

Santiago, diez de octubre de dos mil veinticinco.

VISTOS:

En estos autos Rol N° 33.759-2019 se ha tramitado un procedimiento de reclamación tributaria en que el abogado Misael Morales Godoy, en representación del Servicio de Impuestos Internos, interpone recurso de casación en el fondo en contra de la sentencia definitiva de segunda instancia, dictada con fecha diez de septiembre de dos mil diecinueve, por la Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó por voto de mayoría la sentencia definitiva de primera instancia pronunciada por el Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, de doce de junio de dos mil dieciocho, la que resolvió dar lugar en parte al reclamo interpuesto por la contribuyente Banco Estado Contacto 24 Horas S.A., en contra de las Liquidaciones N° 107 a 110, de fecha 13 de julio de 2015, emitidas por la Dirección de Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Internos.

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

CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que, en su arbitrio de nulidad sustancial, el Servicio de Impuestos Internos denuncia como infringidas las siguientes normas legales: Inciso primero y numeral 6 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en relación con la letra g) del N°1 del artículo 33, 21 y 97 del mismo cuerpo legal y artículos 159, 163, 177 y 178 del Código del Trabajo.

En su pronunciamiento, la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones habría inobservado e infringido el derecho, por cuanto se efectuó un errado análisis y aplicación de las normas legales referidas, existiendo una equivocada calificación jurídica respecto de los pagos voluntarios en cuestión, al situarlos en la categoría pertinente del N° 6 del artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta y determinar, dada su naturaleza que, sí concurrían las condiciones para considerar factible deducirlos de la renta, dejando de aplicar las normas jurídicas que regulan las indemnizaciones en las relaciones laborales. Esta situación habría provocado un vicio sólo reparable mediante el recurso de casación, pues de haberse aplicado correctamente la normativa tributaria a la que se

ha hecho referencia, el sentenciador debió rechazar la reclamación de autos, atendido que no se ha verificado el cumplimiento de todos los requisitos señalados en la norma en comento.

Cabe indicar que, en relación con los requisitos generales de los gastos, el artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta señala, que la renta líquida se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados, pagados o adeudados durante el ejercicio comercial correspondiente. De ello se evidencia que el objetivo tras el establecimiento de los gastos aceptados, como deducción de la renta bruta, es permitir la disminución de la base imponible de aquellas sumas pagadas o adeudadas que hayan sido necesarias para producirla, esto es, aquéllas sin cuya concurrencia no se habría producido la renta o habría sido de un monto distinto, para lo que se exige, como ha sido establecido de un modo reiterado por la jurisprudencia administrativa y de los tribunales superiores que aquéllos sean inevitables u obligatorios, que se relacionen directamente con el ejercicio de su actividad y que se

acrediten o justifiquen fehacientemente, debiendo estar establecidas en el fallo aquellas circunstancias de hecho que doten a los desembolsos incurridos de la calidad de ser inevitables, indispensables u obligatorios para generar los ingresos y por lo tanto, puedan considerarse dentro de las deducciones que contempla el artículo 31 de la Ley de la Renta.

Enseguida, el precepto citado, sobre determinación de la renta líquida, esto es, el N° 6 del artículo 31 de la Ley de la Renta, permite la deducción de los sueldos, salarios y otras remuneraciones pagadas o adeudadas por la prestación de servicios personales, incluso las gratificaciones legales y contractuales, y toda cantidad por concepto de gastos de representación. Acepta, también, la deducción como gasto, de las participaciones y gratificaciones voluntarias, cuando se pagan o abonan en cuenta y siempre que sean repartidas a cada empleado y obrero en proporción a los sueldos y salarios pagados durante el ejercicio, así como en relación con la antigüedad, cargas de familia u otras normas de carácter

general y uniforme aplicables a todos los empleados o a todos los obreros de la empresa.

Conforme a lo anterior, continúa el recurrente, que para que las indemnizaciones de carácter voluntarias, a diferencia de las indemnizaciones legales, (aquéllas establecidas en la ley laboral) y contractuales (las pactadas en los contratos individuales o colectivos de trabajo) puedan constituir un gasto aceptado tributariamente, suponen la exigencia que sean repartidas o que su pago se efectúe a la totalidad de los trabajadores, ya que conllevan un criterio de universalidad que es el que justifica su deducción como gasto.

