procedía la invalidación de oficio y que el recurso de fondo debía rechazarse por presentar evidentes defectos formales, al contener alegaciones genéricas y fundamentos difusos que, además, buscaban reabrir la discusión fáctica, lo que es improcedente en un medio de impugnación de derecho estricto.

“PÉREZ SPENCER con SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS XV DR STGO ORIENTE VUELVE A TABLA”

ROL 464-2024, ICA de Santiago, 22/04/2025

Materia: Prescripción tributaria – Principio de legalidad – Declaración presentada.

La ICA de Santiago revocó la sentencia dictada por el 4° TTA de Santiago, y en su lugar acogió el reclamo interpuesto por el contribuyente en contra de las Liquidaciones, relativas a los AT 2010 y 2011, dejando dichas Liquidaciones sin efecto por haber sido emitidas fuera del término de prescripción de la facultad fiscalizadora.

El litigio tuvo por objeto determinar si el SII actuó dentro del plazo legal de prescripción al emitir las referidas liquidaciones por supuesta omisión de ingresos derivados de contratos *forwards*, y si existía la obligación legal de declarar dichas rentas en los períodos cuestionados.

El contribuyente alegó que el SII actuó en contravención al artículo 200 del CT, ya que las Liquidaciones fueron emitidas cuando el plazo de prescripción general de tres años ya había expirado, sin que concurrieran las condiciones legales para aplicar el plazo excepcional de seis años. Añadió que no existía obligación legal expresa de declarar los ingresos derivados de contratos *forwards* en los AT observados, y que las normas que actualmente regulan tales operaciones fueron introducidas recién a partir del 1 de enero de 2012 con la Ley N° 20.544.

La Corte sostuvo que el contribuyente sí presentó oportunamente sus declaraciones de renta mediante el Formulario 22, y que la omisión de ciertos ingresos no permite calificarlo como “no declarante”. Destacó que la ampliación del plazo de prescripción a seis años es de carácter excepcional y debe aplicarse restrictivamente, lo que impide incluir en su ámbito meras omisiones sin acreditación de dolo o falsedad, más aún cuando las declaraciones fueron aceptadas por el propio Servicio y originaron devoluciones de impuestos.

Asimismo, el fallo destacó que durante los AT 2010 y 2011 no existía una norma legal expresa que obligara a declarar los resultados económicos derivados de la liquidación de contratos *forwards*. Esta ausencia de norma específica impide imputar una infracción tributaria por dicha omisión, y menos aún extender el plazo de fiscalización más allá del término ordinario de tres años.

En consecuencia, concluyó que el SII emitió las liquidaciones cuando ya se encontraba prescrita su facultad para hacerlo, y que la actuación fiscalizadora vulneró el principio de legalidad tributaria, ordenando la anulación de las liquidaciones por haber sido dictadas fuera del marco normativo vigente.

La sentencia actualmente se encuentra impugnada ante la ECS.

“BCC S.A. con SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS DIRECCION REGIONAL STGO NORTE (SALA TRIBUTARIA)”

ROL 245-2025, ICA de Santiago, 10/07/2025

Materia: Nulidad del acto administrativo – Ausencia de notificación – Derecho a la defensa.

La ICA de Santiago acogió el recurso de apelación en contra de la sentencia del 1º TTA que rechazó el reclamo en contra de la Res. Ex. del SII en que se modificó administrativamente la pérdida tributaria declarada en el F22 para el AT 2017, generando, para la reclamante, efectos en su BI y en el saldo acumulado de pérdidas de arrastre.

Se indica que, la recurrente reclamó, en primer lugar, la nulidad del acto administrativo basada en la omisión de la citación previa del Art. 59 del CT, la cual se encontraría vigente al momento de la emisión del acto, obligando al SII a citar al contribuyente antes de formular observaciones, requerimientos de aclaración o modificaciones a sus declaraciones. Así, la recurrente se habría visto impedida de ejercer su derecho a aportar antecedentes en sede administrativa, así como refutar criterios o subsanar errores. Por su parte, el SII, no desconociendo la falta de notificación del Art. 59 del CT, aduce que actuó en la esfera de sus atribuciones y conforme a los Arts. 59, 60 y 63 del CT al dictar la resolución reclamada, dado que no era obligatorio notificar una citación previa a la emisión de dicha resolución.

