

Santiago, veinte de diciembre de dos mil veinticuatro.

VISTOS:

En estos autos Rol N° 327-2019 se ha tramitado un procedimiento de reclamación tributaria en que el abogado Glauco Morales Cortés, en representación del Servicio de Impuestos Internos, deduce recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Iquique con fecha veintinueve de noviembre de dos mil dieciocho, que confirmó la sentencia definitiva de primera instancia pronunciada por el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Tarapacá, el cinco de septiembre de dos mil dieciocho, la que acogió en parte la reclamación presentada por la contribuyente Grupo Marco SpA, modificando las Liquidaciones N°415 y 416 de fecha treinta de agosto de dos mil diecisiete, emitidas por la I Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos.

Con fecha dos de abril de dos mil diecinueve se dispuso traer los autos en relación.

CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que en su primer arbitrio de nulidad sustancial el Servicio de Impuesto Internos denuncia como infringidos los artículos 31 inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en relación al artículo 33 N° 1 letra g) y artículo 21 incisos primero y tercero de la misma ley.

Así postula que para que un desembolso pueda ser rebajado por la sociedad auditada, de acuerdo a lo que exige

el artículo 31 inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la Renta y refrendado por la jurisprudencia de la Excelentísima Corte Suprema, se deben cumplir los siguientes requisitos: Que se relacione directamente con el giro o actividad que se desarrolla, que se trate de gastos necesarios para producir la renta, que no se encuentren ya rebajados como parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta, que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto, sea que éste se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio y que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio de Impuestos Internos.

Sobre el particular, el fallo de primera instancia, confirmado íntegramente por el fallo recurrido, efectúa, respecto del cumplimiento de las mentadas asesorías de los requisitos antes señalados, un análisis respecto de cada una de ellas, sin embargo, en relación a la totalidad de los gastos quedaría en evidencia que el tribunal se desentendió total y absolutamente de los requisitos y supuestos legales que consulta el artículo 31, inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la Renta, para que un gasto pueda rebajarse de la Renta Líquida del periodo.

El error de derecho en la calificación jurídica que deben hacer los sentenciadores influye sustancialmente en lo dispositivo del fallo, toda vez que, de haberse aplicado correctamente la norma infringida, se habría llegado a

concluir que el gasto por "asesoría", no podía ser rebajado como tal. Con el fallo objeto del recurso se ha validado un desembolso que únicamente cumple con los requisitos materiales de un gasto y, en base a ello, lo estima como necesario para producir la renta sin que se haya establecido de manera fehaciente la necesidad del mismo para efectos de producir la renta.

SEGUNDO: Como segundo capítulo se denuncia infracción al artículo 21 del Decreto Ley N° 830, del año 1974, sobre Código Tributario, en relación con el artículo 24 inciso primero del mismo cuerpo legal.

En efecto, en concepto del Servicio, se verifica una clara infracción al artículo 21 del Código Tributario, por cuanto en el caso de autos, la parte reclamante, tanto en el ámbito del proceso de fiscalización llevado a cabo por el Servicio de Impuestos Internos, como en sede jurisdiccional, no ha aportado o producido los antecedentes probatorios suficientes que, permitan establecer, de forma fehaciente e indubitada, la verdad de sus declaraciones.

En el petitorio de recurso solicita anular la sentencia recurrida, en aquella parte que acogió como gasto, para el año comercial 2014, año tributario 2015, los desembolsos por concepto de "asesorías" por la suma de \$323.718.272 y que se dicte acto seguido y sin nueva vista pero separadamente, sentencia de reemplazo en la que se rechace el reclamo

interpuesto, de modo tal que se deje a firme la Liquidación N° 415, con expresa condena en costas.

TERCERO: Que para una acertada decisión del presente recurso es necesario tener en consideración que la problemática que se conoció en relación a este caso, era si el desembolso por “asesorías” deducido de la renta bruta, en el año tributario 2015, cumplía los requisitos para ser calificado como necesario para producir la renta.

CUARTO: Que para un mejor entendimiento de las causales de nulidad sustancial en estudio resulta preciso señalar cuáles son los antecedentes de la presente causa:

1. En virtud a las instrucciones impartidas para el Programa de Fiscalización se practicó revisión de las declaraciones anuales de Impuesto a la Renta presentadas por el contribuyente, correspondiente a los años comerciales 2013, 2014 y 2015, años tributarios 2014, 2015 y 2016, respectivamente.

