

Santiago, diecinueve de junio de dos mil veinticuatro.

Vistos:

En estos autos Rol N° 16.920-18 de esta Corte Suprema, por sentencia de dieciocho de diciembre de dos mil diecisiete, el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Biobío rechazó el reclamo interpuesto en representación de Inversiones Amanecer S.A., contra la Resolución Exenta N° 566, de 06 de mayo de 2016 y la Liquidación N° 337 de 11 de junio del mismo año, ambas emitidas por la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, en las que decide no hacer lugar a la solicitud de devolución de pagos provisionales de Impuesto de Primera Categoría de utilidades absorbidas por pérdida tributaria, ascendente a \$60.226.366, correspondiente al año tributario 2015; y determina diferencias del mismo impuesto, por el rechazo de ciertos gastos declarados por el contribuyente, quedando confirmados los actos administrativos reclamados.

Esta decisión fue recurrida y confirmada por la Corte de Apelaciones de Concepción en sentencia de diecinueve de junio de dos mil dieciocho.

Contra este último pronunciamiento, la reclamante dedujo recurso de casación en el fondo, el que se trajo en relación.

Y considerando:

Primero: Que en el recurso de casación en el fondo se denuncia, en un primer capítulo, la infracción del artículo 31 inciso 3° N°1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y de los artículos 132, inciso décimo quinto, del Código Tributario y 19 del Código Civil, en cuanto se rechaza como gasto necesario para producir renta, los intereses pagados o adeudados contabilizados por la suma de \$83.942.353.

Sobre el particular, el recurrente explica que el Servicio de Impuestos Internos ha determinado la improcedencia del resultado tributario de la sociedad reclamante, y consecuentemente, ha rechazado la solicitud de devolución de impuesto efectuada conjuntamente con la declaración de renta correspondiente al año tributario 2015, fundado en que los intereses pagados por la reclamante en contratos de mutuos suscritos por ella para el financiamiento a las empresas del holding -Inversiones Nuevo Amanecer S.A., Inmobiliaria Icalma S.A.-, no son un gasto necesario para producir renta y no estar asociada a un ingreso correlativo generado en el mismo ejercicio en que dichos gastos fueron deducidos.

Postula que, a diferencia de lo dictaminado por el Servicio de Impuestos Internos, los intereses declarados como gastos por la reclamante sí cumplen los requisitos del artículo 31 inciso tercero N°1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, pues el organismo fiscalizador ha señalado que para que un gasto sea calificado como necesario, sólo basta que en términos potenciales sea susceptible de producir renta.

Agrega que la sentencia de primer grado, confirmada por el fallo recurrido, ha tenido por acreditado que la reclamante se ha beneficiado indirectamente con los préstamos, no obstante, rechaza el reclamo, incurriendo en las infracciones de derecho que denuncia, desde que el aumento del valor patrimonial o los beneficios generados como consecuencia de este modelo de financiamiento son un hecho de la causa.

Hace presente la historia de la Ley, refiriendo que el texto finalmente aprobado del artículo 31 N°1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, permite descontar como gasto, los intereses pagados por créditos destinados a la

adquisición de derechos, bonos y capital mobiliario en general, cuya finalidad es promover la inversión y el crecimiento de empresas. En el mismo sentido, la Circular N°62 del Servicio de Impuestos Internos del año 2014, así lo ha establecido.

Alega que si los fondos provenientes de créditos o préstamos obtenidos por contribuyentes, que determinen su resultado tributario conforme al sistema de renta efectiva según contabilidad completa, son utilizados para adquirir derechos sociales, acciones y en general cualquier tipo de capital mobiliario, los intereses que se generen producto del mismo, podrán ser deducidos como gasto necesario en la determinación de su renta líquida imponible, aun cuando tales capitales produzcan o lleguen a producir rentas gravadas con Impuesto de Primera Categoría, directa o indirectamente.

En cuanto a la infracción al artículo 132 del Código Tributario, refiere que en el considerando octavo de la sentencia de primer grado, se ha transgredido los principios de la lógica, al sostener que por el hecho de que las empresas subsidiarias se hayan beneficiado con los préstamos que devengaron los intereses, la reclamante Inversiones Amanecer S.A. no obtendrá ningún tipo de beneficio o renta gravada con Impuesto de Primera Categoría en el mismo ejercicio en que los intereses fueron deducidos.

