

Concepción, siete de diciembre de dos mil veintitrés.

VISTOS:

En lo principal del escrito de fojas 37 y siguientes, comparece don **Mauricio Alejandro Ortiz Solorza**, abogado, RUT n.º 10.754.292-2, con domicilio en Avenida Libertador Bernardo O'Higgins n.º 816 oficina 35, de la comuna de Concepción, en representación de **Productora y Comercializadora de Productos Alimenticios PROCOM S.A.**, RUT n.º 99.520.450-9, con domicilio en Avenida Camilo Henríquez n.º 400 de la comuna de Concepción; quien deduce reclamo en contra de la Liquidación n.º 320 de fecha 29 de julio de 2021, emitida por la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos.

Fundando su reclamo, expresa lo siguiente:

Comienza haciendo mención a los antecedentes de la fiscalización tributaria, luego señala que debido a la emergencia sanitaria, recién se tomó conocimiento del procedimiento de fiscalización el 08 de junio de 2021, cuando el plazo de la citación ya se encontraba vencido. Continúa haciendo mención a los antecedentes del contribuyente fiscalizado, a los antecedentes de la pérdida tributaria de arrastre y conservación de la empresa y, a la liquidación reclamada.

Luego, en cuanto a la primera alegación, Partida n.º 2: *"Acreditación fehaciente de la pérdida del ejercicio al 31 de diciembre de 2017 (año tributario 2018)"*, \$-37.128.576, la cual está compuesta de partidas que constituyen gastos necesarios para producir la renta, toda vez, que durante el ejercicio comercial al 31 de diciembre de 2017, la contribuyente reportó como ingreso el monto de \$483.244.537 por concepto de ventas, sin embargo, aquello significó incurrir en gastos ascendentes a \$520.427.113, dando como resultado, en consecuencia, el monto de \$-37.128.576, cuyo detalle se indica en el siguiente recuadro:

Documento firmado electrónicamente por don/ña Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño, el 07-12-2023.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
95363de9367f4b5983dc2359c7566e2e



6		2017
7	INGRESOS	
8	Ventas	\$483.244.537
9		
10	Gastos/Perdida	
11	Costo de Ventas	\$223.870.986
12	Combustible Homos	\$11.791.958
13	Amortizacion software Computacionales y relaci	\$4.777.004
14	combustible vehiculos	\$11.401.140
15	Remuneraciones	\$145.355.847
16	Honorarios Profesionales	\$15.754.370
17	Gastos Fumigacion	\$1.540.000
18	Finiquitos	
19	Energía Electrica	\$11.497.230
20	Ariendos	\$11.585.775
21	Seguros	\$4.238.635
22	Gastos de Ventas	\$13.630.298
23	Gastos Generales	\$28.763.257
24	Gastos Mantencion Fabrica	\$6.595.299
25	Gastos Mantencion Vehiculos	\$9.113.652
26	Gastos Telefono	\$5.279.269
27	Mantencion Maquinarias	
28	Gastos Banco	\$2.137.956
29	Intereses	
30	Depreciacion	\$13.090.509
31	Reajuste al credito fiscal	\$3.928
32		
33	Total Gastos/Perdida	\$520.427.113
34		
35	Resultado	\$-37.182.576

Respecto a la segunda alegación (Partida n.º 1): “*Acreditación fehaciente de las pérdidas correspondientes a los años comerciales 2016 y 2015 (años tributarios 2017 y 2016)*”, indica que, siendo real y efectiva la pérdida arrastrada desde el año tributario 2004, correspondiente al año comercial 2003, pero siendo materialmente imposible mantener la contabilidad y documentación de respaldo desde el origen de la pérdida en el término probatorio acreditará, la efectividad de las pérdidas correspondientes a los años tributarios 2017 y 2016, las cuales son coincidentes, concordantes y coherentes con lo que anualmente se declaró al Servicio de Impuestos Internos, en los formularios F22 y, que son relativas a gastos necesarios para producir renta, en los términos del inciso primero del artículo 31 del D.L. n.º 824 sobre Ley de Impuesto a la Renta.

Agrega que, durante el ejercicio comercial 2016 (año tributario



2017) reportó como ingreso el monto \$436.249.737 por concepto de ventas, sin embargo, aquello le significó incurrir en gastos ascendentes a \$516.385.995, dando como resultado, en consecuencia, el monto de \$-80.136.258, según se declaró en formulario F22 n.º 247415347.

Asimismo, durante el ejercicio comercial 2015 (año tributario 2016) reportó como ingreso el monto \$397.936.200 por concepto de ventas, sin embargo, aquello le significó incurrir en gastos ascendentes a \$460.811.115, dando como resultado, en consecuencia, el monto de \$-62.874.915, según se declaró en formulario F22 n.º 246944986.

Indica, el detalle de las partidas de cada uno de los gastos en que se incurrió durante los años comerciales 2016 y 2015 se indica en el cuadro ilustrativo sobre ingresos y gastos de PROCOM S.A., que se inserta a continuación:

6		2016	2015
7	INGRESOS		
8	Ventas	\$436.249.737	\$397.936.200
9			
10	Gastos/Perdida		
11	Costo de Ventas	\$215.895.607	\$271.663.996
12	Combustible Homos	\$11.808.097	
13	Amortizacion software Computacionales y relaci	\$4.777.004	
14	combustible vehiculos	\$9.676.735	
15	Remuneraciones	\$144.046.760	\$163.518.248
16	Honorarios Profesionales	\$14.332.693	\$8.559.500
17	Gastos Fumigacion	\$1.620.000	
18	Finiquitos	\$32.441.324	
19	Energía Electrica	\$12.800.539	
20	Ariendos	\$9.130.484	\$8.665.100
21	Seguros	\$3.991.135	
22	Gastos de Ventas	\$9.480.133	
23	Gastos Generales	\$12.817.325	\$4.647.150
24	Gastos Mantencion Fabrica	\$6.067.752	
25	Gastos Mantencion Vehiculos	\$3.981.927	
26	Gastos Telefono	\$3.297.881	
27	Mantencion Maquinarias	\$4.091.507	
28	Gastos Banco	\$3.035.547	\$3.757.121
29	Intereses	\$3.036	
30	Depreciacion	\$13.090.509	
31	Reajuste al credito fiscal		
32			
33	Total Gastos/Perdida	\$516.385.995	\$460.811.115
34			
35	Resultado	\$-80.136.258	\$-62.874.915

Documento firmado electrónicamente por don/ña Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño, el 07-12-2023.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
95363de9367f4b5983dc2359c7566e2e



En cuanto a la tercera alegación: "*Caducidad de la facultad fiscalizadora del Servicio respecto de los años tributarios 2004 a 2015*", señala que, el fiscalizador del Servicio de Impuestos Internos, a través de la Citación n.º 43, pretendía que la contribuyente acreditara fehacientemente la pérdida de arrastre, con toda la documentación justificante de naturaleza contable, financiera y comercial, desde el origen de la misma, la cual, tiene su origen en el año tributario 2004, que corresponde al año comercial 2003, mismo año en que la contribuyente que represento inició sus actividades.

