

Santiago, treinta de abril de dos mil veintiuno.

**Vistos:**

En estos autos Rol N° 2241-18 de esta Corte Suprema sobre procedimiento de reclamación tributaria, el Director de la Dirección Regional Metropolitana Santiago Oriente del Servicio de Impuestos Internos, por resolución de cinco de noviembre de dos mil quince hizo lugar en parte al reclamo interpuesto por Inversiones Finning Chile Limitada contra la Resolución Ex. N° 15000CR00081 de 4 de noviembre de 2004, en cuanto dispone la devolución por concepto de Pagos Provisionales por Utilidades Absorbidas por la suma de \$47.962.058, y no por el total solicitado de \$148.338.302.

Apelada esta resolución por la contribuyente, fue confirmada por la Corte de Apelaciones de Santiago con fecha 12 de septiembre de 2017.

Contra este último pronunciamiento, la misma parte dedujo recurso de casación en el fondo, el que se ordenó traer en relación.

**Y considerando:**

**1°)** Que en un primer capítulo del recurso se denuncia la infracción de los artículos 16, 17 y 21 del Código Tributario, 342, 346 N° 3, 348 y 426 del Código de Procedimiento Civil y 1702 y 1712 del Código Civil, por cuanto el fallo privilegia los informes de fiscalización del Servicio de Impuestos Internos -en adelante, el Servicio- por sobre los documentos y contabilidad aportada por la reclamante, no obstante que estos últimos no se han tachado de no fidedignos. Por otra parte, el fallo realiza una presunción judicial en base a un indicio errado (un informe que contiene una tasación improcedente) y, producto de ello, arriba a una decisión equivocada.

En un segundo capítulo acusa la vulneración de los artículos 64 del Código Tributario, 31 N° 3, 96 y 97 de la Ley sobre Impuesto a la Renta y 19 N° 3, inciso



6°, de la Constitución Política de la República, por ejercerse la facultad de tasación del Servicio en la etapa judicial, lo que conculca el principio de legalidad. Además refiere que esa tasación se efectúa cuando la acción fiscalizadora ya estaba prescrita, y con una metodología y parámetros incorrectos. Reitera el arbitrio que la documentación aportada acredita fehacientemente la composición de la pérdida y, por último, arguye una afectación del debido proceso, en atención a las infracciones ya expuestas.

Luego de exponer la forma en que los errores denunciados influyen sustancialmente en lo dispositivo del fallo impugnado, pide se anule éste y, que en el de reemplazo, se acoja el reclamo deducido.

2°) Que la sentencia de primer grado, confirmada en alzada sin modificaciones ni adiciones, tuvo las siguientes consideraciones para rechazar la parte del reclamo que aquí interesa:

*“5°) Que, de acuerdo a los documentos aportados por la parte reclamante, el Capital Propio Tributario de Agrícola Gildemeister S.A. al año 1996 era de \$1.435.944.603, por lo que dividiendo dicho capital por la cantidad de 2.500 acciones totales que dicha sociedad poseía a la fecha, daba como resultado un valor de \$574.377,83 por cada acción.*

*6°) Que, habiéndose determinado el valor de cada acción en la suma de \$574.377,83, correspondería multiplicar dicho valor por las 1.249 acciones vendidas, resultando un valor total de venta de las acciones en la suma de \$717.397.910, al cual se le debe rebajar el costo de venta de dichas acciones, actualizado, el cual era a esa fecha la suma de \$318.136.680, resultando una utilidad en dicha venta por la suma de \$399.261.230...*

*16°) Que, de acuerdo a lo expresado y razonado en los motivos 13°) y 14°) precedentes, resulta lógico sostener que el fiscalizador que emitió el informe*



respectivo evaluó los antecedentes respectivos aportados por la sociedad reclamante y los rechazó en todo lo que estimó como no acordes a la normas tributarias aplicables, efectuando los ajustes adecuados, tal y cual como sucedió con aquella partida de la pérdida tributaria de arrastre que se puede atribuir originada en la venta efectuada el año comercial 1996 de las 1.249 acciones de la sociedad Agrícola Gildemeister S.A., realizándose la tasación del precio de venta asignado a dichas acciones de acuerdo a la norma transcrita en el motivo precedente, respecto a la cual dicha tasación se ajusta correctamente, ante lo cual a este Sentenciador ha llegado a la plena convicción de haberse aplicado correctamente dicha disposición desestimándose en todas sus partes las alegaciones realizadas por la reclamante en este sentido en cuanto a la oportunidad en que se ejerció dicha facultad.

17°) Que respecto de la alegación de la parte reclamante en cuanto a que la tasación realizada afecta la libertad contractual y vulnera la autonomía de la voluntad respecto del precio a fijar por las partes, esto no es efectivo ya que dicha tasación solamente se realiza para efectos tributarios, por tanto igualmente habrá de desecharse sus argumentos en este sentido.

