

Santiago, doce de septiembre de dos mil diecinueve.

Vistos:

En estos autos N° 33849-17, rol de esta Corte Suprema, referidos a un procedimiento de reclamación iniciado por INGENIERÍA EN PLÁSTICOS MEMBRANTEC S.A., por dictamen de veinticinco de agosto de dos mil dieciséis, el Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana de Santiago rechazó las reclamaciones interpuestas contra las Resoluciones Exentas N°s 214000000027 y 314000000121, ambas de 19 de noviembre de 2013, las cuales declararon improcedente la devolución de saldo a favor retenido de la declaración de impuesto a la renta años tributarios 2012 y 2013.

Apelada esta sentencia por la reclamante, la Corte de Apelaciones de Santiago la confirmó con fecha diez de abril de dos mil diecisiete.

Contra este último pronunciamiento la reclamante dedujo recursos de casación en la forma y en el fondo, para cuyo conocimiento se ordenó traer los autos en relación.

Y considerando:

Primero: Que el **recurso de casación en la forma** interpuesto por la reclamante se funda en las causales cuarta, quinta y séptima del artículo 768 del Código de Procedimiento Civil, como se explicará a continuación, solicitando por todas ellas la invalidación del fallo recurrido y la dictación de uno de reemplazo que acoja sendos reclamos, con costas.

Segundo: Que respecto de la causal N° 4 del citado artículo 768, esto es, ultrapetita, señala que el gasto de remuneración del año tributario 2012 se tuvo por acreditado por el fallo de primera instancia, determinación que no fue impugnada por el Servicio de Impuestos Internos -en adelante, el Servicio-, por lo que la Corte de Apelaciones no debía pronunciarse sobre esa partida.

Por otro lado, agrega, el gasto de remuneración del año tributario 2013 no fue parte del auto de prueba, sin embargo, la sentencia de primer grado rechaza ese gasto por falta de acreditación, lo que fue confirmado la de alzada.

Tercero: Que, en lo referido al gasto por remuneraciones del año tributario 2012, como se consigna en el motivo 22° del fallo de primera instancia, se hace lugar a la alegación de la reclamante (*“Que por lo razonado y habiendo reconocido expresamente el SII que la Observación A09 para el AT 2012 se encuentra subsanada, este sentenciador hará lugar a la alegación del reclamante”*), no obstante lo cual, en definitiva igualmente se rechaza el reclamo contra la resolución correspondiente a ese período. El fallo de alzada, por su parte, en sus motivos 3° a 7° se refiere a los gastos por remuneraciones de ambos años tributarios, 2012 y 2013 y, en lo resolutivo, confirma íntegramente el fallo apelado.

Sin embargo, el aparente defecto acusado carece de influencia sustancial en lo dispositivo del fallo, desde que en lo referido al año tributario 2012, la sentencia de primer grado en su motivo 20° establece que hay una subdeclaración de ingresos en la declaración anual de impuestos a la renta correspondiente a ese período, por lo que, aun siendo efectivo el vicio que arguye el recurrente, obstaría para determinar con certeza la renta líquida imponible de ese año y, por consiguiente, la procedencia de la devolución rechazada en la resolución reclamada.

Cuarto: Que en lo concerniente al gasto por remuneraciones del año tributario 2013, como se lee a fs. 302, en el reclamo correspondiente a ese año, la contribuyente admite que, previo a la resolución de 19 de noviembre de 2013 que niega la devolución, recibió una carta renta de fecha 13 de agosto de 2013, una de cuyas observaciones, la A09, expresa *“Según antecedentes con que cuenta este Servicio, el monto utilizado como gasto por remuneraciones, a que se refiere el N° 6 del artículo 31 de la Ley de Renta, declarado el Recuadro N° 2, Código 631, podría ser excesivo”* y, como era de esperar, en su reclamo la contribuyente desarrolla las razones por las cuales esa observación no impediría la devolución pretendida. Como contrapartida, como se lee a fs. 375 vta., el Servicio contesta las alegaciones de la reclamante, las que en su parecer no subsanan la mencionada observación

Por lo anterior, es de claridad meridiana, que la partida de gastos por remuneraciones del año tributario 2013 era parte de lo discutido y que debía ser resuelto por el Tribunal, desde que, de no intentar acreditar ese gasto la reclamante en el juicio, la sentencia ni siquiera podría haber tenido la posibilidad -que no se concretó- de tener por subsanada la observación del Servicio y, por consiguiente, tampoco habría tenido la posibilidad -igualmente no concretada- de concluir que la renta líquida imponible del año tributario 2013 se definió correctamente de manera que sea procedente la devolución solicitada, todo lo cual permite desde ya descartar el vicio esgrimido por el recurrente.

