

JURISPRUDENCIA:

"Que así, no resulta suficiente que la sociedad haya contabilizado los supuestos préstamos o mutuos en su contabilidad, sino que debe demostrar, con los medios de prueba que le franquea la ley, la efectividad de tales aportes, lo que no hizo, situación que quedó asentada por parte de los sentenciadores del fondo. Por lo anterior, el fallo impugnado, al estimar como insuficiente la prueba rendida por la reclamante, ha efectuado una correcta aplicación de las normas, toda vez que es la propia norma contenida en el artículo 17 del Código Tributario la que exige al contribuyente conservar la documentación correspondiente al respaldo de los asientos contables que se registren, sin que ellos hayan sido demostrados.

Si bien tanto el mutuo y la operación de crédito de dinero regulados, tanto en los artículo 2196 y siguientes del Código Civil, como en la Ley 18.010, pueden ser contratos de carácter real o consensual, no puede perderse de vista, a propósito de la prueba de las obligaciones, lo establecido en el artículo 1709 del Código Civil, en cuanto deberán constar por escrito los actos o contratos que contienen la entrega o promesa de una cosa que valga más de dos unidades tributarias, ni tampoco que la Ley 18.010 no presume la gratuidad en las referidas operaciones, de manera que no se advierten infracciones que sustentan el primer capítulo del recurso de marras, por cuanto al no lograrse la determinación del título a través del cual se materializaron las transferencias dinerarias entre el socio, la reclamante y la sociedad relacionada, la norma vigente a la época de los hechos presumía el aporte del capital y el retiro en las operaciones descritas, razón por la cual no se han vulnerado las normas denunciadas por la reclamante." (Corte Suprema, considerando 4°).

"Que, tampoco se verifican las infracciones que fundan el segundo capítulo del arbitrio recursivo, ya que no logra configurarse la infracción denunciada por el articulista respecto del artículo 21 del Código Tributario en cuanto dispone que corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones. Así la sociedad Asesorías D y J Limitada ha aseverado mediante su contabilidad que recibió préstamos de su socio ... y que, asimismo, ha entregado a título de mutuo dinero a una sociedad relacionada, luego su obligación es acreditar la efectividad de ello y sin embargo no lo ha hecho, pues fuera de los libros de contabilidad, no ha acompañado la debida documentación que demuestre cómo y bajo qué título se allegaron esos valores a las sociedades." (Corte Suprema, considerando 5°).

"Que, con respecto a la vulneración que habrían efectuado los jueces del grado de los artículos 341 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, en relación con lo dispuesto en el artículo 1698 del Código Civil y el artículo 21 del Código Tributario, aunque el recurrente se esmera en presentar sus alegaciones como dirigidas a la denuncia de infracción de leyes reguladoras de la prueba, lo cierto es que del tenor del recurso es posible advertir que lo que impugna nuevamente es la

valoración que los jueces del fondo hicieron de la prueba que se rindió en el proceso, pues se limita a aseverar que en la sentencia el señor Director Regional desestimó las probanzas que admite la ley para acreditar la existencia de las operaciones crediticias que sustentan su reclamo, situación que se refiere en realidad a la ponderación que los sentenciadores hicieron de ella, lo que corresponde al ejercicio de las facultades que les son propias. No ocurre, como se afirma en el recurso, que se haya desconocido el valor de la contabilidad de la reclamante, sino que por las consideraciones anteriores, para los sentenciadores, los libros no resultaban suficientes, por las consideraciones anotadas, para tener por acreditados los mutuos invocados." (Corte Suprema, considerando 6°).

MINISTROS:

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Carlos Künsemüller L., Haroldo Brito C., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., y el Ministro Suplente Sr. Juan Muñoz P.

TEXTOS COMPLETOS:

SENTENCIA DE LA CORTE DE APELACIONES:

Santiago, veinticinco de agosto de dos mil diecisiete.

Proveyendo a fojas 195, 196, 200 y 201, a todo, téngase presente.

A fojas 197, estese al mérito de autos.

Vistos y teniendo presente:

Que los fundamentos de la reclamante de que la actividad del Servicio de Impuestos Internos al practicar las liquidaciones recurridas, lo ha sido fuera del ámbito que la Constitución y la ley le permite y, que ha hecho presente en estrados, lo que traería como consecuencia la nulidad de dichas actuaciones, no es una alegación que pueda ser conocida formalmente por esta vía, como lo pretende la reclamante.