La ICA tuvo presente, para la resolución de la contienda, el Nº 8 del Art. 1º de la Ley Nº 20.322, dilucidando verificar si el vicio que se reclama reúne las exigencias dispuestas en dicho precepto.

Sostiene la ICA que, tratándose de vicios de procedimiento o de forma, es necesario determinar si se afecta a un elemento esencial y si es que lo anterior ha irrogado perjuicios.

Para ello, recurre a la Circular N° 12 de 17 de febrero de 2021, toda vez que, si bien es posterior a la fecha de los hechos reclamados, es tomada en cuenta en relación con la certeza que deben tener los contribuyentes sobre el procedimiento aplicable y su derecho a defensa.

Agrega que, del análisis del Art. 59 del CT vigente a la dictación de la Res. Ex. reclamada, se observa que, una vez iniciado un procedimiento de fiscalización mediante requerimiento de antecedentes, el SII cuenta con 9 meses desde la certificación del funcionario encargado de la recepción de antecedentes, para optar por citar conforme al Art. 63 del CT, formular liquidaciones o efectuar giros. Dicho Art. no contemplaba la resolución administrativa directa como una modalidad autónoma de revisión y corrección de declaración, salvo en el marco de fiscalización o previa citación.

Se indica que, en la especie, al no constar que se haya emitido citación previa, el SII dictó directamente la Res. Ex. mediante la cual modificó la situación tributaria de la reclamante, sin haber desplegado las actuaciones formales que son presupuesto de validez del acto, según el Art. 59 del CT. Así, habiendo ocurrido un uso impróprio de facultades administrativas, al margen de la legalidad e infringiéndose principios como el de legalidad, juridicidad y tipicidad; tendría lugar una infracción sustancial por parte del SII, viciando el acto administrativo por ausencia de uno de sus elementos esenciales: la competencia ejercida en la forma que prescribe la ley.

Sigue, considerando que la omisión del trámite de citación afecta, en la práctica, al ejercicio del derecho de defensa del contribuyente, puesto que este no pudo presentar observaciones, ni aportar antecedentes en sede administrativa antes de que se alterase su situación impositiva por medio de la Res. Ex., siendo este no un simple perjuicio hipotético o subsanable a través del reclamo judicial, toda vez que la carga de la prueba y la posibilidad de corrección anticipada del acto administrativa se ven radicalmente alteradas. De tal forma, el actuar del SII, esto es, al margen del procedimiento obligatorio previsto para ejercer la potestad de determinación, habría infringido el principio de juridicidad consagrado en el Art. 7° de la CPR. Lo anterior, sumado a la esencialidad del vicio y al perjuicio efectivo, entonces, justificarían la nulidad del acto administrativo reclamado.

Por último, la ICA añade que no sería posible validar la omisión con base a la normativa posterior a la fecha de esta, esto es, tomando en consideración el Art. 59 modificado por la Ley N° 21.713 que incluyó expresamente la posibilidad que el SII emita resoluciones como una modalidad válida de corrección administrativa, dicha modificación no puede aplicarse retroactivamente a actos anteriores, dado el principio de irretroactividad de la ley.

Dada la nulidad del acto administrativo, la ICA omite pronunciarse sobre los demás capítulos de impugnación, dado que su examen requiere realizarse en un acto administrativo válido sobre el cual proyectar sus efectos, lo que, en este caso, no es efectivo.

La sentencia actualmente se encuentra impugnada ante la ECS.

**“DEL VISO INVESTMENT SA con SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS
XV DR STGO ORIENTE - (LTE) VUELVE A TABLA.-”**

ROL 318-2024, ICA Santiago, 10/07/2025

Materia: Nulidad de oficio – Carga de la prueba – Debido proceso.

La ICA de Santiago invalidó de oficio la sentencia del Tercer TTA de Santiago que había rechazado el reclamo de la sociedad Del Viso Investment S.A. contra la Liquidación N° 1102 de 2017, que denegó pérdidas de ejercicios anteriores imputadas al AT 2015 y determinó diferencias por concepto de impuesto de primera categoría.