18°) Que, a juicio de este Sentenciador, resulta evidente la existencia de una desproporción entre el precio fijado por las partes en la venta de 1.249 acciones de Agrícola Gildemeister S.A. en \$102.076.618, el costo contabilizado por las mismas acciones de \$318.136.680, y el valor de venta determinado mediante la tasación utilizando como base de cálculo el Capital Propio Tributario de la sociedad emisora de dichas acciones cuyo valor es de \$717.397.910, al constituir éste el valor tributario de los bienes y derechos una vez realizadas las deducciones de las deudas, es decir el valor tributario del total de dichas acciones.

19°) Que, conforme a lo razonado en los considerandos precedentes, se



*ha determinado que la sociedad reclamante no ha aportado medio de prueba alguno que justifique el precio de venta pactado fijado en \$102.076.618, el cual es notoriamente inferior al valor tributario patrimonial de estas en la sociedad emisora de dichas acciones.”*

3º) Que para la adecuada decisión del recurso deducido, conviene recordar lo prescrito en la parte final del inciso 2º del artículo 21 del Código Tributario, el que dispone que *“Para obtener que se anule o modifique la liquidación o reliquidación, el contribuyente deberá desvirtuar con pruebas suficientes las impugnaciones del Servicio, en conformidad a las normas pertinentes del Libro Tercero”*. Esta norma importa, como uniformemente lo ha declarado esta Corte, que la carga de la prueba en el proceso jurisdiccional a que da inicio la reclamación del contribuyente recae sobre este último, quien debe demostrar con la probanza correspondiente lo erróneo o inexacto de los antecedentes fundantes del acto reclamado o de las conclusiones contenidas en el mismo.

Reiterar lo anterior es imprescindible en el caso en examen, pues en forma previa a estudiar los reclamos contra las actuaciones y omisiones del Servicio, debe revisarse si en el juicio la contribuyente cumplió con dicha carga o, si se quiere, si el tribunal cometió algún error de derecho al considerarla insatisfecha, pues de ser negativa la respuesta para estas interrogantes, carecerá de influencia en lo dispositivo los reproches que se formulan al Servicio, cuyo estudio, por ende, se dejará para más tarde.

4º) Que, en ese marco, como se lee en la resolución de 1 de abril de 2015 escrita a fs. 352, al recibirse la causa a prueba se fijaron como puntos de la misma, los siguientes: 1º) *“En relación a la pérdida tributaria declarada en el Año Tributario 2003, acredítese la efectividad y monto de ésta con los medios de*



*prueba legales y la documentación contable tributaria pertinente” y 2º) “En el evento que las pérdidas tributarias declaradas para el Año Tributario 2003 se originen o incluyan pérdidas de arrastre de años anteriores, acredítese en la misma forma señalada en el numeral anterior, la efectividad y monto de éstas”.*

Dado que la contribuyente sostiene que la pérdida declarada en el año 2003 proviene de una de arrastre originada en el año 1996 al vender acciones de Agrícola Gildemeister S.A. a un valor inferior a su costo, lo que debe demostrar esa parte es que ese precio de venta no escapa pronunciadamente de los márgenes del corriente en plaza o del que normalmente se cobraba en convenciones de similar naturaleza a la sazón, único dato que es relevante para efectos tributarios. De estarse meramente al que fijen las partes contratantes, éstas podrían a su discreción eludir el pago de impuestos, estipulando arbitraria, aunque “válidamente” conviene apuntar, el precio que estimen conveniente en las transacciones que realicen y, de ahí, es que se han establecido precisamente las facultades de tasación por parte del Servicio en ese tipo de escenarios.

**5º)** Que, despejado lo anterior, esto es, que conforme al artículo 21 del Código Tributario la contribuyente, para dejar sin efecto la resolución reclamada debía demostrar que el precio acordado en la venta de las acciones de Agrícola Gildemeister S.A. cumple las condiciones antes referidas, debe mencionarse, aunque parezca innecesario, que no puede constituir prueba concluyente de ello el mismo hecho de que los contratantes hayan acordado ese precio -como insinúa el recurrente- ya que, como se dijo, las partes pueden por diversas y legítimas razones, convenir una suma distante a la que responde a las condiciones del mercado existente en ese momento, mas esa decisión no conlleva mecánicamente liberarse de los efectos tributarios.



Como se explicó, el único parámetro objetivo para fines impositivos es el valor de mercado de la época y, repárese en esto para lo que se concluirá en los motivos siguientes, el mismo recurrente expresa los elementos que podrían servir al efecto, al expresar que las acciones que las sociedades emiten “*son valoradas en el mercado en atención a los flujos que tales entidades son capaces de generar*”, y agrega, “*y otras diversas razones económicas (por ejemplo, los activos con que cuente la empresa, el mercado en el que desarrolle sus operaciones, las expectativas futuras, consideraciones micro y macroeconómicas relevantes, o simplemente la necesidad de contar con liquidez por parte del enajenante)*”.

