Santiago, catorce de abril de dos mil veinte.

Vistos:

En los autos Rol N° 2771-2017 de esta Corte Suprema sobre procedimiento general de reclamaciones, deduce recurso de casación en el fondo en lo principal de fojas 460 el abogado señor Oscar Otazo Carrasco, en representación del reclamante Potasios de Chile S.A., contra la sentencia dictada el treinta de octubre de dos mil diecisiete por la Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó la de primer grado que rechazó la reclamación que presentó contra la Resolución Exenta N° 3579, emitida el de 26 de abril de 2013 por la XV Dirección Regional Metropolitana Santiago Oriente del Servicio de Impuestos Internos, que denegó el saldo retenido de la devolución solicitada por la reclamante en su declaración anual de impuestos a la renta del año tributario 2002, ascendente a $ 108.485.542.

Se trajeron los autos en relación para conocer de ese recurso, tal como se lee a fojas 504.

Considerando:

Primero: Que por el recurso se denuncia, en un primer capítulo, la infracción de los artículos 19 a 24 del Código Civil, pues los errores de interpretación de la ley conforme a la disposiciones citadas llevan a una falsa aplicación de las disposiciones legales de la Ley sobre Impuesto a la Renta que regulan y establecen la imposición de los dividendos como rentas afectas a ambos niveles de tributación, tanto impuesto de primera categoría como impuesto global complementario o adicional, lo que se conjuga con una errada y sesgada interpretación del artículo 39 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

En un segundo acápite, señala que se vulneraron los artículos 2 N° 1, 2 N° 3 y 20 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, atendido que la naturaleza jurídica tributaria de los dividendos percibidos es la de constituir rentas afectas al impuesto de primera categoría, siendo un error catalogarlas como rentas exentas de primera categoría, por una errada interpretación de lo dispuesto en el artículo 39 N° 1 de la citada ley, la que también se encuentra infringida por

HNTKPFNJBX

sólo aplicar su tenor literal, obviando los demás elementos de interpretación contenidos en el Código Civil. La aparente exención que establece ese artículo no es tal, pues sólo estatuye una prohibición para que tales rentas ya afectas no queden dos veces grabadas con impuesto de primera categoría, mientras tales flujos de renta pasen por otros contribuyentes de este impuesto de categoría y no lleguen a los contribuyentes finales de impuesto global complementario o adicional. Además, constituye un acto discriminatorio, pues no se le permite reconocer los gastos asociados a la obtención de rentas consistentes en dividendos.

En tercer lugar, señala que se quebrantó el artículo 54 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, pues los dividendos constituyen rentas afectas a impuesto finales para todos los efectos legales, incluso para lo efecto del prorrateo o proporcionalización de gastos, situación que no es reconocida en este caso por el Servicio de Impuestos Internos.

También se denuncian como infringidos los incisos 1° y 3° N° 1 del artículo 31 de la Ley sobre Impuestos a la Renta, debido a que los gastos declarados por el contribuyente cumplen con todos los requisitos para constituir gastos necesarios para producir la renta y ellos están asociados a rentas afectas, que no son otras que las que recibe como dividendos percibidos por el control de la compañía en la cual tiene su inversión principal.

En nada afecta tal conclusión, que las enajenaciones de las acciones en el mercado bursátil sean coetáneas o muy cercanas a dichas operaciones.

Hace presente que conforme a la reforma tributaria introducida por la Ley 20.780, se incorporó un inciso 2° al artículo 31 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, reconociendo expresamente que los intereses derivados de préstamos para adquirir acciones siempre pueden ser deducidos como gastos, sin distinción alguna, lo que reafirma la interpretación que se había seguido durante años.

Por lo tanto, el correcto tratamiento tributario de los gastos por intereses derivados de préstamos para adquirir acciones es el de constituir gastos tributarios aceptados.

HNTKPFNJBX

En un quinto capítulo, denuncia quebrantado el inciso 14° del artículo 132 del Código Tributario, por cuanto los sentenciadores rechazaron la totalidad del gasto en bloque, desconociendo la naturaleza jurídica tributaria de las rentas del contribuyente, sin que se cumpla los estándares necesarios para estimar que se trata de un fallo fundado, conforme a los principios rectores de la sana crítica, pues pasa de la enunciación de los documentos de prueba a la decisión final y no explicita las razones jurídicas, los principios de la lógica, las máximas de experiencia y los conocimientos científicamente afianzados en cuya virtud le asignó valor o desestimó la prueba rendida por el contribuyente.