Un pago voluntario, según ha establecido la jurisprudencia, que no se hace a la totalidad de los trabajadores no puede ser estimado como un gasto necesario para producir la renta, porque el sólo hecho que sea discrecional implica que no existe obligación legal ni contractual de efectuarlo, por lo que no es una contraprestación al trabajo de los empleados. Así, si no existe obligación de efectuarlo, no se aproxima a la noción de ser necesario para producir la renta, distancia que se

torna insoslayable si ni siquiera es un estipendio que se paga a todos los trabajadores, surgiendo de forma clara que se trata de un emolumento que no encuentra su causa directa en la retribución de los servicios prestados y, por ende, no procede su deducción de la renta bruta.

En el petitorio del recurso se pide invalidar el fallo de segunda instancia conforme a derecho y acto continuo y sin nueva vista, pero separadamente, se dicte la correspondiente sentencia de reemplazo, que resuelva revocar el fallo de segunda instancia y como consecuencia se rechace totalmente la reclamación y confirmen íntegramente las liquidaciones reclamadas, con costas.

SEGUNDO: Que para una acertada decisión del presente recurso, es necesario tener en consideración que la problemática a resolver por esta Corte consistió en determinar si el gasto por indemnización pagada por la contribuyente a sus trabajadores finiquitados, en virtud de mutuo acuerdo de las partes, declarado para los años tributarios 2012 y 2013 y rechazado por el Servicio mediante las liquidaciones reclamadas, cumple con los requisitos para ser considerado como gasto aceptado

conforme a los términos dispuestos en el artículo 31 de la Ley de la Renta.

Se consignan, además, con el mismo fin, los hechos que no fueron controvertidos en la causa:

1.- Que Banco Estado Contacto 24 horas es contribuyente del Impuesto de Primera Categoría y tributa en base a su renta efectiva con contabilidad completa.

2.- Que su giro corresponde a "Servicio de apoyo administrativo".

3.- Que con fecha 13/07/2015 se emitieron las liquidaciones número 107 a 110.

4.- Que con fecha 05/08/2015 la contribuyente presentó una RAV ante la dirección de grandes contribuyentes del servicio de impuestos internos.

5.- Que con fecha 07/10/2015 se emitió la resolución exenta N°54.552 del 2015 que dio lugar en parte a lo solicitado en la RAV modificando las actuaciones reclamadas número 107 y 109 y confirmando las número 108 y 110.

TERCERO: Que para un mejor entendimiento de las causales de la nulidad sustancial en estudio resulta

preciso señalar cuáles son los antecedentes de la presente causa:

1.- Con fecha 26 de abril de 2012, la contribuyente presentó el Formulario N°22, folio 222529832, correspondiente a su declaración de los Impuestos Anuales a la Renta del Año Tributario 2012, la que posteriormente fue rectificada por internet, mediante una nueva declaración, folio 60506272, de fecha 19 de junio de 2012. Del mismo modo, con fecha 26 de abril de 2013, presentó su Formulario N°22, folio 227991673, correspondiente al Año Tributario 2013, la que posteriormente fue nuevamente rectificada por internet, folio 62347493, de fecha 12 de diciembre de 2013.

2.- A fin de revisar el correcto cumplimiento de las disposiciones tributarias, la contribuyente fue seleccionada para ser fiscalizada bajo el "Programa Renta Líquida Imponible AT 2012 y 2013", en lo referido a la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría, Primera Categoría en Carácter de Único y/o del Impuesto Único del inciso tercero del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, correspondientes a los Años

Tributarios 2012 y 2013. Requerido el contribuyente, para que presentase determinados antecedentes, éste dio respuesta aportando parcialmente la documentación solicitada. Analizados tales antecedentes, el Servicio constató la existencia de gastos y deducciones que incidieron en el monto del resultado tributario del ejercicio, los que no se encontraban suficientemente respaldados, de acuerdo con lo dispuesto en el inciso primero del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta. En consecuencia, se emitió la Citación N° 77, de fecha 30 de abril de 2015, con el fin de que el contribuyente procediera a aclarar, ampliar, confirmar o rectificar determinadas partidas, relativas a los Años Tributarios 2012 y 2013, en particular:

A) Pago de finiquitos.