Sin embargo, las facultades de fiscalización del Servicio están sujetas a los plazos de caducidad de conformidad a los artículos 59 y 200 incisos 1º, 2º y 4º del Código Tributario, limitando la ley el ejercicio de tales actos a un cierto tiempo, adoleciendo de nulidad de Derecho público los actos de fiscalización realizados fuera de los plazos de caducidad, según se desprende del artículo 136 del Código Tributario.

Sostiene, que resulta materialmente imposible para la contribuyente guardar la información contable, financiera y comercial y sus correspondientes documentos justificativos, más allá del plazo de caducidad de las facultades de fiscalización del referido Servicio, haciendo mención a lo dispuesto en el inciso 2º del artículo 17 del Código Tributario.

Por lo anterior, aduce, que resulta errada la interpretación que el Servicio hace en la liquidación al señalar que dichos libros y documentos "deben ser conservados por un plazo mayor, cuando las anotaciones y antecedentes contables puedan servir de base para la determinación de impuestos correspondientes a períodos tributarios cuya revisión no se encuentre prescrita, como puede ocurrir, por ejemplo, en los casos de arrastre de pérdidas...", lo que significaría ir en contra al principio de legalidad, toda vez, que supondría que existen facultades fiscalizadoras que, en la práctica, no tendrían fecha de caducidad, cuestión que, por la magnitud que supone, debería estar consagrado expresamente en la legislación, sin embargo, aquella imprescriptibilidad no está tipificada en ninguna ley tributaria aplicable al caso de autos.



Continúa haciendo mención a lo dispuesto en el artículo 200 del Código Tributario, y señalando que el Servicio no puede pretender que el contribuyente acredite la pérdida de arrastre desde su origen, toda vez que los contribuyentes no conservan los libros y documentación contable por más tiempo que el legalmente exigido.

Agrega que, siendo el Servicio de Impuestos Internos un servicio público, debe someterse estrictamente al principio de legalidad o juridicidad consagrado en el artículo 7 de la Constitución Política de la República, en el sentido que sus actuaciones deben ser realizadas dentro de su competencia y en la forma que prescribe la ley, esto es, conforme al ordenamiento jurídico. En este sentido, y relacionándolo con el principio de legalidad tributaria, una ministra de nuestra Excma. Corte Suprema enseña que: "el accionar de la autoridad tributaria (Servicio de Impuestos Internos) está condicionado por el artículo 7º inciso 2º de la Constitución, porque lo restringe en su accionar y fiscalización a las atribuciones y facultades que le haya otorgado la ley, y si el Servicio se excede, dichos actos son nulos (principio de juridicidad y nulidad de derecho público).

En lo que respecta a la cuarta alegación, Partida n.º 1: "*Contabilidad fidedigna de lo declarado oportunamente por el contribuyente durante los años tributarios 2004 a 2015*", expone que, habiendo presentado la contribuyente las respectivas declaraciones tributarias relativas a los años tributarios 2004 al 2015, en forma oportuna y sin objeción alguna del Servicio de Impuestos Internos, este Servicio no podrá ahora pretender prescindir de dichas declaraciones y liquidar otro impuesto que el que de ellos resulte, a menos que entienda que esas declaraciones no son fidedignas, caso en el cual, debió, previa citación, emitir la liquidación correspondiente, de conformidad al inciso 2º del artículo 21 del Código Tributario. Sin embargo, aquello nunca ocurrió y, recién en el año 2021 se efectuó la Citación n.º 43 y la Liquidación n.º 320.



Atendido lo anterior, tratándose de períodos anteriores respecto de los cuales se encuentran caducadas las facultades de fiscalización del Servicio, lo declarado por el contribuyente constituye contabilidad fidedigna, en los términos del artículo 21 del Código Tributario, quedando el Servicio obligado a ella, no pudiendo pretender desconocerla o tacharla de no fidedigna, toda vez, que se trata de períodos respecto de los cuales no tiene facultades para ello, atendida la extinción de ellas, por la caducidad o prescripción consagrados en los artículos 59 y 200 del código referido.

Agrega que, tratándose de los períodos tributarios correspondientes a los años tributarios 2015 al 2004, que llegan hasta el origen de la pérdida, atendido que se encuentran en ejercicios anteriores al período fiscalizado y además, siendo períodos respecto de los cuales los actos de fiscalización se encuentran caducados, la contribuyente no se encuentra obligada jurídicamente a ir más allá, desde que, el mismo artículo 21 del Código Tributario indica que si la contabilidad es fidedigna, el Servicio queda obligado a ella, y no puede llegar a conclusiones distintas a las que arroje la contabilidad fidedigna. La contabilidad se tiene por cierta y tiene el valor de plena prueba para acreditar la veracidad de las declaraciones del contribuyente.

Respecto a la quinta alegación, Partida A: *"Tasación efectuada en forma arbitraria y en base a plazas diversas a la del contribuyente fiscalizado"*, indica que debe tener presente dos importantes arbitrariedades que cometió el Servicio fiscalizador, en uso de su facultad de tasación:

En primer lugar, resulta evidentemente arbitraria e injustificada la metodología que, *a priori*, el Servicio utilizó para tasar la base imponible, atendiendo al promedio de los porcentajes obtenidos de las ventas realizadas por sólo tres contribuyentes, toda vez, de que estima que la técnica empleada para la selección de muestras fue insuficiente, parca y



arbitraria, pues, no se explican las razones ni la forma en que se seleccionó a los tres contribuyentes tomados en consideración para establecer el promedio del porcentaje de ventas, y tampoco se indica por qué de la totalidad de los contribuyentes del mismo ramo, únicamente eligió a tres, pudiendo calcular el promedio en consideración al total de los contribuyentes del mismo ramo y plaza, sea que hayan o no obtenido utilidades en el mismo año.