También expresa que se vulneró el inciso 2° N° 3 del inciso 3° del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, al infringirse el derecho a obtener la devolución de los pagos provisionales por utilidades absorbidas y que constituye un crédito para su titular, pues de haberse aplicado correctamente la ley, se hubiera dado lugar a ella.

Finalmente denuncia que se quebrantó el artículo 19 N° 20 inciso 1, artículo 63 N° 14 del artículo 65 e inciso cuarto N° 1 de la Constitución Política de la República. Explica que los errores y vicios interpretativos de la sentencia recurrida, precedentemente señalados, tienen como efecto mecánico la alteración de los elementos configurativos del hecho imponible renta del contribuyente tanto en su aspecto objetivo o material, como en su elemento cuantitativo o base imponible, estableciendo finalmente un resultado tributario alejado absolutamente del sustrato legal.

De haberse aplicado correctamente las normas tributarias indicadas, se habría determinado que las rentas del contribuyente se encuentran afectas a impuesto global complementario, por lo que la totalidad de los gastos declarados son gastos aceptados debiendo deducirse de la renta líquida del ejercicio, aprobándose el resultado del ejercicio tributario del año 2012, propuesto por el contribuyente.

Concluye solicitando se invalide el fallo y se dicte sentencia de reemplazo que declare acreditado el resultado tributario del contribuyente para el año tributario 2012; declarar y ordenar la procedencia de la devolución del

HNTKPFNJBX

saldo denegado; dar lugar en definitiva el reclamo tributario, dejando sin efecto la Resolución Exenta N° 3579 de 26 de abril de 2003 y la condenación en costas.

Segundo: Que para resolver lo reclamado por el recurso, resulta necesario tener en consideración que de acuerdo a lo expresado en el fallo de primera instancia, que la Corte de Apelaciones hizo suyo, los hechos del proceso son los que siguen:

1.- La parte reclamante presentó su declaración anual de impuesto a la renta del año tributario 2012, solicitando la devolución de $ 216.971.084, por concepto de pagos provisionales de utilidades absorbidas por pérdidas tributarias, de los cuales $ 109.857.027 fueron devueltos y el saldo de $ 108.485.542 fue retenido.

2.- Mediante carta aviso de 14 de junio de 2012, se le informó al contribuyente que de la revisión a su declaración anual de impuesto a la renta debía acreditar la procedencia de la devolución de pagos provisionales por utilidades absorbidas. También se le notificó que tal declaración presentaba diferencias respecto de la información que poseía el Servicio de Impuestos Internos, por lo que debía exhibir la documentación necesaria el 6 de julio de 2012. El contribuyente no dio respuesta alguna, ni compareció ante el fiscalizador.

3.- Posteriormente, dentro del programa de fiscalización se le notificó que se requería que presentara el 3 de agosto de 2012 una serie de documentos contables que determinara la procedencia de la fijación de la renta líquida imponible. El 21 de septiembre de 2012 acompañó los antecedentes requeridos y, luego, el 12 de febrero de 2013, adjuntó los documentos de la empresa correspondiente al año tributario 2012, referente a la escritura de constitución de la sociedad, libros diarios y mayor, libros de inventario y balance foliados y timbrados, análisis de los activos fijos de la corrección monetaria de los agregados y deducciones de la renta líquida imponible, libro FUT, capital propio inicial y final.

HNTKPFNJBX

4.- De la revisión de tales antecedentes se determinó que la pérdida tributaria que presentaba la empresa y que permitía la imputación de las utilidades, provenía de las siguientes cuentas de balance: comisiones bancos, impuesto de timbres y estampillas e intereses pagados.

5.- Se emitió la citación N° 58 de 20 de noviembre de 2013, a fin de que acreditara las principales cuentas de gastos que generaba la pérdida tributaria, esto es, intereses devengados por préstamos, intereses pagados por préstamos, impuestos de timbre y estampillas y comisión de bancos. El contribuyente no dio respuesta a este requerimiento.