B) Desembolsos correspondientes a "Otros Gastos de Remuneraciones".

C) Corrección Monetaria del Patrimonio Tributario.

3.- Considerando que no se contestó la citación ni se solicitó prórroga para tal efecto y que, en consecuencia, a juicio del Servicio de Impuestos Internos,

no se desvirtuaron las observaciones expresadas en las partidas indicadas, con fecha 13 de julio de 2015, emitiéndose las liquidaciones N°107 a 110, por concepto de Impuesto Único del artículo 21, de la Ley sobre Impuesto a la Renta y de reintegro del artículo 97 de la misma ley, que determinaron una diferencia de impuestos, incluidos reajustes, intereses y multas, ascendente a \$195.230.882.

4.- En contra de estas liquidaciones, la contribuyente dedujo reclamo tributario ante el Segundo Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana. Cabe hacer presente que la reclamante sólo sometió al conocimiento del tribunal la partida signada como "Concepto A", relativo a pago de finiquitos. Las partidas relativas a desembolsos correspondientes a otros gastos de remuneraciones y corrección monetaria del patrimonio tributario ("Concepto B" y "Concepto C"), no fueron reclamadas.

El contribuyente sostiene en síntesis que en las liquidaciones objetadas se expone que luego de revisar los ejemplares de finiquitos de trabajo aportados por la empresa y los convenios colectivos vigentes se concluyó

que las indemnizaciones pagadas con ocasión del término de contrato de trabajo por mutuo acuerdo de las partes Artículo 159 número 1 del código del trabajo y por renuncia del trabajador artículo 159 número 2 del código del trabajo, no pueden considerarse gastos necesarios para producir la renta conforme el artículo 31 de la ley sobre impuesto a la renta.

Explica que los actos administrativos reclamados fueron objeto de un recurso administrativo de revisión resuelto con fecha 7 de octubre del 2015 mediante resolución exenta N°54.552 del 2015, que acogió sólo en parte las alegaciones efectuadas.

De lo anterior, señala que para los periodos cuestionados la cuenta finiquitos ha sido de \$63.157.547 y de \$121.602.778, aceptándose a través de la RAV la suma de \$7.991.237 como gasto necesario para producir la renta desglosada en \$2.358.080 por mes de aviso; \$532.219 por vacaciones proporcionales y \$5.100.38 por nuevos finiquitos aportados.

Afirma que se encuentran justificados y debidamente acreditados los montos de los gastos rechazados en la

partida correspondiente a gastos resultantes de pagos de indemnizaciones que dan cuenta los finiquitos de los contratos de trabajo aportados.

Explica que se presentan en una organización empresarial múltiples razones por las cuales resulta conveniente y a veces necesario concluir la relación laboral con ciertos trabajadores, las que algunas encuentran su correlato en la ley, sin embargo, en otros casos no existe una causal apropiada y la invocación correcta de otra causal para justificar el despido puede ser cuestionada por el trabajador y significar por la empresa la aplicación de recargos establecidos en el artículo 168 el código del trabajo.

Estima que entre las razones que pueden motivar la necesidad de conveniencia de poner término a una relación laboral se encuentra el caso de los trabajadores que tienen una salud incompatible con el trabajo o por bajo rendimiento, las que, conforme a la normativa laboral, no pueden ser causales para aquello. En consecuencia, relata que acordó finiquitos por mutuo acuerdo que corresponden

precisamente a casos de trabajadores con licencias excesivas o con bajo rendimiento.

Expresa que en todos los casos en que se alcanzó el pacto por mutuo acuerdo debió negociar con el trabajador asistido por el presidente del sindicato, con quienes se fijó en cada caso el monto de la indemnización por lo cual estaría dispuesto a aceptar la desvinculación. Agrega que en la empresa existen 2 sindicatos muy fuertes y la sindicalización supera el 90% de los trabajadores con contratos de plazo indefinido y que en la mayoría de los casos las indemnizaciones pactadas y pagadas no llegaron al 100% de la indemnización legal por años de servicios, sino que fueron menores.

