CORTE SUPREMA DE CHILE

Rol N° 6069-2010 - 11 de septiembre de 2012

Santiago, once de septiembre del año dos mil doce.

Vistos:

En estos autos rol N° 6069-2010 el abogado Pedro Troncoso Martinic, en representación de Inversiones Altazor Limitada, dedujo recurso de casación en el fondo contra la sentencia pronunciada por la Corte de Apelaciones de Santiago con fecha seis de julio del año dos mil diez, que se lee a fojas 57, por medio de la cual se rechazó el reclamo de ilegalidad interpuesto contra la Municipalidad de Las Condes que, a su vez, pretendía la revocación de la resolución contenida en el Ordinario N° 10/1208 de 5 de agosto de 2009, suscrito por el Administrador Municipal de dicha comuna, que determinó que la deducción del capital propio de la reclamante correspondiente al monto invertido en la sociedad Aqua S.A. debía ser calculado conforme al valor contable o financiero.

Se trajeron los autos en relación.

Considerando:

Primero: Que el recurso de nulidad denuncia la infracción que se contiene en la sentencia impugnada de lo dispuesto por los artículos 24 de la Ley de Rentas Municipales, en particular sus incisos segundo y final; 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta; las normas constitucionales que resguardan el denominado principio de "reserva legal" o "legalidad tributaria" previsto en los artículos 6, 7, 19 N° 20, 60 en relación al 62° y 19 N° 26, todos de la Constitución Política de la República. Asimismo, señala que se transgredieron los artículos 19 a 24 del Código Civil.

Sostiene el recurrente que la expresión "capital propio de cada contribuyente" a que se refiere el artículo 24 de la Ley de Rentas Municipales alude al denominado "capital propio tributario" o "patrimonio tributario" que contempla el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, noción que se diferencia del "patrimonio financiero", "patrimonio contable" o simplemente "patrimonio", toda vez que el primer concepto es el que se utiliza para fines impositivos, mientras que el segundo constituye una partida del balance que resulta de deducir del activo el pasivo exigible, en conformidad a las normas del Código de Comercio y Tributario junto con los principios de contabilidad generalmente aceptados y recopilados en los Boletines del Colegio de Contadores.

Explica que el artículo 41 en comento establece los ajustes que han de efectuarse al balance y demás partidas contables, siendo el resultado de ello el referido "capital propio tributario".

Así las cosas, afirma, los conceptos que analiza no son idénticos, ya que el patrimonio financiero puede ser mayor o menor al tributario, según sea el caso, y de haber pretendido el legislador que la valorización de las inversiones de un contribuyente para efectos de la deducción que trata el artículo 24 de la Ley de Rentas Municipales se hiciera a valor "contable", "financiero" o "de libros", así lo habría señalado expresamente.

Segundo: Que señalando la influencia de estos errores sobre lo dispositivo del fallo, sostiene el recurrente que de no haberse producido éstos se habría acogido el reclamo de ilegalidad deducido y, en consecuencia, se habría dispuesto recalcular el tributo que afectó a su representada durante el segundo semestre de 2009 y primer semestre de 2010, ordenándose la devolución de la suma pagada en exceso por la primera de esas cuotas.

Tercero: Que la cuestión a dilucidar es determinar si el monto de las inversiones deducibles del capital propio se debe considerar en su valor tributario o, por el contrario, en su sentido financiero o contable.

Cuarto: Que para lo anterior se debe tener presente que de acuerdo al artículo 24 de la Ley de Rentas Municipales se permite a los contribuyentes deducir del capital propio, que sirve de base para el pago de la patente municipal, "aquella parte del mismo que se encuentre invertida en otros negocios o empresas afectos al pago de patente municipal, lo que deberá acreditarse mediante certificado extendido por la o las municipalidades correspondientes a las comunas en que dichos negocios o empresas se encuentran ubicados". El mismo artículo indica qué debe entenderse por capital propio, señalando que es: "el inicial declarado por el contribuyente si se tratare de actividades nuevas, o el registrado en el balance terminado el 31 de diciembre inmediatamente anterior a la fecha en que deba prestarse la declaración, considerándose los reajustes, aumentos y disminuciones que deben practicarse de acuerdo con las normas del artículo 41 y siguientes de la Ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el Decreto Ley N° 824, de 1974".

Quinto: Que se debe tener además en consideración lo dispuesto en el artículo 41 N° 1 inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que establece: "Los contribuyentes de esta categoría que declaren sus rentas efectivas conforme a las normas contenidas en el artículo 20°, demostradas mediante un balance general, deberán reajustar anualmente su capital propio y los valores o partidas del activo y del pasivo exigible, conforme a las siguientes normas:

1°.- El capital propio inicial del ejercicio se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día del segundo mes anterior al de iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance. Para los efectos de la presente disposición se entenderá por capital propio la diferencia entre el activo y el pasivo exigible a la fecha de iniciación del

ejercicio comercial, debiendo rebajarse previamente los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros que determine la Dirección Nacional, que no representen inversiones efectivas. Formarán parte del capital propio los valores del empresario o socio de sociedades de personas que hayan estado incorporados al giro de la empresa".