6.- Con fecha 26 de abril de 2013, el organismo fiscalizador emitió la Resolución Exenta N° 3579, denegando el saldo retenido de la devolución solicitada por la parte reclamante.

Tercero: Que la sentencia recurrida resolvió confirmar la de primer grado, estableciendo que le correspondía al contribuyente, conforme se desprende de los artículos 17 y 21 del Código Tributario, probar las cuentas de gastos que generaban la pérdida tributaria invocada y que era el fundamento de la devolución solicitada por concepto de Pago Provisional de Utilidades Absorbidas, en la declaración de impuesto anual a la renta, año tributario 2012, contenida en el formulario N° 22, ascendente a $ 108.485.542.-, con los antecedentes requeridos por el Servicio en numerosas oportunidades, sin que diera cabal cumplimiento a lo solicitado por el ente fiscalizador.

Cuarto: Que habiéndose denunciado la infracción a las normas de la valoración de la prueba según las reglas de la sana crítica en materia de reclamación tributaria, y pudiendo incidir este quebrantamiento en la decisión adoptada por los sentenciadores del fondo, es que se comenzará con el análisis de este capítulo, que afirma la transgresión al artículo 132 inciso 14° del Código Tributario. Al respecto, conforme ha venido señalando de manera constante esta Corte, para que esta protesta pueda prosperar, el recurso debe señalar la específica regla de la sana crítica infringida, explicar cómo se manifiesta esa infracción en relación a un o unos determinados medios probatorios, y expresar qué habría sido necesariamente lo decidido de haberse

HNTKPFNJBX

aplicado correctamente la regla que se estima infringida, a fin de demostrar la influencia sustancial en lo dispositivo de la misma (SCS Rol N° 58.900-16 de 12 de diciembre de 2017). En el caso sub lite, al contrario, no se menciona ninguna particular regla de la lógica, máxima de la experiencia o conocimiento científicamente afianzado que hubiese sido quebrantado por el fallo al arribar a las conclusiones ya reproducidas, omisión que obsta siquiera entrar al estudio de lo alegado por el recurrente pues, de otra manera, sería necesario que esta Corte revisara de manera general si lo razonado por la sentencia vulnera alguna de esas reglas, examinando una a una todas aquellas que pudieran parecerle pertinentes y de qué manera podría concretarse tal infracción, carga que, desde luego, en esta sede de casación sólo cabe al recurrente y que, al no satisfacerla, obsta a que esta protesta pueda ser acogida.

Quinto: Que, como queda en evidencia, los cuestionamientos en que el recurso funda la infracción a las normas que se vienen examinando, resumidos en el motivo 1° ut supra, constituyen más bien vicios formales atingentes a la omisión de la valoración de determinados elementos probatorios, a la insuficiencia de los mismos, y a la falta de pronunciamiento respecto de determinados extremos legales que el recurso estimaba necesario abordar para dar lugar a lo pretendido por la contribuyente, reclamos todos ellos de carácter ordenatorio litis que no pueden ser estudiados ni subsanados mediante el recurso de casación en el fondo deducido.

Sexto: Que en lo referente a los tres primeros capítulos denunciados por el recurrente, los que se tratarán de manera conjunta por estar relacionados, atendido que se trata de la interpretación de las normas tributarias que el contribuyente cita en su arbitrio en los mencionados acápites, la sentencia de primera instancia, confirmada por el tribunal de alzada, señala que la pérdida tributaria declarada por la parte reclamada para el año tributario 2012, que le ha servido de base para solicitar la devolución del pago provisional de utilidades absorbidas por pérdidas tributarias, ha considerado costos, gastos o desembolsos que no son deducibles totalmente en la determinación de su resultado tributario para fines del impuesto de primera

HNTKPFNJBX

categoría, sino sólo en forma proporcional, por estar vinculados a rentas exentas de dicho tributo, lo que necesariamente determina una menor pérdida tributaria y, con ello, una menor devolución.

A tal conclusión arriba, luego de citar el artículo 39 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que establece que los dividendos pagados por sociedades anónimas o en comandita por acciones están exentos del impuesto de primera categoría respecto de sus accionistas, con excepción de las renta referidas en la letra c) del N° 2 del artículo 20 de la mencionada ley.