Quinto: Que, sin perjuicio de lo anterior, cabe apuntar que, como se lee a fs. 396, en resolución de 22 de agosto de 2014, el tribunal de primer grado fijó como punto de prueba N° 2, *“Hechos, circunstancias y antecedentes que explican la decisión reclamada para denegar la devolución ... correspondiente al AT 2013, especialmente respecto de la observación de gasto excesivo de remuneraciones...”*, aspecto de la resolución contra el cual la contribuyente no repone ni apela como se lee en el escrito de fs. 405 -donde impugna sólo el punto de prueba N° 1. El Servicio, en cambio, sí repone de ese dictamen, como se lee a fs. 399, en lo referido al punto de prueba N° 2, por estimar que *“altera las reglas del onus probandi”* y, al evacuar el traslado de esa reposición, como se lee a fs. 418, la contribuyente indica *“el SII deberá acreditar lo solicitado por US. en el punto de prueba N° 2, toda vez que corresponde a un hecho sustancial, pertinente y controvertido”*. Resolviendo esta reposición, con fecha 23 de febrero de 2015, según consta a fs. 427 vta. y 428, se declara *“Que, este sentenciador observa que el primer punto de prueba contiene el hecho a probar que se establece en el segundo punto probatorio, puesto que de su redacción se le da la oportunidad al SII de acreditar la improcedencia de la devolución solicitada y, con ello, los motivos que tuvo a la vista para resolver lo que en autos se reclama, lo que será reflejado en lo resolutivo de esta sentencia... Por lo anterior, se resuelve: ha lugar en parte al recurso de reposición, interpuesto por el Servicio de Impuestos*

Internos con fecha 28 de agosto de 2014. Elimínese el segundo punto de prueba” y, el 2 de marzo de 2015, *“Atendido lo dispuesto con fecha veintitrés de febrero de dos mil quince”*, se dicta un nuevo auto de prueba, con un punto de prueba único.

Lo reseñado evidencia, sin ambages, que si los gastos por remuneraciones invocados por la contribuyente para sustentar su solicitud de devolución en el año tributario 2013 eran o no excesivos, fue un punto claramente estimado por reclamante y reclamada, así como por el mismo tribunal, como controvertido y que debía ser sometido a prueba, motivo por el cual se resolvió formar parte del punto N° 1 de prueba del año tributario 2013 y, como lo demuestra la revisión del expediente como lo alegado en el recurso de casación en el fondo de la reclamante que se examinará a continuación, esta parte rindió probanzas sobre el mismo, de modo que, al pronunciarse el fallo de primer grado sobre esa observación en su motivo 23°, confirmado en alzada, no ha rebasado los límites del asunto sometido a conocimiento de la jurisdicción y, por ende, tampoco se ha pronunciado oficiosamente al respecto.

Sexto: Que, la segunda causal de casación en la forma, esto es, la del N° 5 del artículo 768 del Código de Procedimiento Civil, en relación al artículo 170 N° 6 del mismo código, por no haberse pronunciado la Corte de Apelaciones sobre los errores en que habría incurrido la sentencia del a quo referidos a los ingresos de la contribuyente, que hace ver en su escrito de apelación y sobre lo cual el fallo de alzada no se pronuncia, como es fácil advertir, puesto que el fallo recurrido confirma íntegramente el de primer grado, el que se pronunció en su motivo 20° sobre la partida correspondiente a subdeclaración de ingresos del año tributario 2012 y, consiguientemente, en lo resolutivo rechaza la reclamación contra la resolución correspondiente a ese período, la sentencia de alzada no ha omitido pronunciarse sobre el asunto debatido, apareciendo que lo en verdad cuestiona el arbitrio es la falta de las consideraciones de hecho o de derecho que sirven de fundamento a la sentencia en este aspecto, extremo exigido por el N° 5 del artículo 170 del Código de Procedimiento Civil, respecto del cual, como es bien

sabido, ni siquiera resulta procedente el recurso de casación adjetivo por disposición de los artículos 766, inciso 2°, y 768, inciso 2°, del mismo código.

