

Santiago, veintinueve de agosto de dos mil veinticinco.

Dando cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 785 del Código de Procedimiento Civil, se dicta la siguiente sentencia de reemplazo.

Vistos:

Se reproduce la sentencia en alzada, con las siguientes modificaciones:

- a) Se eliminan los motivos quincuagésimo quinto, quincuagésimo sexto, quincuagésimo séptimo, quincuagésimo octavo y quincuagésimo noveno.
- b) Se suprime el fundamento sexagésimo quinto.
- c) En el considerando sexagésimo séptimo se sustituye en el numeral 1.- la frase “las partidas 2B y 2C” por “la partida 2B” y se elimina su número 2.-, pasando los numerales siguientes a ser 2.- y 3.-, respectivamente.

Y se tiene en su lugar y además presente:

Primero: De la sentencia de nulidad que antecede se tiene por reproducidos el motivo décimo noveno.

Segundo: Que la calificación de necesidad del gasto depende básicamente del hecho que los bienes o servicios obtenidos como contraprestación de dicho desembolso sean conducentes para producir la renta de la empresa que declara renta.

La doctrina y la jurisprudencia de los tribunales superiores de justicia, según normativa vigente para el Año Tributario 2016, han precisado que para calificar los desembolsos como “gastos necesarios” deben cumplir los siguientes requisitos: a) relacionarse con el giro o actividad del contribuyente; b) ser necesarios para producir la renta, entendiéndose por tales aquellos desembolsos de carácter inevitables y obligatorios, considerándose no solo la naturaleza del gasto sino además su monto, es decir, hasta qué cantidad el gasto es necesario para producir la renta del ejercicio comercial; c) no haberse rebajado como costo directo; d) encontrarse pagado o adeudado en el ejercicio respectivo; y e) acreditarse fehacientemente.

En el caso de la especie, rechazado el gasto por parte del SII y, por ende, objetada la deducción del mismo en los términos que autoriza la Ley de Impuesto a la Renta, se aplicó -por efecto de lo anterior- el Impuesto Único del artículo 21 de la misma normativa, denominado sanción, por haber calificado el desembolso como una de las partidas del artículo 33, en este caso la de la letra b), esto es,



“las cantidades cuya deducción no autoriza el artículo 31 o que se rebajen en exceso de los márgenes permitidos por la ley o la Dirección Regional, en su caso”.

Tercero: Es un hecho establecido que el reclamante desarrolla su actividad en la Unidad de Urgencia de la Clínica Alemana de Temuco, con el giro “prestación de servicios ambulatorios de salud” y su obligación principal es garantizar la atención permanente durante las 24 horas del día y todos los días del año, disponiendo de médicos especialistas, infraestructura, servicios de apoyo y unidades de tratamiento intensivo e intermedio, propios o bien red de derivación expedita.

El reclamante estructura los sistemas de turno a partir de profesionales de planta, regidos por contrato de trabajo, salvo los médicos ginecólogos que únicamente prestan servicios a honorarios y las horas restantes, no cubierta por el primer grupo, se prestan por los mismos profesionales o por médicos de refuerzo pagados a honorarios.

Cuarto: Que, si lo discutido es la calificación jurídica del gasto, resulta irrelevante, entonces, que médicos con contrato de trabajo, sin jornada ordinaria y que pactaron con su empleador realizar turnos por horas -las que difieren entre ellos- pero en ningún caso exceden 45 horas semanales, cubran horas adicionales en el mismo servicio bajo un régimen distinto, por cuanto la unidad de urgencia debe garantizar la permanencia y continuidad de las prestaciones que ofrece y ésta obligación legal y reglamentaria no se satisface únicamente con los profesionales de planta.

Por otro lado, existe certeza acerca de las horas pagadas a los médicos en cada régimen de contratación, sin ser un presupuesto legal que el gasto cuestionado -honorario pagado a médicos de turno- tenga correlación directa con el ingreso generado por la prestación otorgada por estos profesionales, por cuanto la exigencia legal es que el desembolso sea necesario para generar la renta, esto es, que tenga relación con la actividad del contribuyente, lo que en este caso se cumple.

Quinto: A lo anterior se añade que el reclamante acreditó que las prestaciones médicas cuestionadas son indispensables para el funcionamiento del servicio de urgencia, de lo cual se infiere que sin estos turnos -como están diseñados- no podría funcionar ni otorgar la atención continua a que está obligada. Además, conforme a los hechos asentados en el fallo, que dan cuenta del número de horas remuneradas en virtud del contrato de trabajo y también de aquellas



retribuidas a honorarios, el desembolso por tal concepto no aparece como incongruente o carente de proporción, porque se corresponde con la efectiva prestación u otorgamiento del servicio en urgencia, no importando para fines tributarios la modalidad en que estos se ejecuten, sin ser relevante entonces indagar acerca del espacio temporal en que los médicos actúan bajo relación laboral y cuándo lo hacen en el otro sistema, como reprocha el Servicio, por cuanto ninguna incidencia tiene una distinción de tal característica para calificar jurídicamente el gasto como necesario para producir la renta.