Séptimo: Que como se aprecia, en estos acápites el recurso se estructura sobre la base de la errada aplicación del artículo 39 N° 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, al rechazar la pretensión de la sociedad reclamante de descontar de la renta líquida imponible los intereses pagados en los créditos tomados para generar rentas, por considerar que no están afectas a impuesto.

Octavo: Que en lo pertinente al recurso, el artículo 39 de la Ley sobre Impuesto a la Renta dispone que estarán exentas del impuesto de la primera categoría, las rentas provenientes de dividendos pagados por sociedades anónimas o en comandita por acciones, respecto de sus accionistas, con excepción de las rentas referidas en la letra c) del N° 2 del artículo 20.

Noveno: Que de acuerdo a la legislación tributaria, la renta bruta de una persona jurídica que explote bienes o desarrolle actividades afectas al impuesto de primera categoría será determinada deduciendo de los ingresos brutos el costo directo de los bienes y servicios que se requieren para la obtención de dicha renta. A su vez, la renta líquida se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30 de la ley, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio de Impuestos Internos.

Décimo: Que, como se ve, el gasto que se permite llevar a resultado supone que se trate de rentas afectas al impuesto de primera categoría, lo que no sucede con el reparto de dividendos, pues por expresa disposición legal, tales rentas están exentas del indicado tributo. Sostener lo contrario es

HNTKPFNJBX

desconocer el tenor literal del artículo 39 N° 1 de la Ley de Impuesto a la Renta, precepto que se encuentra en armonía con lo que señala el artículo 31 N° 1 de la misma ley, que descarta la pretensión de aceptar la deducción como gasto de los intereses pagados o adeudados a entidades bancarias respecto de los préstamos empleados directa o indirectamente en la adquisición o explotación de bienes que no produzcan rentas gravadas en la primera categoría, cuyo es el caso. Ello es así porque el gasto no se imputa a cualquier utilidad, sino a las que determinaron la renta bruta, es decir, excluyendo de los incrementos patrimoniales a los ingresos no renta, porque la ley parte de la base que el gasto siempre debe acceder a un ingreso que efectivamente tribute, lo que no acontece con el reparto de dividendos, por expresa disposición legal (SCS Rol N° 25.727-14 de 03 de diciembre de 2015).

En consecuencia, por no existir los yerros denunciados deberá desestimarse el recurso en estos tres acápites.

Undécimo: Que, no puede existir errónea aplicación del inciso 1° y 3° Nº 1 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, denunciada en el capítulo cuarto del recurso, por cuanto se exige el carácter de “necesario” del gasto para poder ser rebajado de la Renta Líquida Imponible del ejercicio en cuestión, pero el fundamento del supuesto yerro no es otro que sostener por el impugnante, que el referido concepto se encuentra acreditado, en abierta contradicción con la conclusión de los jueces del fondo en sentido opuesto, según ya se expresó.

Duodécimo: Que es preciso señalar que el artículo 31 numeral 3° de la Ley sobre Impuesto a la Renta –mencionado por la recurrente en su arbitrio-, dispone que la renta líquida se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla que no hayan sido rebajados, en especial, las pérdidas sufridas por el negocio o empresa durante el año comercial a que se refiere el impuesto, comprendiendo las que provengan de delitos contra la propiedad.

El mismo precepto faculta para deducir las pérdidas de ejercicios anteriores, siempre que concurran los requisitos del inciso precedente.

HNTKPFNJBX

Luego, dispone que en el caso que las pérdidas absorban total o parcialmente las utilidades percibidas en el ejercicio, el impuesto de primera categoría pagado sobre dichas utilidades incrementadas, se considerará como pago provisional en aquella parte que proporcionalmente corresponda a la utilidad absorbida, y se aplicarán las normas de reajustabilidad, imputación o devolución que señalan los artículos 93 a 97 de la misma Ley.

Décimo tercero: Que relacionado con lo anterior, es preciso señalar que el artículo 96 de Ley sobre Impuesto a la Renta, dispone que en el caso que los impuestos anuales, resulten superiores al monto de los pagos provisionales reajustados en conformidad a su artículo 95, la diferencia adeudada deberá reajustarse de acuerdo con el artículo 72 y pagarse en una sola cuota al instante de presentar la respectiva declaración anual.

