

Santiago, veintitrés de marzo de dos mil veinte.

Vistos:

En estos autos rol de esta Corte Suprema 4.298-2018, referidos a un procedimiento de reclamación iniciado por Fundación Educacional Colegio Francisco Palau La Serena, por fallo de treinta de marzo de dos mil diecisiete, escrito a fojas 284 y siguientes, el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Coquimbo acogió parcialmente el reclamo deducido contra la Liquidación N° 127 de 28 de julio de 2016, únicamente en aquello que guarda relación con el ítem de remuneraciones, ordenando la reliquidación del Impuesto a la Renta del Año Tributario 2013, que excluya dicho acápite.

Apelada esta sentencia por el Servicio de Impuestos Internos (en adelante, el Servicio), la Corte de Apelaciones de La Serena la confirmó el 4 de enero de 2018, según se lee a fojas 375.

Contra este último pronunciamiento, el Servicio dedujo recurso de casación en el fondo, para cuyo conocimiento se ordenó traer los autos en relación, como consta a fojas 404.

Y considerando:

Primero: Que, en el recurso de casación en el fondo propuesto, el Servicio denuncia infracción al artículo 31, inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la Renta y, al inciso 1°, del numeral 6° de la misma norma, en relación con los artículos 16, 17, 18, 21 e, inciso 14°, del artículo 32, todos del Código Tributario.

Sostiene que la infracción descrita se materializa en el fallo que impugna, por cuanto se liberó y excepcionó a la reclamante de la obligación de acreditar fehacientemente, con los documentos de respaldo, el monto y naturaleza de las remuneraciones. Explica que la reclamante es una contribuyente cuyos ingresos quedan gravados con el Impuesto a la Renta de Primera Categoría, razón por la cual se encuentra obligada —por el artículo 17 de la ley del ramo— a determinar sus impuestos según renta efectiva, mediante contabilidad fidedigna y acreditar, conforme lo dispone el artículo 21 del Código Tributario, a través de los



documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para ella, la verdad de sus declaraciones.

Refiere que la sentencia resulta incomprensible, dado que no explica ni analiza como una cuantiosa suma de \$381.276.827 estaría acreditada en su naturaleza, monto y necesidad, sin que conste cuales de los antecedentes, que se enuncian en el fallo, serían los que permitieron al juez determinar su existencia, cuantía y los elementos que le posibilitaron calificar los desembolsos como necesarios para producir la renta. Argumenta que lo anterior no fue acreditado en juicio a través de la debida documentación de respaldo, que acreditara la procedencia de la rebaja impetrada, toda vez que no se acompañaron los contratos de trabajo, planillas que den cuenta del pago de cotizaciones del año comercial 2012, finiquitos de contrato de trabajo ni, en general, comprobantes de pago de los seguros sociales. En concepto del Servicio, la sentencia no analizó, respecto del ítem gasto por remuneraciones y cuya rebaja se pretendía, la concurrencia de todos y cada uno de los requisitos esenciales que deben cumplirse de acuerdo lo dispuesto la norma en comento.

Explica que las reglas de la sana crítica imponen una mayor responsabilidad a los jueces, vulnerándose en la sentencia el principio de la razón suficiente, principio en virtud el cual ninguna afirmación puede ser verdadera sin que exista una razón suficiente para que sea así y no de otro modo. Denuncia infringido lo anterior, por cuanto, de haberse valorado toda la prueba y aplicado correctamente el principio de la razón suficiente, la sentencia debió haber expresado de qué forma la reclamante cumplió con todos los requisitos para entender que, la pérdida tributaria declarada era efectiva. La falta de análisis en la sentencia impugnada transgrede abiertamente la norma, por cuanto el sentenciador debe apreciar la prueba conforme a las reglas de la sana crítica, pero con la limitante de expresar, en la sentencia, las razones jurídicas y las simplemente lógicas, científicas, técnicas o, de experiencia, en virtud de las cuales les asigna valor o las desestima, por lo que pide invalidar la sentencia, y se dicte



sentencia de reemplazo en que se rechaza en todas sus partes el reclamo, con costas.