La contribuyente alegó que la liquidación se fundaba en otra previamente impugnada y pidió al tribunal traer a la vista las causas relacionadas, tanto del Cuarto TTA como de la propia ICA, por contener documentos relevantes ya acompañados en esos expedientes. Dichas solicitudes fueron rechazadas por el tribunal *a quo*, que las consideró impertinentes e inoficiosas por versar sobre antecedentes obrantes en procesos no concluidos y porque, por otro lado, la reclamante podía acompañarlos directamente en la causa.

La Corte estimó que dichas negativas afectaron el derecho a defensa de la contribuyente y vulneraron el debido proceso, al impedirle producir prueba relevante para acreditar sus pretensiones. Recordó que el procedimiento de reclamación tributaria es un contencioso de plena jurisdicción y que corresponde al juez controlar los actos de la Administración asegurando que las partes puedan rendir prueba en igualdad de condiciones.

En este contexto, la Corte anuló de oficio la sentencia apelada y todo lo obrado con posterioridad a la resolución que recibió la causa a prueba, ordenando retrotraer el procedimiento al estado de inicio del término probatorio. En razón de esta decisión, se omitió pronunciamiento sobre el recurso de apelación interpuesto por la contribuyente.

**“MARDONES VIVANCO CRISTIAN RODRIGO contra 7° JUZGADO
DE GARANTÍA DE SANTIAGO”**

ROL 28.565-2025, ECS, 29/07/2025

Materia: Recurso de amparo – Suspensión de la prescripción de la acción penal – Delitos tributarios.

La ECS acogió el recurso de amparo deducido, decretando el sobreseimiento total y definitivo en la investigación seguida ante el 7° Juzgado de Garantía de Santiago, originada en querellas presentadas por el SII en 2019 y 2020 por delitos tributarios.

La ECS razonó que los hechos imputados se encuadraban en la categoría de simples delitos y, por tanto, debían regirse por el plazo de prescripción de la acción penal pública. Conforme al Art. 233 letra a) del CPP, y que únicamente la formalización de la investigación suspende el curso de dicho plazo, lo que ocurrió recién en la audiencia en que se discutió el sobreseimiento, de modo que las querellas interpuestas no tuvieron efectos suspensivos. Atribuirles dicho efecto —con base en una interpretación extensiva del artículo

7° CPP— vulnera el principio de interpretación restrictiva de las normas procesales que limitan derechos fundamentales.

En consecuencia, la ECS revocó la sentencia de la ICA de Santiago y acogió el amparo, declarando prescrito el ejercicio de la acción penal y disponiendo el sobreseimiento total y definitivo del amparado.

“BRAVO DIAZ DE VALDÉS con XIII SII DRM STGO CENTRO”

ROL 128-2025, ICA de Santiago, 19/08/2025

Materia: Competencia funcionaria – Fundamentación de los actos administrativos – Art. 70 de la LIR – Artículo 97 N° 2 del Código Tributario.

La ICA de Santiago acogió parcialmente la sentencia dictada por el 2° TTA de Santiago que rechazó el reclamo interpuesto por el contribuyente, en contra de las Liquidaciones emitidas por el SII.

El contribuyente alega, en un primer punto, la falta de competencia de los funcionarios que suscribieron las liquidaciones por sobrepasar el límite de 400 UTA. A esto, la ICA indica que la Res. Ex. acompañada en el mérito del proceso autoriza a delegar la facultad de emitir liquidaciones cuando el total de los impuestos liquidados, incluidos los reajustes, no exceda las 400 UTA y, habiendo ocurrido, en la especie, que el impuesto más reajuste alcanza la cantidad equivalente a 230,75 UTA, existía competencia de los funcionarios delegados para suscribir las liquidaciones impugnadas. Siguiendo, estipula que la alegación de la reclamante, en la cual computa intereses y multas para intentar determinar el umbral anterior, no corresponde, según los Arts. 24 y 53 del CT.

Señala, frente a la supuesta falta de fundamentación de los actos administrativos alegada por la reclamante, que la sentencia del TTA explicitó el estándar de motivación exigido por los Arts. 11 y 41 de la Ley N° 19.880 y por jurisprudencia citada, precisando que la motivación debe exteriorizar los hechos y derechos que sustentan el acto, permitiendo la defensa del contribuyente, lo cual verificó el TTA, al estimar que las liquidaciones contenían normativa aplicada, partidas observadas, cuantificación y base de cálculo, en otras palabras, antecedentes suficientes.