Luego, el artículo 97 de la normativa en análisis, regula el reintegro de las devoluciones obtenidas por el contribuyente en el proceso de operación de renta, en aquellos casos en que se determine su improcedencia.

Las citadas disposiciones legales, corresponden a las normas tributarias sustantivas, esto es, decisoria litis, respecto de las cuales la recurrente no ha denunciado error de derecho, no bastando para ello la simple referencia que la impugnante efectuó del artículo 31, N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, toda vez que la misma no fue conectada con las restantes normas antes desarrolladas y, por ende, carece de una adecuada fundamentación, por lo que aún de ser efectivos los argumentos plasmados en el arbitrio, "esta Corte está impedida de pronunciar una decisión favorable al recurrente, ya que no ha alegado vulneración alguna de las normas sustantivas que el SII entendió quebrantadas y que originaron la fiscalización que culminó en las liquidaciones que se reclaman (...)". (Sentencia Corte Suprema, Rol N° 8032-2013 de 4 de noviembre de 2013).

Décimo cuarto: Que, con respecto al error de derecho que se funda en la transgresión de los artículos 19 Nº 20 inciso 1°, artículo 63 N° 14 y artículo 65 inciso 4° N° 1, todos de la Constitución Política de la República, cabe señalar que como lo ha sostenido reiteradamente esta Corte, en lo que

HNTKPFNJBX

atañe a denuncias por infracción a normas de rango constitucional, resulta improcedente fundar una casación en el fondo en este tipo de disposiciones, toda vez que, por ellas se establecen principios o garantías de orden genérico, que normalmente tienen su desarrollo en preceptos legales, como sucede en la especie. En el presente caso, los preceptos indicados contienen, por una parte, principios y derechos de carácter general, cuya aplicación práctica queda entregada a los tribunales a través de las normas de naturaleza sustantiva y adjetiva previstas en la ley tributaria respectiva, y las restantes, versan sobre distribuciones de competencia a los poderes del Estado y sus integrantes, en las materias que se señalan (Sentencia Corte Suprema, Rol N° 1852-2015 de 17 de marzo de 2016).

Décimo quinto: Que, en consecuencia, el recurso de autos no cumple con las exigencias propias de un mecanismo de impugnación como el deducido en atención a las deficiencias referidas precedentemente, ya que su planteamiento prescinde de los hechos asentados en las instancias correspondientes, y ello impide -atendida su naturaleza y finalidad- que el presente recurso pueda prosperar.

Y visto además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario, 764 y 774 del Código de Procedimiento Civil, **se rechaza** el recurso de casación en el fondo deducido en lo principal de fojas 460 por el abogado señor Oscar Otazo Carrasco, en representación del reclamante Potasios de Chile S.A., en contra de la sentencia, de treinta de octubre de dos mil diecisiete, escrita a fojas 446 y siguientes.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Ministro señor Valderrama.

Rol N° 2771-2018.

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Hugo Dolmestch U., Lamberto Cisternas R., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., y el Abogado Integrante Sr. Ricardo Abuauad D. No firman los Ministros Sres. Dolmestch y Cisternas, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por haber cesado de sus funciones.

HNTKPFNJBX

MANUEL ANTONIO VALDERRAMA REBOLLEDO
MINISTRO
Fecha: 14/04/2020 13:42:15

JORGE GONZALO DAHM OYARZUN
MINISTRO
Fecha: 14/04/2020 13:42:16

RICARDO ALFREDO ABUAUAD DAGACH
ABOGADO INTEGRANTE
Fecha: 14/04/2020 13:42:16

HNTKPFNJBX

Autoriza el Ministro de Fe de la Excma. Corte Suprema

JORGE EDUARDO SAEZ MARTIN
MINISTRO DE FE
Fecha: 14/04/2020 13:56:02

En Santiago, a catorce de abril de dos mil veinte, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.

JORGE EDUARDO SAEZ MARTIN
MINISTRO DE FE
Fecha: 14/04/2020 13:56:02

Este documento tiene firma electrónica y su original puede ser validado en http://verificadoc.pjud.cl o en la tramitación de la causa. En aquellos documentos en que se visualiza la hora, esta corresponde al horario establecido para Chile Continental.

HNTKPFNJBX