**6°)** Que en esta línea de reflexiones, una pregunta resulta previsible.

Qué prueba aportó la contribuyente durante el juicio de reclamación para demostrar que el precio acordado corresponde al de mercado de la época, o al menos es un valor inferior al considerado en el fallo como tal (el resultado de dividir el capital propio tributario de Agrícola Gildemeister S.A. por su número total de acciones, y el cociente multiplicarlo por el número de acciones vendidas por la reclamante).

La respuesta, en todo caso, no la debe indagar esta Corte escrutando oficiosamente toda la prueba rendida en el juicio, pues lo propio a la naturaleza del recurso de casación interpuesto supone que el impugnante que acusa la infracción de una norma reguladora de la prueba, indique en su libelo con precisión qué prueba específica -no “la documental” o “la contabilidad”, sino qué documento en específico o qué registro, asiento contable o partida activamente- no fue valorado o fue equivocadamente ponderado.

**7°)** Que, la respuesta en el caso *sub judice* es desfavorable a la reclamante y recurrente.



Si se lee con atención el arbitrio en examen éste no enuncia ni dilucida qué prueba, distinta a la que da cuenta de que la contribuyente como vendedora y un tercero como comprador acordaron el precio dubitado -antecedente como ya se dijo insuficiente para los fines que aquí interesan-, demostraría que ese valor corresponde al de mercado de la época. El recurso, siempre de manera vaga y genérica, sólo alude a “*la documentación aportada*” o “*diversos documentos*”, y refiriéndose invariablemente a instrumentos que reflejarían nada más que la venta misma y su registro.

Tal sencilla constatación es suficiente para desestimar el arbitrio, pues si la recurrente no puede demostrar ante esta Corte que en el juicio cumplió con el peso de incorporar prueba que, de haberse valorado conforme a las normas legales cuya infracción denuncia, necesariamente se habría debido dar por acreditado lo que esa parte postula, todas las demás alegaciones referidas a supuestas omisiones del Tribunal o a lo obrado por el Servicio en el juicio, carecen de influencia en lo dispositivo del fallo.

**8°)** Que, en efecto, incluso de no haber considerado el fallo los informes evacuados por el Servicio durante el procedimiento jurisdiccional -a los que, según el recurso, se les daría una preferencia contraria a la ley por sobre la contabilidad de la contribuyente, se utilizan indebidamente como base de una presunción y, además, en ellos se ejercería una facultad fiscalizadora con metodología y parámetros incorrectos, que resulta improcedente en sede judicial y que, asimismo, estaría prescrita-, se mantendría lo antes concluido, esto es, que la contribuyente no cumplió su carga de la prueba en el juicio y, por ende, que la devolución de PPUA en la parte que deriva de la venta de acciones que aquí se trata, resulta injustificada.



9º) Que, por otra parte, no es efectivo que el fallo prescinda de la contabilidad presentada sin haberla declarado previamente no fidedigna, sino que, como se señaló, ni siquiera el recurrente ha indicado que en esos antecedentes se pueda hallar otro dato que no sea el mero registro del precio acordado por la reclamante y su contraparte compradora, elemento que no es discutido y, por lo mismo, no se desconoce su veracidad ni se tacha de no fidedigno el instrumento en que consta. Lo relevante aquí es que ese dato no es útil para dilucidar lo que la reclamante debía probar.

10º) Que, por último, descartadas las infracciones reseñadas, carece de sustento la vulneración al debido proceso alegada.

11º) Que, no habiéndose demostrado una errónea aplicación del derecho con influencia sustancial en lo dispositivo del fallo examinado, el recurso no podrá prosperar.

De conformidad, asimismo, con lo que disponen los artículos 764, 765, 767, 785 y 805 del Código de Procedimiento Civil, y 145 del Código Tributario, **se rechaza el recurso de casación en el fondo** deducido por Inversiones Finning Chile Limitada contra la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de Santiago con fecha 12 de septiembre de 2017 a fs. 434.

Regístrese y archívese.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Dahm.

Rol N° 2241-18.

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Haroldo Brito C., Jorge Dahm O., Leopoldo Llanos S., y las Abogadas Integrantes Sras. Pía Tavolari G., y Carolina Coppo D. No firma la Abogada Integrante Sra. Tavolari, no obstante haber estado en la vista de la causa y acuerdo del fallo, por estar ausente.







En Santiago, a treinta de abril de dos mil veintiuno, se incluyó en el Estado Diario la resolución precedente.

