

C.A. de Santiago

Santiago, uno de agosto de dos mil diecinueve.

Vistos:

Se reproduce la sentencia apelada.

Y se tiene además presente:

Primero: Que en segunda instancia el Servicio de Impuestos Internos reclamado acompañó, sin expresar la formalidad con que lo hacía, los documentos siguientes:

a) Informe trimestral del mercado del cobre publicado por Cochilco en abril de 2016;

b) Páginas 14 a 19 del Informe de la Comisión Especial Investigadora de la Cámara de Diputados de los contratos, operaciones y forwards realizados por Codelco años 2005 al 2007, que contienen los dichos del ex Presidente Ejecutivo de Codelco, Juan Villazú;

c) Informaciones de prensa acerca del conocimiento del mercado del precio del cobre años 2005 y 2006; y

d) Copia de querella de la ONG Cobre Chile presentada ante el 7º Juzgado de Garantía De Santiago.

Segundo: Que, en relación con la incidencia de tales documentos en el proceso y en especial relación con la sentencia de primera instancia apelada, se debe tener presente que al Servicio de Impuestos Internos el inciso primero, primera parte, del artículo 59 del Código Tributario, le dio atribución para que dentro de los plazos de prescripción el Servicio pudiese examinar y revisar las Declaraciones presentadas por los contribuyentes, lo que significa que éste debe analizar todos los motivos y fundamentos de las Declaraciones de éstos.

Luego, el contribuyente Corporación Nacional del Cobre de Chile (Codelco), al controvertir mediante el relamo judicialmente las conclusiones del Servicio en la determinación del impuesto, será entonces el tribunal a quien le corresponderá decidir la procedencia fáctica jurídica de su actividad, comprobando si en ella se resguardaron debidamente los derechos y obligaciones tributarias, una vez que el contribuyente cumpliera ante el Servicio con la obligación de presentar las operaciones afectas con determinación de las fechas, su ubicación en los libros contables y si se



aplicaron ellas al balance correspondiente, precisando su vinculación con el giro de la empresa.

Tercero: Que, en efecto, el inciso primero, primera parte, del artículo 60 del Código Tributario, dispone que con el objeto de verificar la exactitud de las declaraciones o de obtener información el Servicio podrá examinar los inventarios, balances, libros de contabilidad, documentos del contribuyente y hojas sueltas o sistemas tecnológicos que se hayan autorizado o exigido, en conformidad a los incisos cuarto y final del artículo 17, en todo lo que se relacione con los elementos que deben servir de base para la determinación del impuesto o con otros puntos, que figura a debieran figurar en la declaración. Para tal fin, el inciso primero del artículo 63 de ese Código, ordena que el Servicio podrá hacer uso de todos los medios legales para comprobar la exactitud de las operaciones presentadas por los contribuyentes y para obtener las informaciones y antecedentes relativos a los impuestos que se adeuden o pudieren adeudarse.

Cuarto: Que de acuerdo con lo anterior el contribuyente Corporación Nacional del Cobre de Chile (Codelco), teniendo presente la obligación probatoria que pesa sobre él, la cual se rige estrictamente por el artículo 21 del Código Tributario, ante la labor de fiscalización del Servicio respecto de los denominados “Pagos al exterior por instrumento financieros”, en relación a la tributación del Impuesto de Primera Categoría, Impuesto Específico a la Actividad Minera, Retención de Adicional y el Impuesto del artículo 2º del Decreto Ley N° 2.398, de 1978, de los pagos efectuados al exterior por contribuyentes, por concepto de forwards, opciones, bonos, etcétera, al haber sido requeridos por el Servicio los correspondientes a los Años Tributarios 2012, 2013, y 2014, respectivamente, en cuanto a los antecedentes para determinar los gastos y/o costos declarados para la determinación de la Renta, conforme al artículo 31 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta, y en virtud a que esta disposición lo obliga a sujetarse a sus antecedentes y saldos contables, para determinar que se habrían generado para producir la Renta que reclama considerando la generación de aquellos capítulos, y requerido por el Servicio inicialmente mediante Notificación N° 218 - 14/GEI2, de fecha 6 de junio de 2014, a presentar la documentación con efectos tributarios correspondiente, y procediendo el Servicio mediante nuevos