Por su parte, el Servicio de Impuestos Internos, al evacuar el traslado, expone que ha sido señalado reiteradamente por instrucciones del Servicio, que sólo será procedente la deducción de las indemnizaciones voluntarias, a título de gasto necesario para producir la renta, cuando ellas se paguen o se pongan a disposición de los trabajadores cumpliendo con los requisitos dispuestos en la segunda parte del inciso primero del número 6 del

artículo 31, para las participaciones o gratificaciones voluntarias. Ello implica que deben ser repartidos a cada empleado en proporción a los sueldos y salarios pagados durante el ejercicio, así como en relación con la antigüedad u otra norma carácter general y uniforme, aplicada a todos los trabajadores de la empresa. También será aceptada la suma derivada de una indemnización voluntaria cuando ella se encuentre pactada en el contrato individual de trabajo o en convenios o contratos colectivos, dado que ello le otorga un carácter obligatorio a dicho desembolso.

Argumenta que no se constató ningún criterio general, ni uniforme, para establecer las indemnizaciones pagadas por los finiquitos señalados, por lo que se ratifica el criterio planteado en las actuaciones impugnadas, referente a que las indemnizaciones voluntarias no cumplían con los requisitos que permiten su rebaja a título de gasto.

Hace presente, igualmente, que el hecho de que los finiquitos hayan sido suscritos en presencia de un

sindicato no implica de modo alguno que ello torne la indemnización en un pago obligatorio.

5.- Con fecha 12 de junio de 2017 se dictó sentencia definitiva de primera instancia, acogiendo en parte el reclamo, ordenando modificar las liquidaciones, en atención a que, en opinión del sentenciador, los gastos registrados en la cuenta "Finiquitos" cumplirían con los requisitos del artículo 31, de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

6.- Respecto de dicha sentencia, el Servicio de Impuestos Internos dedujo el correspondiente recurso de apelación, que fue resuelto mediante sentencia definitiva de segunda instancia, de fecha 10 de septiembre de 2019, la que, por voto de mayoría, confirmó la sentencia apelada.

CUARTO: Que para efectos de resolver adecuadamente el arbitrio en estudio, debe tenerse en especial consideración que los juzgadores de la instancia, para acoger el reclamo, hicieron un exhaustivo análisis en torno a las materias discutidas en los considerandos vigésimo tercero a vigésimo noveno del fallo de primer grado,

confirmado por el de segunda instancia, concluyendo que los desembolsos efectuados por la reclamante por concepto de indemnizaciones a través de finiquitos por la causal mutuo acuerdo de las partes contemplado en el artículo 159 número 1 del Código del Trabajo es un gasto necesario para producir la renta, tal como lo exige el artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta. Por tanto, correspondía rebajar la base imponible del impuesto único inciso tercero artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Para así decidir, la sentencia analizó distintos aspectos relevantes para el debate. Primero se abocó a la diferencia entre el concepto de necesidad y obligatoriedad, en el considerando vigésimo tercero, refiriéndose a las acepciones del vocablo “necesario” del diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, que define necesario como *“1.- Que forzosa o inevitablemente ha de ser o suceder; 2.- Que se hace y ejecuta obligado por otra cosa, como opuesto a voluntario y espontáneo y también de las causas que obran sin libertad y por determinación de su naturaleza; 3.- Que es menester indispensablemente, o hace falta para un fin”*.

Señala la sentencia que: *“De la lectura de la contestación del servicio se puede desprender, según su interpretación, que si las partes no hubieran acordado dar término al contrato y el pago de una indemnización voluntaria, la reclamante no habría tenido que efectuar el desembolso cuestionado, por lo que éste no sería necesario. Con lo anterior queda de manifiesto que el citado órgano fiscal interpreta el vocablo “necesario” como obligatorio jurídicamente”*.

Sin embargo, el tribunal luego de hacer un análisis semántico de los vocablos “necesario” y “obligatorio jurídicamente” concluye que se debe entender que la noción de “necesario” es distinta a la de “obligación jurídica” y que se trata de un concepto indeterminado cuyo sentido y alcance debe ser fijado por el intérprete considerando la evolución de los gastos en la empresa moderna y la libertad de empresa consagrada en nuestra Constitución.