En segundo lugar, debe notarse que el Servicio tuvo en consideración a contribuyentes “de la misma jurisdicción”, en circunstancias que debió tomar en consideración a otros contribuyentes “de la misma plaza”, noción mucho más restringida y que importa evaluar al contribuyente con sus pares del mismo ramo y comuna, por razones de justicia y equidad, pues, no resulta comparable la situación de una panadería ubicada en una gran metrópolis como lo es la comuna de Concepción, en comparación, por ejemplo, con una panadería ubicada en una pequeña ciudad como lo es Penco, o con una ciudad de otra provincia y con menor densidad poblacional como lo es la comuna de Los Ángeles. Sin embargo, el Servicio decidió tasar tomando en consideración a contribuyentes de Los Ángeles, de Penco y de Talcahuano, no siendo ninguno de ellos de la misma plaza que la contribuyente ni homologables en los ámbitos económicos, sociales ni en su densidad poblacional.

Lo anterior, dando cuenta de una infracción a lo dispuesto en el inciso final del artículo 35 del D.L. n.º 824, al presumir la renta mínima imponible en base a un reducido número de contribuyentes que, ni siquiera, pertenecen a la misma plaza que la empresa fiscalizada, lo que impide, en definitiva, que las conclusiones a las cuales se llegó con la tasación no sea valederas, al compararse a contribuyentes que, si bien tienen la misma actividad, la desarrollan en lugares y condiciones diversas, por lo que no guardarían relación entre sí, y, además, porque no se ha considerado a un número significativo de contribuyentes para calcular el promedio o muestreo, no dándose cuenta por el Servicio de las razones



para elegir a los tres contribuyentes seleccionados y no a más o a otros distintos a los elegidos.

Finalmente, solicita tener por interpuesto el reclamo, con costas.

A fojas 48, se tuvo por interpuesto el reclamo, confiriendo traslado al Servicio de Impuestos Internos.

A fojas 56 y siguientes, comparece don José Manuel Corvalán Durán, abogado, cuya personería consta en autos, en representación de la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, quien evacua el traslado conferido, solicitando el rechazo del reclamo deducido, con costas.

Comienza haciendo mención a los antecedentes de la liquidación reclamada y, a las alegaciones planteadas por la reclamante.

Luego, en cuanto a las consideraciones para el rechazo del reclamo, expone:

A) El contribuyente, funda su reclamo señalando que acreditará la pérdida del ejercicio al 31 de diciembre de 2017 y las pérdidas de los años tributarios 2017 y 2016, pero no ha indicado una razón de peso por la cual no ha acreditado estas partidas durante la etapa de fiscalización.

Si bien es cierto, la fiscalización se desarrolló durante la crisis sanitaria que afectó este país, lo cierto es que ello no puede excusar a la empresa de no aportar la contabilidad ni concurrir a un proceso de fiscalización habiendo sido válidamente notificado para ello.

Por otro lado, la licencia médica del contador que se acompaña al reclamo es de diciembre de 2020 y la cuarentena preventiva desde el 20-12-2020 al 30-12-2020, sin embargo, el requerimiento de antecedentes (Notificación n.º 519), se efectuó con fecha 20 de noviembre de 2020 y la Citación n.º 43 fue notificada el 19 de abril de 2021, no coincidiendo ninguna de estas fechas con la enfermedad o cuarentena del contador.



En relación al correo electrónico enviado con fecha 08/06/2021, por el señor Pedro Campos C., desde su correo personal pcampos@contadorauditor.cl a la fiscalizadora Marioly Novoa, lo cierto es que no se pudo dar respuesta a él, porque no se acompañó poder alguno al email (para ser representante de la sociedad PROCOM S.A. u obtener información en relación a ella). Luego, el contribuyente, pudiendo aportar los antecedentes al Expediente Electrónico n.º 688193 para aclarar su situación, no lo hizo, por lo que con fecha 29/07/2021 se procede a emitir Liquidación n.º 320.

Por lo anterior, como el contribuyente no aportó los documentos requeridos mediante Citación n.º 43 de fecha 19 de Abril de 2021, conforme a lo establecido en el artículo 63 del Código Tributario, se concluye que las cuentas contables de pérdida que forman parte de la Renta Líquida Imponible o Pérdida Tributaria, por cada año tributario, no pudieron ser verificadas por falta de antecedentes y, en consecuencia, se procedió a tasar la base imponible del año tributario 2018, conforme a lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley de la Renta

B) En relación con la caducidad de las facultades de fiscalización del Servicio sobre los años tributarios 2004 a 2015, señala que no queda claro cuál es en realidad la excepción opuesta, de prescripción o caducidad ya que la contribuyente invoca los artículos 59 y 200 del Código Tributario, los que expresamente se refieren a la prescripción. Tampoco ayuda a dilucidar esta situación el cuerpo del escrito, en donde se utilizan ambos términos de manera aleatoria como si fuesen sinónimos, cuando no lo son, toda vez, que dicen relación con instituciones absolutamente distintas con requisitos y consecuencias jurídicas diferentes.

Así entonces, debió optar por oponer excepción de prescripción o caducidad, pero en ningún caso ambas juntas como si fueran una misma cosa, pues, impide al Tribunal pronunciarse por una u otra, sin que éste incurra en ultra petita.



Luego, sostiene, que la excepción planteada debe ser rechazada, puesto que en el caso de autos no existe prescripción ni caducidad de las facultades fiscalizadoras del Servicio de Impuestos Internos ya que, como se explicó respecto del Año Tributario 2018, Procom S.A. fue seleccionado para auditoria según programa de fiscalización selectiva orientado a verificar el resultado tributario del periodo y la imputación de pérdidas de ejercicios anteriores, dado que el contribuyente declara en “Declaración Jurada n.º 1926”, código 34, cuenta n.º 5.04.01.01 Pérdida Tributaria anterior por (\$673.163.318), la cual debió ser acreditada desde su origen en cuanto a su causa, procedencia, composición, relación con el giro de la empresa, necesidad y generación de ingresos afectos, con el fin de verificar si su deducción cumple con lo establecido en los artículos 30 y 31 de la Ley de la Renta.