Reitera, que no es posible exigir una correlación ingreso-gasto en el mismo ejercicio, ya que ni la ley, ni las instrucciones del Servicio de Impuestos Internos lo han entendido como requisito para autorizar el gasto.

Se denuncia la infracción al artículo 19 del Código Civil, al haberse interpretado erradamente el artículo 31 N°1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Concluye que, habiéndose demostrado la existencia de los préstamos conferidos a Inversiones Amanecer S.A. por Inversiones Nuevo Amanecer S.A., Inmobiliaria Icalma S.A. y el Banco Bice, que dichas operaciones devengaron los intereses contabilizados y deducidos en el año comercial 2014 (AT 2015), que los flujos provenientes de tales operaciones fueron destinados al otorgamiento de préstamos a las empresas filiales o subsidiarias de Inversiones Amanecer S.A., que tales empresas se beneficiaron de los préstamos, que los activos cuentas por cobrar generadas por los préstamos a las filiales o subsidiarias, tienen la potencialidad de generar beneficios a Inversiones Amanecer S.A., aun cuando éstos no se hayan reportado en el mismo ejercicio comercial en que los intereses fueron deducidos como gasto, razón por la que los sentenciadores debieron concluir que procedía la deducción de los intereses, como gasto necesario para generar la renta.

Asegura que aportó todos los antecedentes contables destinados a acreditar la procedencia de la rebaja del gasto por concepto de intereses. Sin embargo, resulta contradictorio que, en el considerando octavo de la sentencia dictada por la judicatura de primer grado, se haya concluido: *“...tampoco se ha demostrado la existencia de algún registro contable, ni de sus antecedentes fundantes, que validen los supuestos traspasos de fondos...”*, lo que evidencia que no se ha realizado una adecuada valoración de los asientos contables acompañados.

Segundo: Que, a continuación, se denuncia la infracción del artículo 31, inciso tercero, N°2 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, artículo 132 inciso décimo quinto del Código Tributario, artículo 19 del Código Civil, en relación con el artículo

23 del Decreto Ley N° 3.063 sobre Rentas Municipales, al haberse rechazado como gasto necesario para producir renta, el pago por concepto de patente municipal, por \$5.131.730.

Sobre el particular, el recurrente señala que la judicatura estimó que no se logró acreditar que estos gastos, de haberse producido, beneficiaron directamente a la contribuyente y no a otras personas jurídicas, incurriéndose en el yerro jurídico denunciado al artículo 23 de Ley de Rentas Municipales, desde que las inversiones se encuentran comprendidas en las actividades terciarias, de manera que Inversiones Amanecer S.A. está obligada al pago de una patente municipal, por lo que conforme al artículo 31 N°2 de la Ley de Impuesto a la Renta, son gastos necesarios *“los desembolsos asociados a los impuestos establecidos por las Leyes Chilenas”*.

Concluye que los pagos por concepto de patente y permiso municipal efectuados por la sociedad reclamante, durante el ejercicio comercial 2014, constituye un desembolso que cumple los requisitos legales para ser calificado como un gasto tributariamente necesario para generar renta, criterio que, además, se ajusta a lo sostenido por el Servicio de Impuestos Internos en la Circular N°142 de 1976 y Oficio N°2512 de 2015.

Al efecto, hace presente que acompañó ordenes de ingreso municipal asociadas al pago de patentes correspondientes al primer y segundo semestre del año 2014, comprobante de egreso y orden de compra, cartola de movimiento cuenta corriente de ambos desembolsos, antecedentes que no fueron valorados en la sentencian recurrida.

Tercero: Que, en el tercer capítulo del recurso de nulidad sustancial, se denuncia la infracción a los artículos 31 inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 132 inciso décimo quinto del Código Tributario, al haberse rechazado como gasto necesario para producir renta, los desembolsos realizados por concepto de seguros, correspondiente a \$12.486.750.

Alega que este rubro liquidado, corresponde al pago efectuado por la reclamada de la póliza N° 01-45-077649 contratada con Aseguradora Magallanes S.A. para el año 2014, el que fue rechazado, al haberse estimado por la magistratura del fondo, que no se acreditó la necesidad del gasto, desde que los proyectos inmobiliarios objeto de esos seguros, no fueron ejecutados por la reclamante, sino por otra sociedad.