Establecido lo anterior, se pregunta el sentenciador qué tan necesario era para Banco Estado Contacto 24 Horas el pago realizado por concepto de indemnización establecida en los finiquitos por la causal de “mutuo acuerdo de las

partes" a sus trabajadores y en el considerando vigésimo quinto indaga sobre la naturaleza de los finiquitos, citando jurisprudencia que lo define como *"El instrumento emanado y suscrito por las partes del contrato de trabajo, empleador y trabajador, con motivo de la terminación de una relación de trabajo en el que dejan constancia del cabal cumplimiento de cada una de ellas ha dado a las obligaciones emanadas del contrato, sin perjuicio de las acciones o reserva con que alguna de las partes lo hubieren suscrito, con conocimiento de la otra. El finiquito en cuanto acto jurídico representa una convención y frecuentemente es de carácter transaccional"*.

De esta forma, el considerando vigésimo sexto establece: *"que el documento laboral en examen pone término a una relación entre empleador y trabajador por "mutuo acuerdo de las partes" e incorporan los términos y condiciones mediante los cuales éste se hará efectivo.*

Que éste constituye un acuerdo de voluntades que genera derechos y obligaciones para ambas partes, siendo vinculante para quienes concurrieron a otorgarlo dando cuenta de la terminación de la relación laboral, el cual,

a su vez, debe dar cumplimiento a ciertos requisitos legales a saber debe constar por escrito y parecer invocado por el empleador, debe haber sido firmado por el interesado y algunos de los ministros de fe citados en esa disposición.

Que de dicha naturaleza jurídica del finiquito se desprende que éste debe ser considerado como un instrumento válido para generar obligaciones las cuales se materializan mediante este título que las transforma en obligatorias e inexcusables, teniendo el mismo efecto al momento de hacerse exigibles como si se hubieran impactado expresamente en alguna instancia anterior.

Sumado a esto, es preciso señalar que la indemnización pactada en estos documentos laborales por la causa legal mutuo acuerdo de las partes no es en estricto ni rigor voluntaria, toda vez que esto implicaría una decisión unilateral de parte del empleador quedando condicionado al libre albedrío de éste y que por el contrario son pactos que se han originado y aceptado tanto por el empleador como por el trabajador, lo que convierte

estos desembolsos en un gasto necesario para producir la renta.

Así las cosas, conforme a las reglas de la lógica y las máximas de la experiencia, las estipulaciones pactadas en los términos que hemos vigente analizado, sólo son posibles de ser acordadas estando vigente el vínculo laboral, atendido que ésta sería la motivación real para la firma de dicho documento.

En este sentido, la anterior conlleva esta judicatura a establecer que la interpretación fiscal de lo necesario como obligatorio errada en este caso, toda vez que el desembolso efectuado por la reclamante se originó a través de un acuerdo entre las partes, empleador-trabajador, de término de contrato laboral, que las vincula inexcusablemente y que por consiguiente es un gasto que existió y en el que el reclamante debió incurrir necesariamente”.

QUINTO: Que, analizados los hechos y antecedentes establecidos con la prueba rendida, a la luz de las normas legales que sustentan el arbitrio, esta Corte tiene presente lo razonado en el considerando vigésimo octavo de

la sentencia recurrida, en torno a la razón de negocios que estuvo detrás de las indemnizaciones por mutuo acuerdo, esto es, reiteradas licencias médicas y bajo rendimiento del personal. De ahí que finalmente valore el tribunal que el gasto efectuado implique un menor costo en comparación a haberse continuado con el contrato original o de finiquitarse la relación laboral unilateralmente por la causal “necesidades de la empresa” comprendida en el artículo 161 del Código del Trabajo.

Ello se puede ver reflejado en el informe pericial que tuvo por objeto establecer si las indemnizaciones por término de contrato pagadas como “voluntarias” estaban igual o por debajo del monto de la indemnización legal por años de servicio y que concluyó que para los ejercicios comerciales años 2011 y 2012, el empleador pagó a través de 53 finiquitos, indemnizaciones voluntarias por un monto total de 85,1 millones, sin embargo, al calcularse las indemnizaciones por años de servicios, de acuerdo con la normativa laboral, se determinó un monto mucho mayor de 148,8 millones produciéndose una diferencia de 63,7 millones.

En lo relacionado con los criterios de universalidad y uniformidad exigidos por el artículo 31 N° 6 de la Ley de Impuesto a la Renta, en opinión de esta Corte se cumplen, desde que se trató de 53 finiquitos pagados a personas que cumplían con los estándares establecidos por la empleadora para arribar a los acuerdos de retiro alcanzados, los que se aplicaron a las personas que los cumplían sin existir evidencia de tratos diferenciados o distinciones sin justificación, no existiendo por ello razón para dejar de aplicar dicho precepto en el caso sub lite.