En efecto, tal como reconoce el contribuyente, desde que inició actividades en el año 2003, AT 2004, ha declarado pérdida tributaria, según el siguiente detalle:

Folio F22	Año Tributario	Renta Líquida Código 636	(+) Corrección Monetaria Saldo Acreedor Código 638 (-) Saldo Deudor Código 637 (+) Gastos Rechazados (Art. 33 N° 1) Código 639 (-) Otras Partidas Código 807	Renta Líquida Imponible o Pérdida del Ejercicio	Pérdida de Ejercicios anteriores (Art. 31 N°3) (reajustada) Código 634	Renta Líquida Imponible del Año Tributario Código 643
98179364	2004	- 6.844.743	+ 57	= -6.844.686	+ -	= -6.844.686
98604355	2005	- 22.308.788	+ 479.911	= -21.828.877	+ -7.015.803	= -28.844.680
96365226	2006	- 14.298.707	+ 1.141.463	= -13.157.244	+ -29.883.088	= -43.040.332
97889037	2007	- 18.343.245	+ 4.815.452	= -13.527.793	+ -43.944.179	= -57.471.972
61665398	2008	- 26.797.309	+ 17.719.139	= -9.078.170	+ -61.724.898	= -70.803.068
99154209	2009	- 6.198.025	+ 6.879.075	= 681.050	+ -77.104.541	= -76.423.491
61503350	2010	- 23.317.002	+ 19.778	= -23.297.224	+ -76.423.491	= -99.720.715
102506741	2011	- 19.040.079	+ 1.860.246	= -17.179.833	+ -103.213.733	= -120.393.566
236013612	2012	- 14.205.303	+ 3.830.434	= -10.374.869	+ -125.088.915	= -135.463.784
241365013	2013	- 55.433.504	- 4.212.755	= -59.646.259	+ -127.715.782	= -187.362.041
243858044	2014	- 151.465.384	- 4.212.755	= -155.678.139	+ -206.177.610	= -361.855.749
244628325	2015	- 94.240.024	+ -	= -94.240.024	+ -382.586.170	= -476.826.194
246944986	2016	- 62.874.915	+ -	= -62.874.915	+ -495.422.416	= -558.297.331
247415347	2017	- 80.136.258	- 5.987.484	= -86.123.742	+ -574.487.954	= -660.611.696
DJ1926	2018				+ -673.163.318	=

Documento firmado electrónicamente por don/ña Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño, el 07-12-2023.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
95363de9367f4b5983dc2359c7f566e2e



Así entonces, en el caso de autos, para determinar la base imponible del Impuesto a la Renta correspondiente al año tributario 2018, influyen, pérdidas de períodos anteriores, lo que significa que pesa sobre el contribuyente la obligación de acreditar o justificar de manera fehaciente ante el Servicio dichas pérdidas.

Pues, el artículo 31 n.º 3 inciso 2º de la Ley de la Renta, no limita al contribuyente para que pudiese deducir pérdidas de períodos anteriores, lo que implica que puede imputar pérdidas de más de tres o seis años. Del mismo modo, tampoco limita al Servicio para que pueda requerir los antecedentes para acreditar fehacientemente la existencia de dichas pérdidas, lo que no implica una fiscalización al período tributario en el que se originan éstas, sino que sólo con el objeto de verificar el contenido, veracidad y exactitud de la declaración de renta en la que se declaran e imputan, a la renta líquida del contribuyente, por lo que, no resulta aplicable la prescripción o caducidad al caso de autos, puesto que no se está realizando una fiscalización para liquidar un impuesto del período en el que supuestamente se originaron las pérdidas, sino que sólo para determinar el Impuesto a la Renta del año tributario 2018, en cuya determinación influyen las pérdidas de períodos anteriores.

Luego, respecto a lo dispuesto en el artículo 21 del Código Tributario, señala que el reclamante debió acreditar la veracidad, naturaleza y monto de las operaciones contenidas en su declaración de renta del año tributario 2018, incluyendo las pérdidas de ejercicios anteriores, mediante la documentación que específica y detallada se le requirió por parte del Servicio, lo que no significó exceder los plazos contenidos en el artículo 200, pues, tal como ha señalado variada jurisprudencia, si un contribuyente tiene derecho a hacer valer a su favor pérdidas de arrastre que tienen su origen en años cuya revisión excede los plazos de prescripción, el organismo fiscalizador tiene el derecho correlativo a exigir que se acredite la efectividad de dichas pérdidas cuya existencia influye sustancialmente en la declaración y pago del Impuesto de Primera Categoría y/o de la Pérdida Tributaria del año que se está



fiscalizando, sin que ello signifique vulnerar normas sobre prescripción del artículo 200 del Código Tributario, en cuanto no se pretende cobrar impuestos prescritos.

Arguye, que el único medio idóneo para acreditar fehacientemente una pérdida de arrastre, es la contabilidad completa y fidedigna del negocio, toda vez, que no surge de un hecho aislado, sino que es producto de todas las operaciones acaecidas durante el ejercicio involucrado a las cuales se deben aplicar normas tanto contables como tributarias, por lo que todos los procedimientos y registros de los distintos libros que forzosamente debe llevar el contribuyente, junto con la documentación de respaldo, constituyen la prueba cierta ante el Servicio.

C) Como cuarta alegación la reclamante señala que habiendo presentado las respectivas declaraciones tributarias relativas a los años tributarios 2004 al 2015, en forma oportuna y sin objeción alguna del Servicio de Impuestos Internos, este no podría ahora prescindir de dichas declaraciones y liquidar otro impuesto que el que de ellos resulte. Sin embargo, debe dejarse en claro que el Servicio no ha señalado que cada una de las declaraciones de renta presentadas por PROCOM S.A. en los años 2004 a 2015 no son fidedignas; de hecho, si así lo hubiera estimado, hubiese tasado la base imponible de todos los años no prescritos, conforme al inciso segundo del artículo 200 del Código Tributario. Contrario a lo anterior, la liquidación reclamada solo tasa la base imponible del año tributario 2018, pero le pide al contribuyente acreditar la pérdida de arrastre declarada en dicho año, ya que ésta, como se indicó, se trata como cualquier gasto del periodo.

Además, la reclamante sostiene que, lo declarado en esos años constituye contabilidad fidedigna, en los términos del artículo 21 del Código Tributario, quedando el Servicio obligado a ella, no pudiendo pretender desconocerla o tacharla de no fidedigna.