Séptimo: Que finalmente, sustenta también el recurso de casación en la forma en la causal del N° 7 del artículo 768 del Código de Procedimiento Civil, al contener el fallo impugnado decisiones contradictorias, puesto que, en el motivo 22° de la sentencia de primer grado se tiene por subsanada la observación A09 correspondiente a gasto por remuneraciones del año tributario 2012 y la sentencia de segundo grado decide lo contrario.

Basta para desestimar el defecto alegado con insistir en que la sentencia impugnada confirma íntegramente lo decidido por el a quo, por lo que mal aquélla podría tener decisiones contradictorias en la forma que lo plantea el recurso -divergencia entre lo decidido en primera y segunda instancia-.

A mayor abundamiento, y como ya se ha explicado, no obstante que la sentencia impugnada tiene por subsanada la observación referida al gasto por remuneraciones del año tributario 2012 -al confirmar lo así declarado por el a quo-, no podía dar lugar al reclamo y ordenar la devolución pretendida, sencillamente porque no ha aclarado la contribuyente otra partida correspondiente a subdeclaración de ingresos que también observó el Servicio, sin lo cual, al no encontrarse determinada de manera cierta la renta líquida imponible, no era posible acceder a la devolución pretendida. De ese modo, de estimarse que el considerando 22° de la sentencia de primer grado tiene un carácter “resolutivo”, por adelantar su pronunciamiento sobre la partida que trata, tal determinación, por lo explicado, no es contradictoria con la final de rechazar el reclamo.

Octavo: Que en el **recurso de casación en el fondo** deducido por la reclamante, se denuncia la infracción de los artículos 16 a 21, 35 y 132, incisos 14 y 15, del Código Tributario, 31, 68, 84, 95, 96 y 97 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 62 del Código del Trabajo, 19 del Código de Procedimiento Civil y 36 y 40 de la Ley N° 19.518, en relación al año tributario 2013, porque se omite por completo la valoración de la prueba rendida en segunda instancia al estimar que

no cumple una serie de requisitos ajenos a la ley, los cuales explica, precisando, además, que *“la aplicación de los principios de la lógica y las máximas de experiencia, respecto del Libro de Remuneraciones acompañado por esta parte en segunda instancia (junto a los finiquitos y contratos de trabajo), debieron llevar a concluir a los sentenciadores de segundo grado que el referido libro cumple con las exigencias legales para ser un instrumento válido y suficiente para acreditar el gasto por remuneraciones del año tributario 2013”*.

En cuanto a las normas sustantivas que arguye como infringidas, tal infracción sería el resultado de no tener por acreditado el gasto por remuneraciones del año tributario 2013.

Luego de exponer la influencia sustancial en lo dispositivo del fallo de las infracciones denunciadas, pide se anule éste y que en el de reemplazo se acoja el reclamo interpuesto en contra de la Resolución relativa al año tributario 2013, disponiendo la devolución solicitada, con costas.

Noveno: Que una atenta lectura del recurso en estudio evidencia que todas las infracciones denunciadas tienen en común apuntar a que la sentencia, con la prueba rendida, debió tener por acreditado el gasto por remuneraciones del año tributario 2013 con base al cual solicitó una devolución en su declaración anual de impuestos a la renta, sin embargo, en tal empeño, aun cuando desarrolla las razones por las cuales sería errado no considerar como fidedigno el libro de remuneraciones acompañado al juicio, motivo por el cual el fallo de segunda instancia le resta todo valor, no explica el recurso cómo tal equivocación tiene influencia sustancial en lo dispositivo del fallo, desde que, incluso de haber sido valorado ese libro y su contenido conforme a las reglas de la sana crítica, en tal cometido los jueces de la instancia tienen libertad mientras no contradigan los principios de la lógica, las máximas de la experiencia ni los conocimientos científicamente afianzados, de manera que, no hay mandato legal alguno que, incluso de ser efectivo el yerro denunciado, les hubiese impuesto el deber de, perentoria y necesariamente, dar por efectivos y ciertos los asientos de ese libro,

lo que priva de influencia sustancial en lo dispositivo del fallo a este reclamo y, en definitiva, conlleva desestimar también el recurso de casación en el fondo.