En esta línea, el fallo se refiere a la norma del artículo 31 N°6 de la Ley de Impuesto a la Renta en el considerando vigésimo noveno, al siguiente tenor: “ (...) *la reclamada mediante la liquidación impugnada estableció que los beneficios que una empresa otorga a sus trabajadores serán considerados como gastos necesarios para producir la renta en 2 situaciones, a saber, cuando han sido pactados en un contrato individual de trabajo, convenio o contrato colectivo, por tener el carácter obligatorio para la empresa que los paga o bien; cuando son pagados en forma voluntaria, siempre y cuando lleven implícito el principio*

de universalidad, esto es, que tales beneficios se han pagado por la empresa a todos sus trabajadores bajo normas de carácter general y uniforme de acuerdo a lo estipulado en el artículo 31 número 6 de la ley de la renta. Cita dicha norma.

Así las cosas, bajo el criterio del ente fiscal, cuando las indemnizaciones por años de servicios son pagadas conforme un parámetro de universalidad, son un gasto aceptado. Por lo anterior del análisis de los antecedentes aportados en autos, en particular de la cantidad de finiquitos de los trabajadores por la causal 159 número uno de la normativa laboral, los que fueron emitidos durante los años comerciales 2011 y 2012, se logra apreciar que resulta una práctica habitual dentro de la empresa esta modalidad de término de relación contractual.

Que, asimismo de la declaración jurada efectuada por el ex-presidente del sindicato de la empresa reclamante, José Vallejos confirma que los contratos por mutuo acuerdo fueron una práctica habitual de la sociedad en los casos en que ésta requiere poner término al contrato de un

trabajador por razones atribuibles a éste, pactándose una indemnización que tiene como base la indemnización legal por años de servicio y que queda reflejada en los finiquitos regularmente como “indemnización voluntaria”.

De la misma manera, de la prueba testimonial rolante a fojas 135 del expediente, se pudo observar que los testigos se encuentran contestes en el hecho que para poner término a los servicios se realizó como condición esencial el acuerdo en cuanto a la suma total o parcial de las indemnizaciones por años de servicio que le correspondían a los trabajadores.

A modo de ejemplo, el testigo Leonardo Nualart, Gerente de Operaciones de la empresa, al ser interrogado en cuanto a la temporalidad entre el acuerdo y el término de contrato, expuso que éste únicamente procedía en los casos que se acordaba de forma previa el monto de la indemnización a pagar. Que, a su vez, don José Vallejos, quien también prestó declaración en juicio, corroboró lo antes dicho, por lo que se logra desprender la existencia de un proceso de arreglo previo y consensuado durante la

aún vigente relación laboral para ser ejecutado cuando ésta finiquitase.

En conclusión, esta magistratura estima que el actuar de la sociedad contribuyente se ha realizado de manera reiterada y sostenida, manteniendo una conducta asentada en el tiempo, revelando en los hechos una política de términos de contrato por mutuo acuerdo entre el personal y el empleador, aplicada de manera generalizada y accediendo éstos a una indemnización que denominan voluntaria, equivalente a una indemnización por años de servicios trabajados y en consecuencia logrando la reclamante en la presente instancia desvirtuar las objeciones producidas por la entidad fiscal (...)".

SEXTO: Que en razón de lo antes anotado, esta Corte comparte el tratamiento dado por la judicatura de fondo a las indemnizaciones que pactó el contribuyente con sus trabajadores, acreditándose suficientemente, sobre todo a partir del análisis de la prueba testimonial rendida en la causa, que se pactaron en el contexto de un acuerdo entre las partes que contó con la aprobación del respectivo Sindicato, al punto que en la negociación los trabajadores