Indica que, respecto a las irregularidades de fiscalización e imparcialidad alegadas, estas no constituyen por sí solas causales de nulidad del procedimiento de determinación en el marco del reclamo, compartiendo la tesis del tribunal *a quo* y que, además, no constan antecedentes suficientes para demostrar dichos supuestos.

Sigue, respecto de una cuarta alegación de la apelante, en la cual sostuvo el error en los supuestos fácticos relativos a la norma del Art. 70 de la LIR. Se indica que el SII cuestionó compras de divisas durante el año 2015, las cuales se individualizaron en el expediente y que, habiendo el TTA ponderado la documentación bancaria y contable, debe concluirse que la trazabilidad de depósitos o transferencias desde Sammit SpA a la cuenta personal del contribuyente no se justificó y, además, no logró desvirtuarse la presunción del antedicho Art., con los antecedentes aportados.

Por último, resuelve sobre la alegada improcedencia de la multa del Art. 97 N° 2 del CT, arguyendo que, al haber el TTA construido su procedencia por no haber declarado el contribuyente un suma de dinero, identificando la omisión con la no inclusión de partidas en la declaración, pero no con la falta de presentación o presentación extemporánea del F22, el supuesto del tipo penal del Art. mencionado no se satisfacería, toda vez que, si bien la controversia que origina la liquidación y reclamación dice relación con la justificación de ciertos depósitos e inversiones y con su tratamiento para efectos de determinar la RLI, esto no pertenece al ámbito de las obligaciones formales que tipifica la norma invocada. Así, subsumir en dicho Art. diferencias de criterio o de prueba respecto del origen de fondos observados implicaría ampliar indebidamente el ámbito de la infracción y desconocer la exigencia de subsunción estricta de los hechos en el tipo sancionador.

A mayor abundamiento, sostiene que la sanción carece de fundamento específico, toda vez que la motivación de la misma invoca los Arts. 21, 70 y 71 de la LIR, que no constituyen base infraccional aplicable al N° 2 del Art. 97 de la LIR.

La sentencia actualmente se encuentra impugnada ante la ECS.

“CHAI con XIII SII DRM STGO CENTRO”

ROL 266-2025, ICA Santiago, 18/08/2025

Materia: Presunción de renta – Art. 70 LIR – Carga probatoria del SII.

La ICA de Santiago acogió el recurso de apelación interpuesto por la contribuyente, acogiendo entonces el reclamo contra de tres liquidaciones emitidas por el SII, fundadas en la presunción del artículo 70 de la LIR, que le atribuían ingresos no declarados provenientes de supuestas operaciones de compra de divisas a través de una casa de cambio.

La contribuyente alegó que nunca efectuó tales operaciones, y que las facturas cuestionadas correspondían a documentos ideológicamente falsos, lo que incluso era objeto de investigación penal por delitos de usurpación de identidad y falsificación. Además, sostuvo que el tribunal de primera instancia omitió valorar adecuadamente el perfil económico del contribuyente y los antecedentes que descartaban la imputabilidad de los hechos.

La Corte constató que las liquidaciones se sustentaron únicamente en información entregada por la casa de cambio, sin que el SII acreditara la efectividad de las operaciones en que se basaron. Recordó que, conforme al artículo 21 del Código Tributario y a la Circular N° 8 de 2000, corresponde al SII acreditar el hecho base que activa la presunción del artículo 70 de la LIR, esto es, la existencia de signos externos de riqueza atribuibles al contribuyente, lo que no puede tenerse por demostrado a partir de simples antecedentes de terceros no corroborados.

En consecuencia, estimó que el Servicio no cumplió con su carga probatoria, que la contribuyente aportó elementos suficientes para generar serias dudas sobre los hechos imputados y que, por tanto, no procedía trasladarle el peso de la prueba.

La sentencia actualmente se encuentra impugnada ante la ECS.

**“SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS DIRECCION NACIONAL con
FORESTAL AURORA SPA”**

Rol 51-2024, ICA Concepción, 04/08/2025

Materia: NGA – Abuso de las formas jurídicas – Impuesto Adicional.