requerimientos a través de las Notificaciones N° 623374 y N° 623375, ambas de 20 de marzo de 2015, los aporta el contribuyente con fechas 20 de junio y 9 de septiembre, ambas de 2014 y con fecha 30 de marzo de 2015, respectivamente, para acreditar con los antecedentes los elementos de los gastos que se señalaban en las declaraciones; debiendo considerarse que tales notificaciones de los requerimientos fueron efectuadas por el Servicio de conformidad al artículo 60 del Código Tributario.

Antecedentes del contribuyente los que, según la autoridad recaudadora, no fueron suficientes al fin, pues, a su juicio, no permitían tales pagos acreditar gastos de conformidad al artículo 31 de la ley Sobre Impuesto a la Renta, por lo que, además con los antecedentes que poseía el Servicio, surgieron las observaciones de parte de éste que derivaron, de acuerdo al artículo 63 del Código Tributario, en que se practica al contribuyente la Citación N° 38, de 31 de marzo de 2015.

Quinto: Que las partidas objetadas decían relación respecto de la cuenta contable “Resultado de Mercado Futuro Cobre”, correspondientes a los Años Tributarios 2012 a 2014, que registró los resultados de pérdida asociados a “Operaciones para protección de flujos de caja respaldados con producción futura”, provenientes de los contratos de venta futura de cobre, suscritos durante los años 2005 y 2006, entre Codelco y ciertos brokers”.

Luego, a juicio del Servicio, la respuesta del contribuyente a la Citación N° 38, no logra acreditar que dichas partidas representan gastos necesarios para producir la renta.

Es decir, las deducciones por tales conceptos si bien el Servicio reconoce que eran operaciones para la protección de flujos de cajas respaldos con producción futura, provenientes de ventas futuras de cobre, suscritos durante los años 2005 y 2006, entre Coldelco y ciertos brokers, en opinión del Servicio no se advertía la condición de existir una relación directa entre el gasto y la obtención de la renta, y por ello, utilizando el artículo 24 del Código Tributario, emite al contribuyente la Liquidación 141, de 31 de julio de 2015, por USD \$ 9.099.914,90 - USD \$ 14.559.863,84, considerando los reajustes e intereses, por Impuesto Tasa Adicional artículo 2 del Decreto Ley N° 2.398, de 1978.



Enseguida, ante la R.A.V presentada por el contribuyente de fecha 21 de agosto de 2015, el Servicio modifica la suma de la Liquidación 141, a USD \$ 8.262.614,92, con fecha 12 de julio de 2016, y disminuye el saldo a favor para el ejercicio siguiente del contribuyente, contenida en su Declaración Anual de Impuesto a la Renta por el Año Tributario 2013, de USD \$ 332.577.360,65, a USD \$ 310.557,373,37, como consecuencia de la Liquidación 141, de 31 de julio de 2015, y ante la R.A.V. del contribuyente de 2 de agosto de 2016, el Servicio mediante Resolución Exenta N° 68.112/2016, de 12 de octubre de 2016, la acoge en parte y modifica la suma de esa Resolución Exenta a USD \$ 316.294.491,46, respectivamente.

Sexto: Que, se debe considerar al efecto que las pérdidas del ejercicio, conteste con lo dispuesto en el N° 3 del artículo 31 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta, constituyen un gasto del ejercicio, por lo que deben cumplir con los requisitos generales de los gastos contemplados en la ley.

Séptimo: Que, en efecto, dispone el artículo 31 inciso primero de la Ley Sobre Impuesto a la Renta que la renta líquida de Primera Categoría se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio; en relación con lo anterior el artículo 33, 1°.- letra g, de esa Ley refiere que: "se agregarán a la renta líquida" "...Las cantidades cuya deducción no autoriza el artículo 31 o que se rebajen en exceso de los márgenes por la Ley o la Dirección Regional, en su caso."