Por estas consideraciones, los fundamentos de la sentencia en alzada, los que son compartidos por esta Corte y lo dispuesto en los artículos 139 y siguientes del Código Tributario, se confirma la sentencia apelada de primero de agosto de dos mil dieciséis, escrita a fojas 89 y siguientes, con costas del recurso.

Regístrese y devuélvase.

Rol N° 2386-2017.-

Pronunciada por la Undécima Sala, integrada por los Ministros señor Jorge Luis Zepeda Arancibia, señor Fernando Ignacio Carreño Ortega y el Abogado Integrante señor Jaime Bernardo Guerrero Pavez.

SENTENCIA DE LA CORTE SUPREMA:

Santiago, once de marzo de dos mil veinte

Vistos:

En estos autos de esta Corte Suprema N° 1.289-2018, referidos a un procedimiento de reclamación iniciado por la sociedad Asesorías D y J Limitada, por fallo de primero de agosto de dos mil dieciséis, escrito a fojas 89 y siguientes, el señor Director Regional Metropolitano Oriente del Servicio de Impuestos Internos rechazó la reclamación interpuesta en contra de las liquidaciones N°s 89 y 90, de 8 de agosto de 2012, mediante las cuales se liquidó el impuesto de primera categoría para el período abril de 2009, y reintegro del artículo 97 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, del período abril de 2011.

Apelada esta sentencia por la reclamante, la Corte de Apelaciones de Santiago la confirmó el veinticinco de agosto de dos mil diecisiete, según se lee a fojas 203, con costas del recurso.

Contra este último pronunciamiento, la reclamante dedujo recurso de casación en el fondo, para cuyo conocimiento se ordenó traer los autos en relación, como consta a fojas 234.

Y considerando:

Primero: Que, en el primer capítulo del recurso de casación en el fondo propuesto, la reclamante denuncia una errónea interpretación del artículo 41, en sus numerales 1°, inciso tercero, y 9° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, fundado en el carácter que se le dio, en la sentencia, a los préstamos efectuados por el socio a la reclamante, durante los años comerciales 2008, 2009 y 2010, al ser considerados como aportes de capital y, la devolución de los referidos mutuos, se consideró como disminución de capital.

Asimismo, invoca un errónea aplicación del artículo 2196 del Código Civil al haberse realizado una errónea calificación del concepto de préstamo o mutuo, y del artículo primero de la Ley 18.010, respecto de los aportes de capital, quedando en evidencia que todos los montos que los socios que ingresan a la sociedad, en virtud un título distinto a un aporte de capital, generan la obligación de devolverlos y no pueden, por tanto, calificarse sino como un préstamo exigible.

En el mismo sentido, estima que se ha procedido con infracción al concepto de retiros de los artículos 14, y 52 y siguientes de la Ley sobre Impuesto la Renta, respecto a devoluciones de préstamos y disminuciones de capital, por cuanto la calificación jurídica de devolución de los préstamos como disminución de capital solo rige en materia de corrección monetaria y, de ninguna manera, dichas devoluciones pueden aplicarse en un sentido distinto. Señala que un concepto que la ley ni siquiera califica como renta no puede estar afecto a impuesto alguno.

El segundo capítulo de su arbitrio se sustenta en una infracción al artículo 341 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, aplicables a este procedimiento de acuerdo a lo establecido en el artículo 148 del Código Tributario y al artículo 3° del Código de Procedimiento Civil, esto es, infracción a las leyes reguladoras de la prueba en relación con lo dispuesto en el artículo 1698 del Código Civil y el artículo 21 del Código Tributario, por cuanto el señor Director Regional rechazó las pruebas que la ley admite para acreditar la existencia de los préstamos o mutuos, esto es, prueba de que el socio entregó dinero a la reclamante y su posterior devolución al primero, en relación al contrato de mutuo existente entre ambos.

Por lo anterior, solicita invalidar la sentencia, dictando sentencia de reemplazo que acoja íntegramente la reclamación tributaria.

Segundo: Que, la sentencia impugnada, para decidir como lo hizo, según aparece del considerando duodécimo de la sentencia de primer grado, que el fallo recurrido hizo suyo, estableció que respecto a la referencia cuentas por pagar de los préstamos del socio, el mero hecho

que aparezca en la contabilidad de la sociedad como una cuenta por pagar, no la exime de acompañar los antecedentes sustentatorios de aquella, no siendo suficientes los asientos contables para demostrar la calidad de préstamo. El hecho que la contabilidad no resulte suficiente para acreditar un hecho, no significa que se ha prescindido o vulnerado el artículo 21 del Código Tributario, sino que simplemente, y bajo lo dispuesto en la misma norma, los antecedentes que ha acompañado no son suficientes para acreditar los hechos alegados por la reclamante.