La ICA de Concepción rechaza el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente, confirmando la sentencia dictada por el TTA del Biobío que acogió el requerimiento mediante el cual SII solicita la declaración judicial de existencia de elusión tributaria, mediante el abuso de las formas jurídicas, habiéndose emitido las Liquidaciones por Impuesto Adicional respectivas. El requerimiento referido se funda en que el SII afirma habría constatado una serie de actos encaminados a disminuir la obligación tributaria del contribuyente, para los años comerciales 2019 a 2021, rebajando su tasa de IA de 35% a 4%. Las operaciones analizadas dicen relación con que el contribuyente remesó dineros al exterior por concepto de pago de intereses, afectos a una tasa reducida de 4% de IA, por un préstamo efectuado por una institución financiera extranjera e internacional del grupo empresarial, inscrita en el Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales a cargo del SII.

En primer lugar, la sentencia resume los siete puntos vertidos en el recurso de apelación interpuesto por el contribuyente. En ese sentido, el contribuyente alega la improcedencia de la declaración del abuso de las formas jurídicas, indicando que los actos que motivaron el requerimiento realizado por el SII no constituyen una conducta elusiva, sino que se enmarcan en el legítimo ejercicio del derecho a la economía de opción, y en el derecho que tienen los contribuyentes a organizar sus negocios. Además, alega que la sentencia recurrida incurre en infracción al artículo 59 inciso 4° N° 1 letra b) de la LIR, en su redacción vigente aplicable a los hechos fiscalizados, y al artículo trigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, lo que importa una aplicación retroactiva de la ley, aplicando los nuevos requisitos del artículo 59 sin que se cumplan los presupuestos para ello, vulnerando las normas citadas y el Principio de Legalidad en Materia Tributaria. Luego, arguye que la sentencia recurrida incurre en una falta de ponderación de la prueba aportada, o una errónea valoración de ésta, derivando en una infracción a las máximas de la experiencia y a las reglas de la lógica, además de infracciones a la carga de la prueba que rige en el presente proceso de conformidad al artículo 160 bis del Código Tributario —que establece que la carga de la prueba es del SII—. El contribuyente también argumenta que existe una falta de legitimación pasiva para haber sido requerido por el SII. Asimismo, se argumenta la improcedencia de la aplicación de la Norma General Anti Elusiva por existir normas Anti Elusivas Especiales en conformidad al artículo 4° bis del Código Tributario y artículos 41 F y 41 E de la Ley de Impuesto a la Renta. Agrega además como fundamento a su recurso, la infracción al artículo 26 del Código Tributario, a la Buena Fe, a la doctrina de actos propios y al principio de protección de la confianza legítima. Finalmente, señala que la sentencia recurrida ignora la procedencia de la declaración de la prescripción de la acción fiscalizadora respecto del período de marzo de 2019, oportunamente alegada por el contribuyente.

Posteriormente, la sentencia dictada por la ICA de Concepción señala que son hechos no controvertidos de la causa que en marzo de 2016 se constituyó Forestal Aurora SpA, teniendo como único accionista new Growth Chile LLC. Que en septiembre de 2016 se realizó un aumento de capital, y que se mismo día, Forestal Aurora SpA recibió un préstamo de parte de International Timber Finance, por lo que la contribuyente requerida, remesó durante los años comerciales 2019 a 2021, dineros al exterior por concepto de pago de intereses, a la precitada International Timber Finance LLC, aplicando la tasa preferente del 4% establecida al efecto en el artículo 59 de la LIR.

La ICA de Concepción afirma que la elusión consiste en usar negocios jurídicos atípicos o indirectos desprovistos de causa u organizados como simulación o fraude a la ley con la finalidad de evitar la incidencia de norma tributaria impositiva de encuadrarse en un régimen fiscalmente más favorable o de obtener ventaja fiscal específica, lo anterior según el académico Heleno Taveira Torres (de Brasil).

Luego, señala la Corte, que la operación de financiamiento efectuada por medio de International Timber Finance a Forestal Aurora SpA, si bien se encuentra ajusta a derecho en términos normativos, desde un punto de vista fáctico, no es un préstamo, sino que consistiría en capital de trabajo, y que el pago de esos intereses se utilizaría de forma artificiosa para rebajar el Impuesto Adicional, tal como señaló el Tribunal *a quo*. A juicio de la Corte, esta línea argumental es suficiente para desestimar el recurso de apelación deducido por el contribuyente, pero que, de todas formas, procederá a referirse a otros tópicos.