Octavo: Que, en consecuencia, se colige, es requisito básico en la materia que se encuentre acreditada la existencia de los gastos que se pretenden deducir.

Noveno: Que, de tal modo, la determinación de la Base Imponible del Impuesto de Primera Categoría debe efectuarse en los términos de los artículos 29 a 33 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta, los que son:

1. La determinación de los Ingresos Brutos, precisada en el artículo 29 cd la Ley Sobre Impuesto a la Renta;
2. La deducción de los costos directos, para determinar la Renta Bruta, regulada en el artículo 30 de esa Ley;



3. La deducción de los Gastos Necesarios para Producir la Renta, para determinar la Renta Líquida precisa en el artículo 31 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.

4. Los agregados y deducciones a la Renta Líquida por aplicación de las normas sobre corrección monetaria, para determinar la Renta Líquida Ajustada, regulada en los artículos 32 y 41 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.

5. Nuevos agregados y deducciones a la Renta Líquida Ajustada, para determinar la Renta Líquida Imponible, regulados por el artículo 33 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta.

Décimo: Que, en lo que se refiere a los gastos, el artículo 31 inciso primero de esa Ley, dispone que, la Renta Líquida Imponible de una empresa que desarrolla actividades afectas al Impuesto de Primera Categoría, se determina deduciendo de la Renta Bruta todos los gastos necesarios para producirla, que no hayan sido rebajados a título de costo directo.

Por lo tanto, para que ese gasto pueda ser deducido de la Renta Bruta, considerando los gastos necesarios para producir, que no hayan sido rebajados a título de costo directo, deben cumplir los siguientes requisitos copulativos, expresamente previstos en la Ley:

1. Que se trate de gastos necesarios para producir la renta del ejercicio, entendiéndose que lo son los desembolsos de carácter inevitable u obligatorio en relación al giro del negocio, considerando no sólo la naturaleza del gasto, sino que además su monto.

Asimismo, deben reunir la doble condición de ser comunes, habituales y regulares por una parte y por otra inevitables, obligatorios, imprescindibles o indispensables para producir la renta.

2. Que los gastos no estén rebajados del costo, es decir, no pueden haber sido considerados como formando parte del costo directo de los bienes y servicios que origina la renta.

3. Que se haya incurrido efectivamente en el gasto, lo que significa que el gasto haya sido pagado o esté adeudado en virtud de una obligación que provenga de un título que sea obligatorio para el contribuyente, lo que determina que el gasto en su origen se configure mediante la existencia de



una relación jurídica determinada con consecuencias tributarias y no un mera estimación por parte de éste.

4. Que los gastos se acrediten y justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio de Impuestos Internos.

Es decir, sólo pueden deducirse de la Renta Bruta aquellos desembolsos en que precisa, forzosa e inevitablemente ha debido incurrir el contribuyente para general la Renta Líquida que se pretende determinar, que se encuentren directamente relacionados con el giro ordinario del contribuyente, por lo que éste está obligado a probar la naturaleza, necesidad, efectividad y monto de los gastos y su rol.

En cuanto a tal posibilidad probatoria, significa que el contribuyente debe entregar los antecedentes materiales que permitan el conocimiento racional y fidedigno de los hechos; lo que debe hacer mediante la presentación de la prueba que posee o que esté en poder de terceros, permitiendo al Servicio de Impuestos Internos hacer las observaciones, correcciones o impugnaciones debidamente fundadas, lo cual se refiere a qué el que afirma la existencia de un hecho debe demostrarlo mediante prueba, si no desea que la pretensión y el derecho invocado sea rechazado.

5. Que los gastos pagados o adeudados correspondan al período en que efectivamente se produce, debiendo tener éstos relación directa con los beneficios obtenidos.