estuvieron asistidos por el Presidente del mismo; que para poner término a los servicios se realizó como condición esencial el acuerdo en cuanto a la suma total o parcial de las indemnizaciones por años de servicio que le correspondían a los trabajadores, por lo tanto se acordaba previamente la indemnización a pagar y que en la mayoría de los casos las indemnizaciones acordadas y pagadas no llegaron al 100% de las indemnizaciones por años de servicio; así se establece la existencia de un proceso de arreglo previo y consensuado que se llevó delante de manera reiterada, sostenida y que se aplicó de manera generalizada; siendo por lo tanto un gasto obligatorio y necesario para producir la renta en los términos del artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, por cuanto en la suscripción de un acuerdo formal entre partes dentro de una relación laboral, el gasto contribuye al desarrollo de la empresa, habida consideración que se vincula a una práctica asentada en la misma respecto de trabajadores que están afectos a licencias médicas extensas o cuya producción es inferior al estándar requerido para la buena marcha de la empresa; por lo que en definitiva el gasto

representa una medida de eficiencia en relación a la producción de la renta, sin mermar la condición económica de los trabajadores que han sido objeto de esa medida.

SÉPTIMO: Que el criterio expresado es coherente con lo resuelto por esta Corte en situaciones similares, v.gr. sentencia de veintiséis de noviembre de dos mil diecisiete, Rol 40.101-2017, la que en su considerando cuarto expresó: *“Que aun cuando los hechos fijados por el fallo impugnado, que no han sido discutidos por la recurrente, no dan cuenta de una obligación legal ni contractual recaída sobre la contribuyente de pagar las indemnizaciones rebatidas por el Servicio de Impuestos Internos y debiendo, por tanto, calificarse éstas como voluntarias, el artículo 31 N° 6 de la Ley sobre Impuestos a la Renta, acepta que puedan deducirse como gastos de la renta bruta, si cumplen los requisitos de ser repartidas a cada empleado y obrero en base a “normas de carácter general y uniforme aplicables a todos los empleados o a todos los obreros de la empresa”, extremo que se cumple en la especie”*.

OCTAVO: Que así entonces, habiéndose efectuado por los jueces del fondo una correcta aplicación de la

normativa atinente al caso en estudio, y no configurándose, en consecuencia, los errores de derecho pretendidos por la impugnante, su arbitrio será desestimado.

Y visto, además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario, 767, 772 y 805 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 de diez de septiembre de dos mil diecinueve, dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago.

Acordada con el **voto en contra** de la Ministra Sra. Ravanales y de la Abogada Integrante Sra. Benavides, quienes estuvieron por acoger el recurso de casación, por las siguientes razones:

1.- Que para efectos de las normas impositivas, una indemnización será voluntaria cuando el contribuyente que obra como empleador paga estas cantidades a su discreción, por no ser legales ni emanar del contrato individual o colectivo de trabajo, que es lo que ocurre en este caso.

2.- Que, en consecuencia, para el contribuyente Banco Estado Contacto 24 Horas, sólo son admisibles como gastos

necesarios para producir la renta los que cumplan los requisitos previstos por el N° 6 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, esto es, que los montos declarados como gastos sean pagados en forma general y uniforme a todos los trabajadores de la empresa. Un pago voluntario que no se hace a la totalidad de los trabajadores no puede ser estimado como un gasto necesario para producir la renta porque el sólo hecho que sea discrecional implica que no existe obligación legal ni contractual de efectuarlo.

3.- Que el concepto de universalidad que exige la norma citada no es un hecho que haya quedado establecido en la causa, sino que se trata de una calificación jurídica que corresponde hacer al sentenciador y que no se da en este caso en que se está validando una práctica a través de la cual la contribuyente desvinculaba a determinados trabajadores, que no por haberse reiterado en el tiempo se torna en universal, por cuanto las indemnizaciones no fueron entregadas a todos los trabajadores y tampoco fueron pagadas en base a los mismos parámetros o de la misma manera a cada uno de ellos.

Regístrese y devuélvase, con su custodia.

Redacción a cargo de la Abogada Integrante Sra. Ruiz.

Rol N° 33.759-2019.

Pronunciado por la Tercera Sala de esta Corte Suprema integrada por los Ministros (as) Sra. Adelita Ravanales A., Sr. Jean Pierre Matus A. y Sra. María Cristina Gajardo H. y por las Abogadas Integrantes Sra. María Angélica Benavides C. y Sra. Andrea Ruiz R. No firma, no obstante haber concurrido a la vista y al acuerdo de la causa, la Ministra Sra. Gajardo por estar con feriado legal.