En cuanto a que International Timber Finance LLC formaba parte del Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras o Internacionales, la Corte afirma que la incorporación al registro referido es meramente formal y no es más que la presentación del contribuyente del Formulario 3700, reatándole toda validez.

Respecto a que se deberían haber aplicado los artículos 41 E y 41 F de la LIR, la Corte estima que International Timber Finance LLC no cumple los requisitos para ser estimada como una entidad financiera, por lo que estima que se debe rechazar la alegación referida. Además, señala que en cuanto al artículo 41 E de la LIR, que se refiere a los precios de transferencia, indica que la NGA se discute la estructura creada que dio lugar a las operaciones transfronterizas cuestionadas, y no sus consecuencias.

Sobre las alegaciones vertidas en cuanto torno a la valoración de la prueba, la Corte indica que no resulta claro el fundamento de la alegación, ya que la valoración es errada o no se efectúa, pero no pueden verificarse ambos presupuestos alegados en la práctica. La Corte estima que, en realidad, existió una discrepancia con la valoración de la prueba y con las conclusiones a las que arriba el sentenciador por parte del contribuyente.

Posteriormente, en cuanto a la carga de la prueba, la Corte estimó que era el contribuyente, Forestal Aurora SpA, quien debía acreditar motivos más allá de los meramente tributarios para justificar su estructura, es decir, que diera una explicación que permitiese justificar por qué obtuvo un préstamo de parte de International Timber Finance LLC, y no de su matriz, New Growth LLC, considerando que, además, todas eran empresas relacionadas. Asimismo, afirma que existe prueba que da cuenta que International Timber Finance LLC, realizó préstamos a otras empresas que es el cuestionamiento que se realiza,

pero lo anterior en nada desvirtúa lo expresado por el sentenciador de la instancia, debido a que estos préstamos que realiza son a favor de otras empresas relacionadas, es decir, no son empresas financieras que presten dinero a terceros, sino solo a sus empresas relacionadas, cuestión que —a criterio de la Corte— si bien formalmente cumple con la legislación, en el fondo supone una vulneración a la norma general antielusiva

Luego, en relación a las alegaciones sobre los actos propios, buena fe o confianza legítima, la Corte reitera que el Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras o Internacionales es meramente una inscripción formal que puede ser objeto de fiscalizaciones posteriores. Luego sostiene que el contribuyente pierde su condición de estar de buena fe, debido a que no existen explicaciones plausibles sobre los motivos que dieron lugar a la operación de financiamiento cuestionada obtenido con una empresa relacionada y creada para efectos de acceder a una tasa del 4% en vez de una tasa del 35% de Impuesto Adicional.

En cuanto a la prescripción del periodo de marzo de 2019, la Corte indica que esta alegación no sería procedente, toda vez que el requerimiento fue presentado oportunamente, dentro de plazo legal, considerando que en el presente caso existió una Citación y se concedió la prórroga de un mes para darle respuesta.

Posteriormente, en cuanto a la alegación efectuada por el recurrente sobre que el Servicio debería haber especificado la hipótesis sobre la cual se estaba requiriendo al contribuyente, es decir, sobre si la acción era por abuso o por simulación, la Corte señala que la NGA se aplica en dos fases, una administrativa y otra posterior de carácter jurisdiccional, y que en ese caso, la Citación no es una antesala del acto administrativo terminal de liquidación, sino que un acto preparatorio, por lo que no debe condecirse con el requerimiento jurisdiccional, a diferencia de lo que ocurre en las fiscalizaciones por regla general. Por ello, la Corte estima que es el Tribunal quien declara la elusión, ya sea por abuso de las formas jurídicas o por simulación, fijando los montos, por lo que es el Tribunal quien señala qué hipótesis concurre al existir elusión.

La sentencia actualmente se encuentra impugnada ante la ECS.

“SERVICIO CLINICA ALEMANA DE TEMUCO LTDA CON SERVICIO DE IMPUESTOS INTERNOS IX REGION”

Rol 2820-2019, Excma. Corte Suprema, 29/08/2025

Materia: Acreditación del gasto – Infracción a las reglas de la sana crítica – Razón suficiente.