Por su parte el Servicio indica que, no es efectivo que lo declarado por el contribuyente en los años tributarios 2004 a 2015 en su formulario



22 constituya contabilidad fidedigna, ya que PROCOM S.A. nunca ha aportado la contabilidad, ni ha sido objeto de ningún proceso de fiscalización antes de la fiscalización que dio origen a la liquidación reclamada en autos. Continúa haciendo mención a la Circular n.º 8 de 2000, al artículo 16 del Código Tributario y a la causa Rol N° 312-2009, caratulada "Coliumo Inversiones Limitada con Servicio de Impuestos Internos", de la Excelentísima Corte Suprema, en cuanto señalan que la contabilidad fidedigna, se clasifica como tal, cuando las operaciones registradas se encuentran respaldadas por la correspondiente documentación, existiendo respecto de cada uno de los asientos contables registrados, incluso los asientos que reflejan ingresos deberían ser acreditados, ya que ellos constituyen la otra parte de la determinación de la pérdida tributaria; si estos fueran omitidos o disminuidos evidentemente podría abultarse la pérdida tributaria.

Señala que, en el caso de autos, la contribuyente tributa según renta efectiva determinada en base a contabilidad completa y balance general, por lo cual es obligatorio para él llevar la contabilidad y esta contabilidad está compuesta por libros contables, registros, y la documentación de respaldo de las anotaciones efectuadas en esos libros y en ningún caso, el solo hecho de no haberse objetado determinada declaración de impuestos otorga, a la contabilidad que dio origen a esa declaración, el carácter de fidedigno, pues, no existe una declaración por parte del Servicio respecto del carácter de la contabilidad del contribuyente y, la reclamante no puede valerse del hecho de no haber sido fiscalizada durante más de 15 años, para no acreditar la pérdida de arrastre declarada durante el año tributario 2018.

D) Respecto a la tasación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría del AT 2018, no es efectivo que esta fuera efectuada en forma arbitraria y en base a plazas diversas a la del contribuyente fiscalizado, toda vez, que se ajustó estrictamente a la normativa legal que la regula y se efectuó siguiendo el procedimiento utilizado para todas las tasaciones que hace el Servicio a nivel nacional.



Primeramente, señala que la facultad de tasar se encuentra en el artículo 64 del Código Tributario, del cual se desprende que la facultad de tasar la base imponible se hace efectiva en caso de que el contribuyente citado no diese respuesta a la citación, no cumpliera con las exigencias formuladas o que al cumplirlas no subsane las deficiencias comprobadas o que se comprueben.

Luego, para determinar la forma de efectuar la tasación en este caso concreto, al darse los supuestos señalados en el artículo 35° de la Ley sobre Impuesto a la Renta, toda vez, que por falta de antecedentes no fue posible determinar clara y fehacientemente la renta líquida imponible de la contribuyente para el año tributario 2018, se tomó la opción de fijarla en un porcentaje de las ventas realizadas durante los ejercicios correspondientes, tomando como base un promedio de los porcentajes obtenidos por otros contribuyentes que giran en el mismo ramo o en la misma plaza, siendo un procedimiento establecido en la ley y formalmente adecuado a los antecedentes del caso analizado, por cuanto no se contaba con la contabilidad ni con la documentación necesaria para establecer claramente la base imponible del Impuesto a la Renta de Primera Categoría del reclamante en los años tributarios referidos.

Luego, se emite Informe N° 123 de fecha 27 de Julio de 2021, en donde se seleccionan tres contribuyentes de la misma región y con un promedio de ventas similar al contribuyente fiscalizado. Esto se basa en un informe con datos de contribuyentes de la misma plaza y actividad del contribuyente fiscalizado, el cual es realizado por un funcionario especializado en esto, denominado "Auditor Tributario Computacional".

Finalmente, con fecha 27 de Julio de 2021 mediante ORD. N°46, el Jefe del Departamento estableció tasar la Base Imponible de PRODUCTORA Y COMERCIALIZADORA DE PRODUCTOS ALIMENTICIOS PROCOM S.A., RUT N° 99.520.450-9, para el año tributario 2018, en base al promedio de los porcentajes obtenidos de las ventas realizadas por otros contribuyentes que giran en el mismo ramo y en la misma plaza, el cual corresponde a 17,76%.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño, el 07-12-2023.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
95363de9367f4b5983dc2359c7566e2e



Por lo tanto, la tasación no se realizó sólo por la fiscalizadora del caso o en forma arbitraria, si no que nace producto de un procedimiento establecido a priori y de un estudio realizado por varias personas capacitadas para tomar dicha decisión. Sin embargo, los antecedentes particulares de cada contribuyente que se tuvieron en cuenta para determinar el porcentaje de la reclamante no pueden incorporarse a la liquidación conforme lo dispuesto en el artículo 35 inciso 2° del Código Tributario.

Finalmente, solicita tener por evacuado el traslado, rechazando el reclamo, con costas.

A fojas 69, se tuvo por evacuado el traslado.

A fojas 80, rola acta de audiencia de conciliación, en la que se dejó constancia de que no fue posible que las partes conciliaran.

A fojas 89, se recibió la causa a prueba en los siguientes términos:

“Efectividad de que concurren los presupuestos de hecho que permitirían confirmar o bien dejar sin efecto total o parcialmente la Liquidación n.º 320 de fecha 29 de julio de 2021, emitida por la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos. Hechos y antecedentes que así lo acrediten”.

A fojas 97, la reclamante interpuso recurso de reposición con apelación en subsidio en contra de la resolución de fojas 89, confiriéndose traslado al Servicio, el cual fue evacuado a fojas 123. El tribunal a fojas 125 resolvió, no ha lugar al recurso de reposición. En Subsidio, téngase por interpuesto el recurso de apelación. Concédase y elévense los autos a la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Concepción.

A fojas 111, se solicitó oficiar al Servicio de impuestos internos, a fin de que remita Oficio ORD: DFI08.n.º46 de 27 de julio de 2021, el cual fue remitido a fojas 134.



A fojas 138, rola acta de audiencia testimonial, en la que comparece doña Marioly Novoa Lagos, Fiscalizadora.

A fojas 557, rola resolución emitida por la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Concepción, en la que consta el desistimiento del recurso de apelación.

A fojas 564, se citó a las partes a oír sentencia.