Asimismo, en el fundamento decimotercero, agrega que la exigencia de acompañar los antecedentes que avalen la existencia de un préstamo no deriva de si el contrato nace o no a la vida del derecho, sino que, para probar este tipo de obligaciones se debe estar a lo dispuesto el artículo 1709 del Código Civil sobre la prueba de las obligaciones, estableciendo en el basamento decimoquinto que, en aquellas partidas en que la sociedad reclamante ha alegado que los dineros fueron entregados en calidad de préstamo, y restituidos en calidad de devolución, no acompañó ningún antecedente que compruebe sus asertos, por lo que el tribunal no logró formarse convicción alguna de la existencia real de aquellos.

En el mismo sentido, el motivo decimosexto estableció que, dado que la reclamante ha aseverado que se trata de operaciones de crédito de dinero, resultan aplicables las disposiciones de la Ley 18.010, no presumiéndose la gratuidad y, por ende, si la sociedad alega la existencia de una operación de dinero que no prueba bajo ningún respecto, ni en condiciones ni en existencia y, además, no logra probar ni siquiera contablemente la existencia de intereses asociados a ella, pero aun así sigue insistiendo que se trata de un préstamo, ha vulnerado las normas que señala.

Respecto al concepto cuentas por pagar empresas relacionadas el fundamento decimonoveno determinó que, para ser acogido el reclamo por el tribunal, la operación que funda la operación debió ser probada, circunstancia que no ha acaecido. En cuanto a las cuentas por cobrar empresas relacionadas, el considerando vigésimo asentó que las anotaciones contables realizadas, con el objeto de encuadrar esta operación, no son suficientes para acreditar la naturaleza de aquellas, por lo que dichas alegaciones deberán rechazarse en su totalidad. En lo referido al concepto disminución de capital de Inversiones Alpha Limitada, el fundamento vigesimoprimerio estableció que no se acompañaron antecedentes que permitan concluir que las operaciones cuestionadas hayan sido realmente préstamos pactados entre las sociedades, por lo que se confirma lo liquidado, en cuanto se trataría de una distribución de dividendos, que debe anotarse en el libro FUT de la sociedad reclamante como dividendos sin crédito y, en lo que guarda relación al concepto operaciones Alpha, el razonamiento vigesimosegundo fijó que, la alegación de la existencia del término de giro con la validación de operaciones y una eventual exención de consecuencias para la sociedad reclamante y su socio, es a todas luces inadmisibles debido a que, mientras los plazos de prescripción estén vigentes, podrán realizarse todas las actuaciones fiscalizadoras pertinentes y, por ende, las impugnaciones necesarias.

Tercero: Que, entonces, para los efectos de determinar la eventual concurrencia de los yerros denunciados en el primer capítulo al arbitrio en estudio, no debe olvidarse que, de conformidad al artículo 17 del Código Tributario, "Toda persona que deba acreditar la renta efectiva, lo hará mediante contabilidad fidedigna, salvo norma en contrario. Los libros de contabilidad deberán ser llevados en lengua castellana y sus valores expresarse en la forma señalada en el artículo 18, debiendo ser conservados por los contribuyentes, junto con la documentación correspondiente, mientras esté pendiente el plazo que tiene el Servicio para la revisión de las declaraciones...".

De lo anterior se colige que junto con los libros de contabilidad, debe conservarse la documentación correspondiente a las anotaciones que se hagan en éstos. Dentro de esta perspectiva, no basta con el asiento contable que se efectúe en los libros, sino que dichos asientos deben estar sustentados en la documentación correspondiente, ya que ello permite otorgar a esa contabilidad el carácter de fidedigna. Es por eso que el Servicio requirió a la contribuyente que acreditara con documentación fehaciente tales registros, correspondiendo a ésta la carga de la prueba según lo prescribe el artículo 21 del Código Tributario.