La contribuyente solicitó la rectificación de los Formularios 22, correspondientes a los períodos 2014, 2015 y 2016 y, adicionalmente, requirió la devolución del pago provisional por impuesto de Primera Categoría de Utilidades Absorbidas.

Considerando lo anterior, el Servicio estimó necesario que la contribuyente acreditara fehacientemente la Renta Líquida Imponible, declarada en los años tributarios 2014,

2015 y 2016, para lo cual practicó una notificación por cédula.

Analizados los antecedentes allegados por el actor, se determinó que los mismos eran insuficientes para tener por acreditada y/o aclarada la renta líquida negativa, informada en los Formularios 22, de los años tributarios 2014, 2015 y 2016.

Es por ello que se dio origen a un proceso de auditoría, cuyo alcance está referido a la determinación del resultado tributario y los créditos por Impuesto de Primera Categoría cuya devolución se solicita. Para lo anterior, se verificó la correcta determinación de la renta líquida imponible y/o pérdida tributaria, correspondiente a los años tributarios 2014, 2015 y 2016.

2. Posteriormente se notifica la Citación N°34 de acuerdo al artículo 63 del Código Tributario.

El contribuyente da respuesta a Citación N°34, sin embargo, los antecedentes resultaron insuficientes para acreditar las partidas de la Renta Líquida Imponible determinada para los años tributarios 2015 y 2016, liquidándose los conceptos y partidas incluidas en Citación antes referida.

3. Contra dichas liquidaciones, el contribuyente presentó un reclamo tributario, el que fue conocido por el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Tarapacá.

4. Dicho tribunal dictó sentencia acogiendo parcialmente el reclamo interpuesto por la contribuyente.

5. Contra el fallo de primera instancia, el Servicio de Impuestos Internos dedujo recurso de apelación, el que fue resuelto por la Corte de Apelaciones de Iquique, confirmando en todas sus partes la sentencia de primer grado.

QUINTO: Que esta Corte, haciéndose cargo de las causales de nulidad sustancial hechas valer por el Servicio de Impuestos Internos, las que se corresponden exactamente con los descargos y alegaciones que se hicieron en torno a este caso en primera y segunda instancia, en relación a las partidas que debían deducirse para determinar la Renta Líquida Imponible y que fueron rechazadas por el Servicio de Impuestos Internos, vale decir, las asesorías que había contratado la contribuyente; tiene en especial consideración, en primer lugar, que la sentencia en estudio para acoger el reclamo y desvirtuar los argumentos vertidos por el Servicio de Impuestos Internos, tuvo por acreditadas todas las cuentas objetadas por la reclamada, haciendo un análisis pormenorizado de las mismas en el considerando dieciséis, dieciséis a), dieciséis b), dieciséis c), dieciséis d), dieciséis e) y dieciséis f) de la sentencia de primera instancia; incluyendo en el considerando diecisiete d) un cuadro resumen con los montos que se habían solicitado por las asesorías y los que fueron concedidos de acuerdo al análisis de cada proveedor que hizo el tribunal en el

considerando dieciséis. Concluyendo, en cada caso, con la suficiencia de la prueba aportada por el contribuyente respecto de cada asesoría, tanto por la acreditación de la materialidad de las mismas y por los elementos de prueba que permitieron arribar a la decisión del tribunal, tales como ponderación de la prueba testimonial, documentos analizados (actas de reuniones, boletas de honorarios, facturas, correos electrónicos de comunicaciones entre las partes, cheques, estados financieros, entre otros) y por la debida contabilización de las asesorías en la contabilidad; con las diferencias de criterio que aparecen igualmente explicitadas por el tribunal para conceder los montos acreditados en cada caso, según se refirió.