CON LO RELACIONADO Y CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que, en lo principal fojas 37 y siguientes, comparece don **Mauricio Alejandro Ortiz Solorza**, abogado, en representación de **Productora y Comercializadora de Productos Alimenticios PROCOM S.A.**; quien deduce reclamo en contra de la Liquidación n.º 320 de fecha 29 de julio de 2021, emitida por la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, de acuerdo con los fundamentos de hecho y de derecho relatados en lo expositivo de esta sentencia.

SEGUNDO: Que, a fojas 56 y siguientes, comparece José Manuel Corvalán Durán, abogado, cuya personería consta en autos, en representación del Servicio de Impuestos Internos, quien evacua el traslado conferido, solicitando el rechazo del reclamo deducido, con costas, conforme con los fundamentos de hecho y de derecho relatados en lo expositivo de esta sentencia.

TERCERO: Que, la parte reclamante rindió la siguiente prueba:

I. DOCUMENTAL.

De fojas 1 a fojas 35:

Documento firmado electrónicamente por don/ña Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño, el 07-12-2023.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
95363de9367f4b5983dc2359c7566e2e



- Notificación n.º 519 sobre requerimiento de antecedentes, de 20 de noviembre de 2020.
- Citación n.º 43 de 19 de abril de 2021.
- Liquidación n.º 320, de 29 de julio de 2021.
- Captura de pantalla de correo electrónico de 8 de junio de 2021, enviado por contador de la contribuyente a la funcionaria a cargo del procedimiento de fiscalización.
- Comprobante de licencia médica electrónica de 23 de diciembre de 2020, Folio n.º 4792146-5, código de verificación n.º 3E34E0.
- Notificación del Servicio de Salud de Concepción dirigido al contador de la empresa por ser caso confirmado de COVID-19.
- Formularios F22 correspondientes a los años tributarios 2004 al 2018.
- Captura de pantalla de consulta Declaración Jurada n.º 1926, correspondiente al año tributario 2018, Folio n.º 8471945.
- Documento electrónico emitido con fecha 10 de noviembre de 2021, que contiene copia autorizada de escritura pública de mandato judicial y extrajudicial de 5 de abril de 2013, otorgado en Notaría Ramón García de Concepción, Repertorio 2870-2013.

A fojas 140, rola Custodia n.º 943 que contiene facturas de compra de los años comerciales 2015, 2016 y 2017; facturas de venta de los años comerciales 2016 y 2017; balance tributario de los años comerciales 2015, 2016 y 2017; libro de remuneraciones años comerciales 2015, 2016 y 2017; libro de boletas de honorarios años comerciales 2015, 2016 y 2017; libro diario años comerciales 2016 y 2017; libro mayor años comerciales 2016 y 2017; libro de ventas y libro de compras años comerciales 2015 y 2016.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño, el 07-12-2023.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
95363de9367f4b5983dc2359c7566e2e



A fojas 145, rola Custodia n.º 944, que contiene liquidaciones de sueldo correspondientes al año comercial 2017.

De fojas 147 a fojas 407, documentos acompañados a lo principal de escrito de fojas 408, boletas de prestación de servicios de terceros electrónicas; boletas de honorarios electrónicas; informes anuales de boletas de honorarios y BTEs; Resolución Exenta n.º 73.616 de 8 de noviembre de 2022; escrito sobre avenimiento y documentos acompañados en la causa RIT O-364-2016, del Juzgado de Letras del trabajo Concepción y escrito que tuvo por aprobado el avenimiento; contrato de arriendo; libro de compras y libro de ventas año comercial 2017.

A fojas 538, Custodia n.º 945, que contiene los documentos acompañados al segundo otrosí del escrito de fojas 421 y siguientes, balances; libros de remuneraciones; libros de boletas de honorarios; libros diarios; libros mayores; libros de ventas; libros de compras; facturas de compra y facturas de venta.

CUARTO: Que, por su parte, el Servicio de Impuestos Internos, acompañó la siguiente documentación durante el proceso:

De fojas 103 a fojas 110

- Notificación n.º 519 de fecha 20/11/2020.
- Citación n.º 43 de fecha 19 de abril de 2021.
- Certificado de Notificación de Citación N°43 de 19 de abril de 2021.

QUINTO: Que, de acuerdo con el contenido de los escritos fundamentales del período de discusión, son hechos no controvertidos por las partes, los siguientes:



- Que, el contribuyente declaró el giro de "Fabricación y comercialización de productos de panadería, pastelería y supermercado", tributa según renta efectiva determinada en base de contabilidad completa y balance general, encontrándose afecto al Impuesto de Primera Categoría y, al Impuesto Único del Artículo 21 de la Ley de la Renta.

-Que, el contribuyente no fue objeto de ningún proceso de fiscalización anterior, al que dio origen la liquidación reclamada.

-Que, la liquidación reclamada, efectuó la tasación a la base imponible para el año tributario 2018, conforme lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, determinando el Impuesto Único del Artículo 21 de la Ley de la Renta, para dicho periodo.

SEXTO: Que, de otro lado, se trabó la discusión en torno al punto fijado en la sentencia interlocutoria que recibió la causa a prueba, de fecha 28 de septiembre de 2022, rolante a fojas 89 de autos.

SÉPTIMO: Que, previo a entrar al análisis de fondo de la controversia, es dable tener presente que respecto al "onus probandi" legal en materias tributarias, se debe estar a lo dispuesto en el artículo 21 del Código Tributario, el cual establece "*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 o la naturaleza de los antecedentes y el monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del impuesto*". Además, la misma norma legal señala que "*[...] Para obtener que se anule o modifique una liquidación, el contribuyente deberá desvirtuar con pruebas suficientes las impugnaciones del Servicio de Impuestos Internos, en conformidad a las normas pertinentes del Libro Tercero*". Por su parte, el inciso cuarto del artículo 132 del mismo texto legal, sobre esta materia también prescribe



"[...] El Servicio y el contribuyente deberán acreditar sus respectivas pretensiones dentro del procedimiento".