Segundo: Que, la sentencia de primer grado, en primer lugar acogió el incidente de exclusión de prueba solicitada por el Servicio, conforme lo establecido en el artículo 132, inciso 11° del Código Tributario, excluyendo de los antecedentes el Libro Diario, el Libro Mayor, de Inventarios y Balances del año comercial 2012, el Balance General del año 2012 y el Balance clasificado el mismo año, en atención a que dichos documentos fueron solicitados específicamente por el Servicio y no fueron acompañados en la etapa de fiscalización.

En cuanto a la partida remuneraciones, en el considerando vigesimoprimer, el fallo refiere la prueba aportada por la reclamante, entre las cuales se describe las liquidaciones de remuneraciones de julio a diciembre de 2012 y de enero a junio del mismo año, conjuntamente con libros de remuneraciones y declaración jurada —elementos de convicción que no fueron observados por el Servicio, según da cuenta el razonamiento vigesimotercero— concluyendo en la motivación vigesimosegunda que, como se puede apreciar de la lectura del acto reclamado, el reproche de la Administración respecto a la improcedencia de la partida remuneraciones consistió, primero en la observación genérica que indica que el gasto podría ser excesivo y, luego, en que no se aportaron los antecedentes en la citación. No obstante, resulta irracional rechazar la totalidad del gasto referido atendido a la naturaleza y giro de la reclamante admitido y especificado por el Servicio en base a sus registros, esto es el de establecimiento educacional, ya que la lógica y las máximas de la experiencia nos indican que dichos establecimientos presentan un importante egreso por este concepto, ya que, no es posible concebir un colegio sin profesores.

Tercero: Que, por su parte, la sentencia de segunda instancia, estableció que, del mérito de la documentación relacionada, es posible inferir fehacientemente que el contribuyente incurrió en el gasto por remuneraciones que



cuestionó el Servicio en la liquidación reclamada y por el monto señalado de la declaración de renta correspondiente al año tributario 2013, confirmando lo resuelto por el sentenciador *a quo*.

Cuarto: Que, importa dejar en claro que esta Corte ya ha señalado reiteradamente que, al no constituir esta sede una instancia, la revisión de los hechos asentados en el juicio o el establecimiento de unos otros diversos de los fijados, y que determinan la aplicación de las normas sustantivas dirigidas a dirimir lo debatido no es posible, salvo que se denuncie 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. Para el desarrollo de tal propósito, el recurrente debe señalar pormenorizadamente los yerros jurídicos que se han cometido en la decisión, los que deben tener influencia sustancial en lo dispositivo del fallo, exigencia que se traduce en la necesidad de demostrar que ellos han tenido un efecto trascendente y concreto, de suerte que su verificación implique una real variación respecto de lo que racional y jurídicamente debería fallarse y lo que efectivamente se resolvió en la resolución impugnada.

También es importante advertir que actualmente en materia tributaria el sistema de valoración imperante es el de la sana crítica, contenida en el inciso 14°, del artículo 132 del Código Tributario, ponderación de las probanzas que bajo este paradigma significa que, como ya se ha afirmado consistentemente por esta Corte, no está permitido a los jueces de instancia que en el análisis de los medios de prueba aportados puedan prescindir de elementos de convicción que están llamados a valorar, de acuerdo a las reglas de la lógica, las máximas de la experiencia y los conocimientos científicos, pues de hacerlo así, desde luego infringen, precisamente, las reglas de la sana crítica (entre otras, SCS N° 3.026-2010, de 25 de agosto 2011). Por otro lado, y desde que se reconoce a los mismos jueces la facultad de imperio para determinar el sustento fáctico de la



decisión del caso concreto, no es bastante para dar por establecida una transgresión de las reglas de valoración de la prueba la sola discrepancia con las conclusiones alcanzadas por aquéllos, sino que se requiere apreciar una motivación alejada ostensiblemente de los antecedentes probatorios del caso, o una estimación de los mismos a tal punto irracional, ilógica o contraria a la experiencia, que llegue a ser insensata (en SCS N° 2751-2013, de 31 de diciembre de 2013).