Sostiene que la sentencia omite analizar un hecho acreditado en la causa, cual es, que Inversiones Amanecer S.A. es la empresa matriz del Holding o Grupo de Empresas Aitué, cuyos principales activos consisten en las inversiones que tiene en sus compañías filiales y subsidiarias, encargadas de desarrollar los proyectos inmobiliarios.

Por consiguiente, su principal fuente de renta se encuentra constituida por los dividendos que sus filiales le distribuyen, en la medida que éstas generen utilidades, por lo que resulta esperable que Inversiones Amanecer S.A. proteja sus inversiones, mediante la contratación de seguros por la eventual responsabilidad que pudieren tener alguna de sus sociedades filiales en la ejecución de un proyecto inmobiliario.

Añade que la sociedad reclamante contrató la póliza indicada, en la que se indica que ésta cubrirá la responsabilidad civil extracontractual que se genere por

la muerte o lesiones ocasionadas a personas, así como también los daños patrimoniales derivados de la ejecución de la actividad asegurada, por lo que resulta un gasto necesario para producir renta.

Cuarto: Que, luego de exponer la forma en que los errores denunciados influyen sustancialmente en lo dispositivo del fallo objetado, pide se invalide la sentencia recurrida y en su reemplazo se dicte otra que acoja el reclamo, deje sin efecto la Liquidación y Resolución Exenta reclamada, respecto de las materias que han sido objeto de este recurso, validando su declaración de impuestos correspondiente al año tributario 2015, y ordenar en definitiva la devolución por concepto de pago provisional de utilidades absorbidas por la pérdida declarada, con costas.

Quinto: Que la sentencia de primera instancia, no modificada por la de alzada, en sus motivos 4°, 8° y 9° establece como hechos no controvertidos o que se han sido acreditado, los siguientes:

“1.- La reclamante Inversiones Amanecer S.A., cuyo giro es actividades de asesoramiento empresarial y en materia de gestión, en su declaración anual de impuesto a la renta para el año tributario 2015, determinó un resultado afecto a primera categoría de pérdida tributaria, por la suma de \$341.187.794, por lo que solicitó la devolución de la suma de \$60.226.366 por concepto de pagos provisionales por utilidades absorbidas por pérdidas;

2. Que, a raíz de ello, el Servicio de Impuestos Internos emitió la Citación N° 47, formulando observaciones a ciertas partidas;

3. Que, atendido que la Administración estimó insuficiente la respuesta a la diligencia citada, se emitieron la Resolución Ex. N° 566 de 6 de mayo de 2016, y la

Liquidación N° 337 de 11 de julio de 2016, por concepto de impuesto único del artículo 21 del DL 824, correspondiente al año tributario 2015; y que en esta oportunidad se reclaman.

4. La sociedad reclamante, tiene participación en una serie de otras personas jurídicas, con las cuales ha celebrado contratos de mutuo, proveyéndoles de dinero para que estas ejecuten su giro, y así, obtengan utilidades, pero por ello, no ha obtenido ingresos de su giro, radicándose todas las rentas que se han generado a propósito de estos flujos de dinero, en contribuyentes distintos a la reclamante.

5. La sociedad reclamante no es dueña de la totalidad de los derechos y acciones de las personas jurídicas que ha financiado.

6. Respecto a los gastos por concepto de pagos de seguros que la reclamante ha deducido de la renta bruta correspondiente al año tributario 2015, se relacionan con proyectos inmobiliarios que no fueron ejecutados por la reclamante, sino que, por otras sociedades.

7. En cuanto a los gastos por pagos de patente municipal, no se acreditó que, de haberse producido, beneficiaron directamente a la contribuyente y no a otras personas jurídicas”.

Sexto: Que, para determinar la suerte del arbitrio en estudio, debe advertirse previamente que el recurso de casación en el fondo tiene por objeto velar por la correcta interpretación y aplicación de las normas llamadas a dirimir la controversia, con el objeto de que este tribunal pueda cumplir con la función uniformadora del derecho asignada por la ley. De la misma manera, es necesario tener en cuenta que esta Corte ha señalado reiteradamente que, al no constituir

esta sede en instancia, la revisión de los hechos asentados en el juicio y que determinan la aplicación de las normas sustantivas a dirimir lo debatido no es posible, salvo que se denuncie y compruebe que al resolver la controversia los jueces del fondo se han apartado del *onus probandi* legal, han admitido medios de prueba excluidos por la ley o han desconocido los que ella autoriza, o en que se ha alterado el valor probatorio fijado por la ley a las probanzas aportadas al proceso.