Décimo: Que, a mayor abundamiento, sobre esta partida, en el basamento 23° del fallo de primer grado, se indica que *“El SII señaló en el F22 del AT 2013, el contribuyente dedujo la línea 631, un gasto por remuneraciones de \$6.102.658.119.-, sin embargo en su Declaración Jurada N°1887 sobre Rentas del 42 N°1 y Retenciones del Impuesto Único de Segunda Categoría, del AT 2013, folio 8618581, se informa una remuneraciones imponible total de \$4.508.033.862.- y en su Declaración Jurada N°1879 sobre Retenciones efectuadas por Rentas Pagadas de los artículos 42 N°2 y 48 de la LIR, se informa una retención del 10% por concepto de honorarios de \$3.085.156.- De lo anterior se concluye que existe una diferencia en el gasto de remuneración de aproximadamente \$1.286.108.657.-, de la que el contribuyente nunca se ha hecho cargo de explicar... Al respecto se debe señalar que el reclamante declaró en la línea 631 de su F22 AT 2013 por concepto de remuneraciones la suma de \$6.102.658.119.- sin embargo, no adjuntó otros antecedentes que permitieran verificar el citado monto, tal como el Libro de Remuneraciones del año comercial 2012, los contratos de trabajo, liquidaciones de sueldo u otro documento que diera cuenta que tenía derecho a deducir como gasto la cifra declarada... Que, en consecuencia el Tribunal no cuenta con la documentación contable y tributaria necesaria para verificar la exactitud del monto que la litigante debió declarar en su F22 por concepto de remuneraciones, no pudiendo validar de este modo las alegaciones realizadas al respecto por el reclamante, razón por la cual no se tendrá por subsanada la Observación A09.”*

Pues bien, como se lee en el escrito de la reclamante de fs. 606, en segunda instancia acompañó documentos que acreditarían el gasto por concepto de remuneraciones y que no existe la supuesta diferencia entre lo declarado en el F22 y lo registrado por la contribuyente, precisando que con el Libro de Remuneraciones *“se justifican \$5.133.111.972 de los \$6.102.658.119 declarados*

en el Formulario 22” y, respecto de la diferencia de “\$969.546.147, se acompañan todos los finiquitos de trabajadores del año 2012, en los cuales constan los pagos por indemnizaciones o feriados proporcional a éstos... Además, ya se encuentran acreditados otros conceptos que forman parte de esta diferencia de \$969.546.147, tales como provisión de indemnización por años de servicio, provisión de vacaciones, entre otros, los cuales se respaldaron con la determinación de la Renta Líquida Imponible que se acompañó durante el término probatorio”.

Es decir, el Libro de Remuneraciones del año 2012, respecto del cual, en opinión del recurrente, se habría cometido la errónea aplicación de las reglas de la sana crítica al dejar de valorarlo, sólo permite justificar \$5.133.111.972 de los \$6.102.658.119 declarados en el Formulario 22, restando una diferencia sin demostrar de \$969.546.147 que igualmente, incluso de ser efectivo el error denunciado, obsta a conceder la devolución pretendida, si se recuerda que ésta asciende en el año tributario 2013 a \$13.984.904. Aún más. Respecto de la diferencia de \$969.546.147, no respaldada por el Libro de Remuneraciones, habría “*otros conceptos*” que la explicarían, de los cuales menciona en ese escrito de fs. 606 como ejemplo sólo tres -pagos por indemnizaciones o feriados proporcional, provisión de indemnización por años de servicio y provisión de vacaciones-, sin precisar cuáles serían esos “*otros conceptos*” y a qué monto ascenderían del total no respaldado por el Libro de Remuneraciones, carga de justificación que tampoco cumple en su libelo de casación, todo lo que viene a reafirmar la falta de influencia de los errores alegados.

De conformidad, asimismo, con lo que disponen los artículos 764, 765, 767, 785 y 805 del Código de Procedimiento Civil, y 145 del Código Tributario, se declara que **se rechazan los recursos de casación en la forma y en el fondo** deducidos por **INGENIERÍA EN PLÁSTICOS MEMBRANTEC S.A.**, contra la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago con fecha diez de abril de dos mil diecisiete, a fs. 634.

Regístrese y devuélvase, con sus agregados.

Redacción a cargo del Abogado Integrante Sr. Lagos.

Rol N° 31.703-17.