Undécimo: Que, por consiguiente, según lo analizado circunstanciadamente y concluido en la sentencia de primera instancia que se revisa, el contribuyente cumplió con acreditar debidamente sus declaraciones, dado que ante la Citación del Servicio y puesto en la necesidad de probar la veracidad de éstas las comprueba con todos los documentos, libros, balances y antecedentes que disponía para hacerlo; todavía más, en el entendido que era obligatorio para él presentar los antecedentes ante el Servicio, concurre a esa instancia administrativa y afianza su autonomía tributaria antes éste en armonía con la garantía constitucional del libre ejercicio de toda actividad económica, explicada en el ámbito tributario que nos ocupa en el artículo 31 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta; y, en consecuencia, con la suficiencia de



los respaldos probatorios que tutelan sus Declaraciones, acredita éstas debidamente.

Duodécimo: Que, en consecuencia, cuestionado por el Servicio en la Liquidación 141, la suscripción del contribuyente de contratos a futuro a 5, 6 y 7 años, con brokers internacionales e independientes, no relacionados con éste, determinadamente, al objetar el precio de cada uno de los contratos, precisados éstos en el Anexo 3 de dicha Liquidación, y rechazar parte del gasto en lo que se refiere a que el precio produjo una diferencia de 2% en contra del contribuyente, habiendo meses en que se genera una diferencia a su favor, proponiendo que no son gastos necesarios en ese exceso, lo que la autoridad recaudadora funda en que tal exceso no se descubre solo de las operaciones internacionales fiscalizadas, sino además al revisar toda la historia de los contratos en especial en años anteriores, en los cuales la diferencia sería hasta de un 60%, y también porque según su propia proyección ex post, determina un comparable distinto con el mercado formal, determinadamente, representado por la Bolsa de Metales de Londres (BML o LME) y en el que la proyección Arima esgrimida por el Servicio incorporaría información de mercado para proyectar los precios, por lo que, desde luego, acreditados por el contribuyente de conformidad al artículo 21 del Código Tributario, los gastos necesarios para producir la renta, de acuerdo al artículo 31 de la Ley Sobre Impuesto a la Renta, el Servicio de Impuestos Internos que es quien hizo tales afirmaciones es el que debe probarlas, en armonía al punto segundo de la interlocutora de prueba, que establece como hecho sustancial pertinente y controvertido, acreditar la necesidad de establecer un comparable distinto a los contratos de futuro objeto de la litis, a efectos de terminar el precio de mercado de los mismos.

Décimo tercero: Que lo anterior resulta de la concordancia entre la disposición del artículo 21 del Código Tributario y los Principios Generales del Código Civil, aplicables de conformidad al artículo 2º del Código Tributario, que explica que en lo no previsto por ese Código y demás leyes tributarias, se aplicarán las normas de derecho común contenidas en leyes generales y especiales, en la especie, en lo relativo a la carga de la prueba, como lo explica razonadamente la sentencia en alzada en sus considerandos “Décimo séptimo” y siguientes.



Décimo cuarto: Que, en consecuencia, los documentos acompañados en segunda instancia por el Servicio reclamado, inmediatamente antes de la vista de la causa, en nada alteran o adicionan lo razonado y concluido en la sentencia de primera instancia.

Y, vistos, además, lo dispuesto en el artículo 139 del Código Tributario, **se confirma** la sentencia apelada de fecha 27 de diciembre de 2017, escrita a fojas 776 y siguientes.

Regístrese y devuélvase.

Tributario y Aduanero N°108-2018.-

Redacción del Ministro señor Jorge Zepeda Arancibia.

No firma el abogado integrante señor Rodrigo Rieloff Fuentes, no obstante haber concurrido a la vista y al acuerdo del fallo, por ausencia.

Pronunciada por la **Undécima Sala**, integrada por los Ministros señor Jorge Zepeda Arancibia, señor Fernando Carreño Ortega y por el abogado integrante señor Rodrigo Rieloff Fuentes. Autoriza el (la) ministro de fe de esta Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago. Santiago, uno de agosto de dos mil diecinueve, se notificó por el estado diario la resolución que antecede.





XKNLJEKYWK

Pronunciado por la Undécima Sala de la C.A. de Santiago integrada por los Ministros (as) Jorge Luis Zepeda A., Fernando Ignacio Carreño O. Santiago, uno de agosto de dos mil diecinueve.

En Santiago, a uno de agosto de dos mil diecinueve, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.