La Excma. Corte Suprema acogió el recurso de casación interpuesto por el contribuyente en contra de la sentencia de la ICA de Temuco que confirmó la sentencia de primera instancia que acogió parcialmente el reclamo deducido en contra de las Liquidaciones, dejando sin efecto el gasto rechazado correspondiente a los servicios médicos pagados conforme a boletas de honorarios emitidas por médicos ginecólogos.

En su recurso de casación en el fondo, el contribuyente acusa infracción del inciso primero del artículo 31, en relación con los artículos 33 N° 1 letra g); literal i del inciso

primero del 21 (vigente a los hechos de la fiscalización) y 29 al 33, todos de la Ley de Impuesto a la Renta, relacionados a su vez con el inciso décimo quinto del artículo 132 del Código Tributario, señalando que la sentencia recurrida desestimó el gasto por honorarios retribuidos a médicos ginecólogos fundado en la falta de presencialidad de éstos, en todo momento, en el Servicio de Urgencia durante el cumplimiento del turno, fundado en que el sentenciador sostiene que esa modalidad era contraria al Manual Organizacional de la Clínica, y que el número de atenciones de urgencias por ginecólogos en el año comercial de 2014 denotaría que no existe alta demanda que justifique la contratación de 16 especialistas, concluyendo que este gasto no es necesario para producir la renta, por no cumplir el requisito de ser inevitable. Asimismo, indica que el Manual Organizacional, establece únicamente lineamientos generales del Servicio de Urgencia y no puede servir de fundamento para rechazar el gasto reclamado por cuanto el contribuyente, en los hechos y frente a la realidad del mercado de la salud, debió convenir un mecanismo especial de turnos con estos profesionales con el fin de asegurar su disponibilidad cuando los necesite.

En el recurso de casación en el fondo se indica que se infringen las normas de la sana crítica, en particular, el principio de no contradicción, y el principio de la razón suficiente, por lo que el contribuyente argumenta que el rechazo del gasto por honorarios pagados a médicos ginecólogos es incompatible con los otros hechos reconocidos en la sentencia, que acreditan suficientemente la necesidad del gasto, y que, de haber querido rechazar este desembolso fundado en las reglas del Manual Organizacional del Servicio de Urgencia, la magistratura debió explicar su procedencia, sin incurrir en contradicciones.

Al respecto, la sentencia recurrida señala que los ginecólogos son especialistas de turno y no médicos de llamado por una causa específica, por lo que se les paga por horas pactadas y no por paciente atendido, pero no tienen permanencia en la unidad de emergencia durante el turno, contraviniendo lo instruido por el propio empleador en el Manual Organizacional del Servicio de Urgencia. Por ello, el Tribunal a quo estima que el gasto irrogado por el pago de honorarios a los ginecólogos se relaciona con servicios no prestados efectivamente, por cuanto su permanencia y presencia durante el horario de funcionamiento del servicio de urgencia no resultó probada, como tampoco la alta demanda de servicios de ginecología que justifique su pago, determinando que no se cumple el requisito de la necesidad del gasto.

La Corte desestima la infracción al principio de no contradicción, ya que carece de influencia en resolutivo de la sentencia impugnada por cuanto lo expuesto sobre la baja demanda de servicios ginecólogos y el número de profesionales contratados es un argumento expuesto a mayor abundamiento de lo principal, por lo que no incide directamente en el rechazo del gasto.

En cuanto a la infracción al principio de la razón suficiente, la Corte señala que el argumento de la recurrente se funda en que al decidir sobre la procedencia del gasto por honorarios de médicos ginecólogos, se desconocieron hechos previamente asentados por el mismo sentenciador. Además, señala que la controversia radica en si son gastos necesarios para producir la renta, de conformidad al artículo 31 de la LIR.

Posteriormente, la Corte señala que la sentencia recurrida infringe el principio de la razón suficiente, ya que no se explica por qué el gasto vinculado a los honorarios pagados a ginecólogos, que son una especialidad básica del servicio de urgente, y que efectivamente desempeñaron sus turnos, no serían necesarios por el mero hecho de estar a disposición al interior de la clínica, y concluir; que no prestaron dichos servicios de turno, descartando la necesidad del gasto, solo en base a lo dispuesto en el Manual Organizacional referido.

De esta forma, la Corte indica que se infringe el principio de razón suficiente, ya que carece de reflexiones que expliquen suficientemente por qué rechaza el gasto, incurriendo en el vicio de nulidad alegado por el reclamante.