Cuarto: Que así, no resulta suficiente que la sociedad haya contabilizado los supuestos préstamos o mutuos en su contabilidad, sino que debe demostrar, con los medios de prueba que le franquea la ley, la efectividad de tales aportes, lo que no hizo, situación que quedó asentada por parte de los sentenciadores del fondo. Por lo anterior, el fallo impugnado, al estimar como insuficiente la prueba rendida por la reclamante, ha efectuado una correcta aplicación de las normas, toda vez que es la propia norma contenida en el artículo 17 del Código Tributario la que exige al contribuyente conservar la documentación correspondiente al respaldo de los asientos contables que se registren, sin que ellos hayan sido demostrados.

Si bien tanto el mutuo y la operación de crédito de dinero regulados, tanto en los artículos 2196 y siguientes del Código Civil, como en la Ley 18.010, pueden ser contratos de carácter real o consensual, no puede perderse de vista, a propósito de la prueba de las obligaciones, lo establecido en el artículo 1709 del Código Civil, en cuanto deberán constar por escrito los actos o contratos que contienen la entrega o promesa de una cosa que valga más de dos unidades tributarias, ni tampoco que la Ley 18.010 no presume la gratuidad en las referidas operaciones, de manera que no se advierten infracciones que sustentan el primer capítulo del recurso de marras, por cuanto al no lograrse la determinación del título a través del cual se materializaron las transferencias dinerarias entre el socio, la reclamante y la sociedad relacionada, la norma vigente a la época de los hechos presumía el aporte del capital y el retiro en las operaciones descritas, razón por la cual no se han vulnerado las normas denunciadas por la reclamante.

Quinto: Que, tampoco se verifican las infracciones que fundan el segundo capítulo del arbitrio recursivo, ya que no logra configurarse la infracción denunciada por el articulista respecto del el

artículo 21 del Código Tributario en cuanto dispone que corresponde al contribuyente probar con los documentos, libros de contabilidad u otros medios que la ley establezca, en cuanto sean necesarios u obligatorios para él, la verdad de sus declaraciones. Así la sociedad Asesorías D y J Limitada ha aseverado mediante su contabilidad que recibió préstamos de su socio Daniel Emilio Meszaros Uscher y que, asimismo, ha entregado a título de mutuo dinero a una sociedad relacionada, luego su obligación es acreditar la efectividad de ello y sin embargo no lo ha hecho, pues fuera de los libros de contabilidad, no ha acompañado la debida documentación que demuestre cómo y bajo qué título se allegaron esos valores a las sociedades.

Sexto: Que, con respecto a la vulneración que habrían efectuado los jueces del grado de los artículos 341 y siguientes del Código de Procedimiento Civil, en relación con lo dispuesto en el artículo 1698 del Código Civil y el artículo 21 del Código Tributario, aunque el recurrente se esmera en presentar sus alegaciones como dirigidas a la denuncia de infracción de leyes reguladoras de la prueba, lo cierto es que del tenor del recurso es posible advertir que lo que impugna nuevamente es la valoración que los jueces del fondo hicieron de la prueba que se rindió en el proceso, pues se limita a aseverar que en la sentencia el señor Director Regional desestimó las probanzas que admite la ley para acreditar la existencia de las operaciones crediticias que sustentan su reclamo, situación que se refiere en realidad a la ponderación que los sentenciadores hicieron de ella, lo que corresponde al ejercicio de las facultades que les son propias. No ocurre, como se afirma en el recurso, que se haya desconocido el valor de la contabilidad de la reclamante, sino que por las consideraciones anteriores, para los sentenciadores, los libros no resultaban suficientes, por las consideraciones anotadas, para tener por acreditados los mutuos invocados.

Séptimo: Que, en definitiva, no habiendo demostrado el recurrente que en la sentencia cuestionada se haya cometido un error de derecho con influencia sustancial en lo dispositivo del fallo, el arbitrio 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 el primer otrosí de la presentación de fojas 209 por el abogado don Ricardo Warnier Oyaneder, en representación de Asesorías D y J Limitada, en contra de la sentencia de veinticinco de agosto de dos mil diecisiete, escrita a fojas 203.

Se previene que los Ministros Sres. Dahm y Muñoz Pardo (S), en tanto concurrieron al rechazo del recurso de casación sustancial, fueron del parecer de, además, condenar a la reclamante al pago de las costas del recurso.

Regístrese y devuélvase con sus agregados.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Brito.

Rol N° 1.289-2018.-

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Carlos Künsemüller L., Haroldo Brito C., Manuel Antonio Valderrama R., Jorge Dahm O., y el Ministro Suplente Sr. Juan Muñoz P.