Sexto: En lo atinente a los médicos ginecólogos, únicamente prestan servicios mediante turnos retribuidos, según convenio de honorarios y el valor pactado por hora es inferior al que se otorga a profesionales de otras especialidades básicas, acuerdo al que arribaron con el reclamante quien aceptó que estos profesionales -si no son requeridos sus servicios en urgencia- puedan atender su consulta particular ubicada al interior de la misma clínica, manteniéndose en todo momento a disposición de la unidad de urgencia, lo que es una garantía de continuidad del servicio.

Por consiguiente, si el contribuyente está obligado a contar con estos especialistas, la decisión adoptada es la medida organizacional concreta y funcional que le permite dar cumplimiento a la normativa sanitaria vigente, cumpliendo así la obligación de garantizar las prestaciones médicas básicas de todo servicio de urgencia, sea el órgano público o privado. Lo anterior no importa infringir el Manual Organizacional del Servicio de Urgencia de la Clínica, por cuanto la situación descrita únicamente se podría presentar durante el horario de atención de pacientes en consultas médicas, sin que sea procedente descartar, en este caso, la “disponibilidad” del médico, por cuanto efectivamente los profesionales de turno otorgaron las prestaciones médicas de su especialidad, desconociendo el Servicio únicamente la falta de presencialidad permanente en la unidad de urgencia.

Séptimo: En cuanto a la multa impuesta de conformidad a lo previsto en el numeral 11 del artículo 97 del Código Tributario, al no haber incurrido el reclamante en la conducta infraccional descrita por la norma, corresponde dejarla sin efecto.

Octavo: Por lo razonado, los gastos que se vienen analizando satisfacen las exigencias legales y, por ello, las deducciones efectuadas por el contribuyente para determinar la Renta Líquida Imponible del Año Tributario 2016, se ajustaron a



lo previsto en los artículos 31 y 33 de la LIR, por lo que procede acoger parcialmente la reclamación que incide en las partidas N° 1, 2.A y 2.C de la Liquidación N° 1034, debiendo el Servicio de Impuesto Internos emitir los actos administrativos necesarios para el cumplimiento de lo resuelto. Asimismo, se dejan sin efecto las Liquidaciones N° 1035 y 1036 de la misma data, que inciden en el reintegro liquidado por concepto de PPM y PUA, debiendo estarse a lo que determine el ente fiscal en cumplimiento de lo declarado en este fallo y también la multa impuesta, por improcedente.

Por estas consideraciones y de conformidad además a lo que disponen los artículos 21 y 132 del Código Tributario, **se revoca** la sentencia apelada de veintitrés de julio de dos mil diecinueve, **solo en cuanto confirmó** el rechazo de la partida N° 2.C de la Liquidación N°1034, por concepto de gastos por honorarios pagados a médicos ginecólogos, y la multa impuesta de conformidad al artículo 97 N° 11 del Código del Tributario en las Liquidaciones N° 1035 y 1036 **y en su lugar se declara que:**

I.- Se tiene por justificado como gasto necesario para producir la renta el desembolso por honorarios pagados a los médicos ginecólogos de la partida 2.C, dejándose sin efecto el agregado por tal concepto en la Liquidación N° 1034 de 21 de agosto de 2017.

II. Se deja sin efecto la multa impuesta al reclamante por la suma de \$17.517.965 de las Liquidaciones N° 1035 y 1036.

III. En lo demás apelado se confirma la señalada sentencia.

IV. Cada parte pagará sus costas.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 6° B) N° 6° del Código Tributario, el director regional competente del Servicio de Impuestos Internos deberá disponer el cumplimiento administrativo de la presente sentencia.

Regístrese, comuníquese y devuélvase.

Redactó la ministra señora González Troncoso.

Rol N° 27.502-20.

Pronunciado por la Cuarta Sala de la Corte Suprema integrada por las ministras señoras Gloria Ana Chevesich R., Andrea Muñoz S., Maria Cristina Gajardo H., Jessica González T., y el abogado integrante señor Raúl Patricio Fuentes M. Santiago, veintinueve de agosto de dos mil veinticinco.





En Santiago, a veintinueve de agosto de dos mil veinticinco, se incluyó en el Estado Diario la resolución precedente.