Sexto: Que los requisitos señalados en el considerando cuarto son los únicos que la ley establece para que proceda el beneficio que en ella se consagra, norma que se ve complementada con lo preceptuado en el artículo 5 inciso primero del Reglamento para la aplicación de los artículos 23° y siguientes del Título IV del D.L. N° 3.063, contenido en el Decreto Supremo N° 484 de 1999, que dispone en lo pertinente que: "En la determinación del capital propio a que se refiere el inciso 2º del artículo 24º de la Ley, los contribuyentes podrán deducir aquella parte de dicho capital que se encuentre invertida en otros negocios o empresas afectos al pago de patente municipal, lo que deberá acreditarse mediante contabilidad fidedigna."

Séptimo: Que de las disposiciones previamente citadas, unidas a las normas de interpretación establecidas en los artículos 19 y siguientes del Código Civil, resulta claro que el artículo 24 de la Ley de Rentas Municipales se basta a sí mismo para la resolución del asunto controvertido, por cuanto éste precisa qué debe entenderse por capital propio en su inciso tercero, definición que resulta aplicable para todos los efectos del precepto, incluida la forma en que deberán efectuarse las deducciones al mismo para los efectos del pago de la patente.

Por lo anterior se deberá entender como capital propio aquel que ha sido declarado ante el Servicio de Impuestos Internos con los reajustes, aumentos y disminuciones que se le deben practicar de conformidad con el artículo 41 y siguientes de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Por ende, en consideración a la referencia efectuada al citado artículo, el capital propio no puede ser otro que el tributario, ya que los cálculos que la disposición refiere son propios de lo tributario y no de lo contable.

Octavo: Que, como se ha dicho, el inciso final del artículo 24 antes transcrito establece que los contribuyentes que tienen inversiones en otros negocios o empresas también afectas al tributo municipal pueden deducir aquella parte del "mismo" -del capital propio tributario- que se encuentre invertido en aquellos negocios o empresas.

De lo anterior sólo es posible concluir que si las inversiones han de rebajarse del capital propio tributario, y éste está compuesto del valor tributario de los activos -que incluyen dichas inversiones- menos los pasivos exigibles, es claro que las inversiones deben deducirse por su valor tributario, porque de lo contrario no podrían ser rebajadas del "mismo".

Noveno: Que en efecto, si la ley establece que la base imponible es el capital propio tributario del artículo 41 de la Ley de Impuesto a la Renta y, asimismo, autoriza a rebajar

aquella parte de este capital propio que se encuentre invertido en otras sociedades gravadas con este mismo impuesto, la única solución para evitar la doble tributación -fin perseguido por el legislador- es que la rebaja se haga valorando esta porción de capital propio, formada por la referida inversión, de la misma manera que se valora el resto del capital propio, es decir, conforme a su valor tributario.

Décimo: Que, en consecuencia, y de acuerdo a lo razonado, los sentenciadores vulneraron el claro tenor del artículo 24 de la Ley de Rentas Municipales, pues no permitieron que la sociedad reclamante, Inversiones Altazor Limitada, dedujera de su capital propio tributario las inversiones realizadas en Aqua S.A. con arreglo al inciso final del artículo recién mencionado, esto es, de acuerdo a un criterio tributario.

Por estas consideraciones y de conformidad con lo que disponen los artículos 764, 767, 785 y 805 del Código de Procedimiento Civil, se acoge el recurso de casación en el fondo deducido por el abogado Pedro Troncoso Martinic, en representación de la sociedad Inversiones Altazor Limitada, en lo principal del escrito de fojas 72 contra la sentencia de seis de julio de dos mil diez, escrita a fojas 57, la que por consiguiente es nula y

==== SENTENCIA DE REEMPLAZO ====

se reemplaza por la que se dicta a continuación.

Regístrese y devuélvase.

Redacción a cargo del Abogado Integrante señor Guillermo Piedrabuena.

Rol Nº 6069-2010.-

Pronunciado por la Tercera Sala de esta Corte Suprema integrada por los Ministros Sr. Sergio Muñoz G., Sr. Héctor Carreño S., el Ministro Suplente Sr. Juan Escobar Z., y los Abogados Integrantes Sr. Emilio Pfeffer U., y Sr. Guillermo Piedrabuena R. No firman, no obstante haber concurrido a la vista y al acuerdo de la causa, el Ministro señor Carreño por estar en comisión de servicios y el Abogado Integrante señor Piedrabuena por estar ausente. Santiago, 11 de septiembre de 2012.

Autoriza la Ministra de Fe de la Excma. Corte Suprema.

En Santiago, a once de septiembre de dos mil doce, notifiqué en Secretaria por el Estado Diario la resolución precedente.

Copia no oficial generada por Diario Constitucional a partir del Buscador de Jurisprudencia del Poder Judicial de Chile (juris.pjud.cl).