Según precisa la doctrina, "el problema de la carga de la prueba [...] sólo será relevante cuando los elementos de convicción rendidos sean insuficientes para predicar verdad respecto de un hecho afirmado, pues si hay pruebas suficientes y éstas producen certeza en el juez, éste no se detendrá a indagar a quién correspondía probar y a quien no" (Cerdeza San Martín, Rodrigo, *Elementos fundamentales de la actividad probatoria*, Edit. Librotecnia, Santiago, 2010, p. 120). En el caso subjudice, al ser la reclamante una sociedad contribuyente que tributa en primera categoría con base en renta efectiva determinada con contabilidad completa, atento lo prevenido por el artículo 21 inciso primero del Código Tributario, le correspondía la carga de acompañar al proceso, no solo sus antecedentes contables, sino que la correspondiente documentación soportante que respaldara las operaciones registradas, lo que en la especie debe acontecer, de un modo tal, que habilite a este órgano jurisdiccional para dar por acreditados la existencia de los hechos económicos que la contribuyente denuncia.

Igualmente, lo prescrito en el artículo 132 del Código Tributario establece que *"La prueba será apreciada por el Juez Tributario y Aduanero de conformidad con las reglas de la sana crítica. Al apreciar las pruebas de esta manera, el Tribunal deberá expresar en la sentencia las razones jurídicas y las simplemente lógicas, científicas, técnicas o de experiencia en virtud de las cuales les asigna valor o las desestima y, asimismo, el razonamiento lógico y jurídico para llegar a su convicción. En general, tomara en especial consideración la multiplicidad, gravedad, precisión, concordancia y conexión de las pruebas o antecedentes del proceso que utilice, manera que el examen conduzca lógicamente a la conclusión que convence al sentenciador"*.

Respecto a la sana crítica se ha sostenido *"recientemente se ha fallado por la Corte Suprema, estableciéndose la siguiente doctrina: "La*



sana crítica es un sistema de valoración probatorio que requiere que la persuasión que ocasiona el medio en el juez no se realiza obedeciendo a cualquier fundamento, sino que se efectúe sobre la base de un análisis razonado que deberá explicitar el magistrado en su decisión, atendiendo a las leyes de la experiencia, la lógica y los conocimientos comúnmente afianzados”. (Díaz Uribe, Hugo. Prueba Documental. Librotecnia, año 2011, pág. 45).

En este mismo texto, se señala *“La sana crítica está referida a la valoración y ponderación de la prueba, esto es, la actividad encaminada a determinar primero los aspectos que inciden la decisión de considerar aisladamente los medios probatorios, para precisar su eficacia, pertinencia, fuerza, vinculación con el juicio y cuanto pueda producir fe en el juzgador respecto de su validez y su contribución al establecimiento de la verdad de los hechos controvertidos, esto es el mérito que puede incidir en la convicción del sentenciador. Luego, en una valoración conjunta de los medios probatorios así determinados, extraer las conclusiones pertinentes en cuanto a los hechos y fijar la forma en que sucedieron los hechos. En ambos escalones deberá tener presente el magistrado las leyes de la lógica, la experiencia y los conocimientos científicamente afianzados en la comunidad en un momento determinado, por ello es que son variables en el tiempo y en el espacio, pero estables en el pensamiento humano y la razón. Este es el contenido de la sana crítica o su núcleo medular; son los aspectos que no pueden ser desatendidos.”* (idem, páginas 45 y 46).

Pues bien, *“En el sistema de sana crítica se otorga al juez una mayor libertad para valorar, pero también una mayor responsabilidad y confianza, en cuanto se exige al juzgador que valore utilizando libremente los criterios racionales que le parezcan adecuados. Este encargo al juez se hace con la aspiración de que en la valoración de la prueba pueda primar una racionalidad y objetividad, porque: “Lo más que puede pretender el juez que opera con este orden del saber; es que su sentencia -si no ‘racional’ – sea por lo menos ‘razonable’, que existan razones objetivas que*



den fundamento a su decisión". Maturana Baeza, Javier. Thomson Reuters. Santiago, año 2014, págs. 108 y 109.

OCTAVO.- Que, la Liquidación n.º 320 de 2021, que se reclama en esta instancia, corresponde al Impuesto Único Art. 21 D.L. 824/74 del Año Tributario 2018, es por ello, que se deben efectuar las siguientes reflexiones y/o aseveraciones, que se tendrán presente:

- La Liquidación en referencia tiene como génesis el hecho que el contribuyente no aportó la documentación contable que fue requerida por el Servicio.

- Ante esta situación, el Servicio, al no poder determinar clara y fehacientemente, por falta de antecedentes o cualquiera otra circunstancia, se debe aplicar la tasación establecida en el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, para determinar la "renta mínima imponible presunta", entendiéndose por "renta mínima presunta", aquella definida en el 4 del artículo 2º del D.L. 824/1974 Ley de Impuesto a la Renta, que prescribe "*la cantidad que no es susceptible de deducción alguna por parte del contribuyente*". Es decir, no se permite rebajar ningún gasto de la renta presunta determinada.

- Es por ello, que la tasación de esta renta determina la utilidad base imponible a declarar, y así fue considerada por el Servicio. Por su parte, el artículo 21 del mismo texto legal, vigente en ese momento, establecía que: "*Artículo 21.- Las sociedades anónimas, los contribuyentes del número 1 del artículo 58, los empresarios individuales, comunidades y sociedades de personas que declaren sus rentas efectivas de acuerdo a un balance general según contabilidad completa, deberán declarar y pagar conforme a los artículos 65, número 1, y 69 de esta ley, un impuesto único de 40%, que no tendrá el carácter de impuesto de categoría, el que se aplicará sobre: [...] ii. Las cantidades que se determinen por aplicación de lo dispuesto en los artículos 17, número 8, inciso cuarto; **35**, 36, inciso segundo; 38, 41 E, 70 y 71 de esta ley, y aquellas que se determinen por*



aplicación de lo dispuesto en los incisos tercero al sexto del artículo 64, y en el artículo 65 del Código Tributario, según corresponda...”.

Por lo anterior, al estar en presencia de una tasación del artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, al resultado de esta tasación deberá aplicarse el Impuesto Único del artículo 21 del mismo texto legal, en este caso, se determinó un impuesto de \$ 34.619.922, más el reajuste legal.

Determinación de la Renta Mínima Presunta.