A mayor abundamiento, respecto de la justificación de las asesorías, en el reclamo tributario el Grupo Marco SpA explica que durante el año 2014 se vio en la necesidad de recurrir a las asesorías para una adecuada toma de decisiones financieras, preparación de estados financieros del grupo; lograr una adecuada separación de las cuentas internas de las filiales y así obtener información que permitiese valorizar adecuadamente cada área; finalmente, con el objeto de actuar como agente y asesor financiero exclusivo del proceso de análisis, estructuración y ejecución de una posible asociación y/o venta parcial o total de la compañía y sus activos. Esta mención resulta importante porque es refrendada por el propio tribunal de primera instancia, que al analizar,

por ejemplo, la asesoría que prestó Andrés Álvarez Villazón, quien se hizo cargo de implementar el sistema SAP de año 2014, hace presente que “toda empresa moderna que busque una óptima eficiencia en la gestión de sus procesos no sólo industriales sino también comerciales, financieros, de gestión de recursos humanos, etc. - en la medida que tenga los recursos disponibles - necesariamente implementa un ERP (sistema de planificación de recursos empresariales), en este caso fue el SAP B1”(considerando dieciséis a). Razonamiento por el cual el tribunal considera que efectivamente se trata de un gasto necesario para producir la renta de la actora. El mismo análisis se reitera respecto de cada una de las asesorías, lo que permite llegar al sentenciador a idéntica decisión.

De lo anterior se colige que se encuentran verificados los requisitos exigidos por el legislador para la procedencia de la devolución solicitada en cada caso; pudiendo advertirse de los considerandos primero y segundo que todos los yerros denunciados por la recurrente en su recurso de casación se refieren precisamente al valor probatorio que los tribunales del grado le otorgaron a la prueba rendida, la que fue valorada en su totalidad, sin perjuicio que en criterio del Servicio dicho análisis habría sido insuficiente.

SEXTO: Que las antedichas circunstancias constituyen hechos de la causa, por lo que - como lo ha sostenido con anterioridad esta Corte, entre otros en los pronunciamientos

Rol N° 12.165-2017, de fecha 29 de abril de 2019, y Rol N° 4.067-2018, de 24 de marzo de 2020 - para desvirtuarlos e instalar la premisa fáctica favorable a las pretensiones de la recurrente, es necesario que el fallo recurrido en sus fundamentaciones hubiese incurrido en violación de las leyes reguladoras de la prueba, lo que se produce cuando los sentenciadores invierten el onus probandi, rechazan las pruebas que la ley admite, aceptan las que la ley rechaza, desconocen el valor probatorio de las que se produjeron en el proceso cuando la ley les asigna un valor determinado de carácter obligatorio o alteran el orden de precedencia que la ley les diere.

Cabe señalar que es el propio Código Tributario el que se encarga de establecer un sistema de valoración conforme a las reglas de la sana crítica, en su artículo 132, incisos 14° y 15°. Sin embargo, los reproches que efectúa la recurrente, buscan alterar el sustrato fáctico alcanzado por los sentenciadores del fondo, sin desarrollar mayormente la infracción de los elementos que integran la sana crítica como limitación a la ponderación libre que la ley le asigna, en esta clase de procedimientos, a los sentenciadores.

SÉPTIMO: Que conforme lo antes expuesto y razonado, no habiéndose acreditado por la recurrente la existencia de vulneración alguna de la leyes reguladoras de la prueba, las conclusiones a las que arribaron los sentenciadores del grado deben tenerse como hechos inamovibles por esta Corte, lo que

implica necesariamente desestimar las pretensiones del Servicio de Impuestos Internos y, consecuencialmente, al no haberse producido en el presente caso ninguno de los errores de derecho denunciados en su arbitrio, rechazar el mismo.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario, 767, 772 y 782 del Código de Procedimiento Civil, **SE RECHAZA** el recurso de casación en el fondo deducido por el Servicio de Impuestos Internos, en contra de la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Iquique con fecha veintinueve de noviembre de dos mil dieciocho.

Regístrese y devuélvase con su custodia.

Redacción a cargo de la Abogada Integrante Sra. Benavides.

Rol N° 327-2019.-

Pronunciado por la Tercera Sala de esta Corte Suprema integrada por los Ministros (a) Sr. Jean Pierre Matus A., Sr. Diego Simpértigue L., la Ministra Suplente Sra. Dobra Lusic N., y los Abogados Integrantes Sra. María Angélica Benavides C. y Sr. José Valdivia O. No firman el Ministro Sr. Matus y la Ministra Suplente Sra. Lusic, no obstante haber concurrido ambos a la vista del recurso y acuerdo del fallo, por estar haciendo uso de su feriado legal el primero, y haber cesado en su suplencia la segunda. Santiago, veinte de diciembre de dos mil veinticuatro.