Quinto: Que, situados en este contexto, es posible advertir que el arbitrio centra su análisis en la supuesta falta de explicación y análisis de los elementos de convicción para arribar a la convicción de la procedencia del reclamo en el capítulo referente al pago de remuneraciones durante el año comercial 2012. Dicha eventual carencia, el Servicio la engarza con el principio lógico de la razón suficiente, como elemento integrador del sistema de valoración conforme a las reglas de la sana crítica, dispuesto por el legislador tributario en el artículo 132, inciso 14° del código del ramo.

Al efecto cabe primero apuntar que las conclusiones que alcanza el tribunal sobre este asunto se logran luego de analizar distintos medios probatorios aportados por la reclamante e inobjetados por el Servicio, para luego, ponderados en su conjunto y globalmente, echando mano incluso a la máxima de la experiencia sobre la necesidad de docentes que se desempeñen al interior de un establecimiento educacional, le llevan a determinar que se acreditó el ítem relativo al pago de remuneraciones en el periodo indicado.

En ese orden de consideraciones, un atento examen de las infracciones denunciadas a las normas reguladoras de la prueba, demuestra, que ellas no son tales, sino que en su mayoría se trata de reclamos por falta de razonamiento y explicación para arribar a la conclusión expuesta, lo que constituye un defecto de carácter ordenatorio litis cuyo conocimiento y enmienda no es propio del recurso de casación en el fondo.



Pues bien, resulta de claridad meridiana que aquí se cuestiona la forma en que se ponderaron los elementos de convicción aportados por la reclamante y no su errónea valoración, es decir, la falta de exposición de las razones por las cuales se determinó la acreditación del gasto cuestionado por el Servicio, cuestión que ya se ha dicho, constituye un defecto formal no susceptible de enmendar mediante el presente recurso, que supone una infracción de ley.

Además, como se ha explicado, esa conclusión es el resultado de un proceso complejo compuesto de un conjunto de operaciones intelectuales en virtud de las cuales se establecen diversas premisas o hechos aislados, que ponderados en conjunto llevan a esa determinación.

Sexto: Que, entonces, el desembolso remuneracional durante el año comercial 2012 y su procedencia constituyen hechos de la causa, por lo que — como lo ha sostenido con anterioridad esta Corte, entre otras en SCS N°s 12.165-2017, de 29 de abril de 2019; y, 18.822-2018, de 6 de noviembre de 2019— 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, como ya se señalado *ut supra*, situación que no se da en la especie.

Séptimo: Que, a mayor abundamiento, pareciera que lo que se cuestiona en el arbitrio recursivo es la valoración propiamente tal efectuada por los sentenciadores del fondo, de la probanzas reunidas, una situación de hecho más que una infracción de derecho que hubiese influido en lo dispositivo del fallo, lo cual escapa de la revisión en esta sede en tanto no se pretenda, en razón de la infracción real y concreta de las normas reguladoras de la prueba, alterar los hechos fijados en el fallo que se impugna.

Octavo: Que, atendido que en la sentencia revisada no se han aplicado erróneamente las normas cuya infracción se denuncia en el recurso, éste deberá ser desestimado.



Y visto además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario, 767, 774, y 805 del Código de Procedimiento Civil, **se rechaza** el recurso de casación en el fondo deducido en lo principal de la presentación de fojas 377 por la abogada doña Marcela Julio Alvarado, en representación del Servicio de Impuestos Internos, en contra de la sentencia de cuatro de enero de dos mil dieciocho, escrita a fojas 375.

Regístrese y devuélvase con sus agregados.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Künsemüller.

Rol N° 4.298-2018.

Proveído por la Segunda Sala integrada por los Sres. Carlos Künsemüller L., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., y los Abogados Integrantes Sr. Jorge Lagos G., y Sra. María Cristina Gajardo H. No firma la Abogada Integrante Sra. Gajardo, por estar ausente.



En Santiago, a veintitrés de marzo de dos mil veinte, se incluyó en el Estado Diario la resolución precedente.