Séptimo: Que conviene analizar, en primer término, la efectividad de haber existido la infracción a las normas reguladoras de la prueba que se denuncia en el recurso, pues solo a partir de su configuración, como se señaló, es posible modificar los hechos establecidos por la judicatura del fondo en los que se apoyan las demás infracciones denunciadas.

Sobre el particular, si bien se denuncia la infracción del artículo 132, inciso décimo quinto, del Código Tributario -vigente a la época en que se dedujo el recurso en examen-, norma que comparte la naturaleza de ser reguladora de la prueba, no se desarrolla la forma en que las reglas de la sana crítica habrían sido vulneradas, limitándose a citar el aludido precepto y afirmar que la sentencia no ponderó los documentos aportados por ella, lo que importa una alegación sobre la valoración que los jueces del fondo hicieron respecto de las pruebas aportadas por su parte, materia que le es privativa y por ello no susceptible de ser revisada por la vía del recurso de casación en el fondo.

Octavo: Que, en efecto, el arbitrio en examen no hace referencia a algún atentado específico a las reglas de la sana crítica, apoyando las objeciones planteadas en una valoración diversa de los medios de prueba, proponiendo otros,

en los que sustenta sus conclusiones, lo que no constituye la infracción de derecho en examen, pues para ello resultaba preciso consignar una a una las deficiencias detectadas y explicar de qué modo se atentó contra la lógica, la máximas de la experiencia o los conocimientos científicamente afianzados; explicitar la manera que se ha dejado de valorar de forma preferente la contabilidad fidedigna del contribuyente o se ha omitido valorar las solemnidades previstas por la ley para acreditar actos o contratos solemnes, además de señalar de qué manera esos yerros han influido, de modo trascendente, en lo dispositivo de la sentencia, defectos que determinan el rechazo de la infracción denunciada al artículo 132 del Código Tributario.

Noveno: Que descartada la infracción de normas reguladoras de la prueba, corresponde señalar que la sentencia impugnada estableció como un hecho de la causa, que resultan inamovible para este Tribunal, que los desembolsos realizados por concepto de seguros, patente municipal e intereses, lo fueron para proyectos inmobiliarios y sociedades diversas a la actora, quien por esos pagos no ha obtenido ingresos de su giro, radicándose todas las rentas y utilidades relacionadas con esos desembolsos, en contribuyentes distintos a la reclamante, de las que, además, no es dueña de la totalidad de sus derechos y acciones.

Décimo: Que, como consecuencia de lo dicho precedentemente, no han podido verificarse los restantes errores de derecho denunciados referidos a la equivocada aplicación en la decisión de lo debatido, de lo dispuesto en los artículos 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, 23 del Decreto Ley 3.063 y artículo 19 del Código Civil, conclusión que es consecuencia lógica de los hechos

inamovibles establecidos en autos, lo que lleva forzosamente a la desestimación del recurso deducido.

En efecto, como ya ha sido anotado, los errores de derecho que se denuncian se construyen sobre una base fáctica no establecida en el fallo impugnado, como lo es, la circunstancia que los desembolsos tengan aptitud de generar renta, se relacionen con el giro de la sociedad reclamante y que ellos la hayan beneficiado directamente. Por el contrario, se tuvo por establecido que esos gastos se efectuaron en beneficio de otros contribuyentes, personas jurídicas en las que la reclamante, si bien tiene participación societaria, no es dueña de la totalidad de sus acciones y derechos, y tampoco tiene como objeto social actividades de financiamiento, de manera que correctamente la judicatura del fondo concluyó que Inversiones Amanecer S.A no acreditó la necesidad de un gasto propio, relacionados con su giro, sino en interés y beneficio de terceras empresas que no son objeto de la litis.

Undécimo: Que de los razonamientos que anteceden, se colige que la sentencia censurada no ha incurrido en los errores de derecho que le atribuye el recurso de nulidad sustantiva, el cual, por ende, no puede prosperar y ha de ser desestimado.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 766, 767, 768 y 805 del Código de Procedimiento Civil, **SE RECHAZA** el recurso de casación en el fondo deducido por el abogado señor Hugo Tapia Krug, en representación de la reclamante Inversiones Amanecer S.A., en lo principal de fojas 420, en contra de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Concepción con fecha diecinueve de junio de dos mil dieciocho, que rola a fojas 413.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo de la Ministra Sra. Letelier.

Rol N° 16.920-18