NOVENO: Que, en lo concerniente a la tasación de la Renta Mínima Presunta, propiamente tal, se debe dejar de manifiesto que el contribuyente reconoce que no acompañó al Servicio, la documentación contable y tributaria cuando fue requerido para tal efecto. Así entonces, como se ha señalado, el Servicio al no poder determinar clara y fehacientemente la renta líquida imponible, por no contar con los antecedentes suficientes, es que, en pleno uso de sus facultades, procedió a tasar la base imponible conforme a lo dispuesto en ese momento, año tributario 2018, en el artículo 35 de la Ley de Impuesto a La Renta, que prescribía:

“Cuando la renta líquida imponible no pueda determinarse clara y fehacientemente, por falta de antecedentes o cualquiera otra circunstancia, se presume que la renta mínima imponible de las personas sometidas al impuesto de esta categoría es igual al 10% del capital efectivo invertido en la empresa o a un porcentaje de las ventas realizadas durante el ejercicio, el que será determinado por la Dirección Regional, tomando como base, entre otros antecedentes, un promedio de los porcentajes obtenidos por este concepto o por otros contribuyentes que giren en el mismo ramo o en la misma plaza. Corresponderá, en cada caso, al Director Regional, adoptar una u otra base de determinación de la renta.



No se aplicarán las presunciones establecidas en el inciso anterior, cuando a juicio de la Dirección Regional, no pueda determinarse la renta líquida imponible debido a caso fortuito". Lo destacado es nuestro.

DÉCIMO: Que, la jurisprudencia de la Excm. Corte Suprema, sobre esta materia, ha sostenido en sentencia de fecha 20.06.2018, Rol N° 7.114-17, que en su parte pertinente indica: "*QUINTO: Que, en efecto, La circunstancia que nuestro sistema impositivo descansa sobre el pilar de la autodeterminación tributaria trae aparejada una serie de consecuencias, una de las cuales es la que se revisa, que sustituye el procedimiento y cálculo de la obligación tributaria efectuado por la parte o en ausencia de éste, por La falta de antecedentes que impidan corroborar el referido resultado, cuyo es el caso. Sin embargo, los requisitos que impone la norma en estudio para su procedencia no son meramente formales, de modo que la simple omisión del contribuyente en aportar íntegramente lo solicitado no acarrea automáticamente como necesaria consecuencia el utilizar La facultad que se ha invocado, máxime si es un hecho asentado y no controvertido que el contribuyente aportó gran parte de sus antecedentes y respondió a la citación.*

SEXTO: Que, en efecto, en el caso de autos, la autoridad tributaria requirió antecedentes con con la finalidad expresa de ver justificados los resultados de la declaración presentada por el contribuyente. Pugna, entonces, con el comportamiento propio de la reclamada y la obligación de que se le impone en cuanto, siendo parte de la Administración del Estado, debe proceder de buena fe lo que la obliga a ponderar los antecedentes requeridos. Lo contrario significa que la administración podría ejercer discrecionalmente la facultad excepcional que consagra el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, imponiendo al contribuyente la carga de acreditar las diferencias de su declaración de impuestos, para luego prescindir sin ninguna fundamentación de los antecedentes proporcionados, estimar que no cumplió con los requerimientos de la autoridad y luego concluir que las objeciones constatadas no fueron



superadas. Dicho análisis omite la comprensión que la facultad de tasar que consagra la norma aludida es una herramienta destinada a suplir el silencio del contribuyente en la consideración de antecedentes necesarios para la determinación de su situación impositiva, los cuales le fueron solicitados en tal calidad, y no como una regla de aplicación meramente formal, como se ha pretendido.

SEPTIMO: Que cabe destacar que la norma en comento parte del presupuesto ineludible de entender esta rama del derecho como un conjunto normativo cuyo objetivo no es la mera obtención de la obediencia a sus mandatos sobre la base de la sumisión a ellos, sino que comprende tales preceptivas como sujetas a los mandatos de racionalidad y justificación propios del Estado Democrático de Derecho, que concibe su estatuto orientado a determinados fines, uno de los cuales es la persona humana, de manera que una actuación -carente de fundamentación- como la impugnada en autos, no resulta admisible.

OCTAVO: Que de acuerdo a lo expresado, no puede admitirse entonces los restantes errores de derecho denunciados (artículos 1, 3 y 13 de la Ley 19.880 y 132 inciso 14º del Código Tributario), toda vez que la comprensión del objeto de la litis y la precisión de sentido dada por los jueces del fondo a la norma que la decide, es acorde a su tenor y finalidad, así como también lo es la comprensión de las prerrogativas y cargas de la institución llamada a velar por su respeto, por lo que tal impugnación no será admitida.[...]”.

UNDÉCIMO: Que, así entonces, en uso de sus facultades el Servicio, dictó el Oficio Ord. DFI08 N° 46 de fecha 27 de Julio de 2021, rolante en Custodia n° 942, determinando aplicar la Tasación Mínima Presunta en base al promedio de los porcentajes obtenidos de las ventas realizadas por tres contribuyentes que girarían en el mismo ramo o en la misma plaza: El primero de la comuna de Talcahuano con un promedio de ventas de 14,32%, el segundo de la comuna de Los Ángeles con un promedio de ventas de 20,88%, y el tercero de la comuna de Penco, con



un promedio de ventas de 18,08%; estableciendo así un promedio de 17,76%, el cual aplicado al total de las ventas netas anuales del contribuyente correspondiente al año comercial 2017, ascendentes a \$483.244.626, y se determinó como base imponible una renta mínima presunta actualizada ascendente a \$86.549.804.

Ahora bien, teniendo en consideración que el contribuyente tiene su domicilio en la comuna de Concepción y, que su giro es "Fabricación y Comercialización de Productos de Panadería, Pastelería y Supermercado"; por su parte, el mismo Servicio a través del Oficio n.º3.392 de 2000, ha señalado su interpretación de esta norma (artículo 35 D.L. 824), que respecto a que los contribuyentes "*giren en el mismo ramo o en la misma plaza*", aduce que se tratan de requisitos copulativos, es decir, que sean contribuyentes que giren en el mismo ramo y la desarrollen en el mismo lugar geográfico.

Este mismo Oficio, sostiene que la expresión -"que giren en el mismo ramo", "*debe entenderse atendiendo a su naturaleza y el contexto en que está inserta en la norma legal en comento, necesariamente debe estarse como la actividad real o efectiva que ejerce o desarrolla el contribuyente, de acuerdo con la declaración de inicio de actividad que debió presentar al Servicio de Impuestos Internos en su oportunidad, conforme al artículo 68 del Código Tributario, y a las instrucciones impartidas sobre esta materia, incluyendo obviamente las ampliaciones de giro que pudiera haber efectuado el contribuyente*".

En lo concerniente al termino "plaza", se expresa que al no establecer una definición de este concepto la norma legal en comento, necesariamente debe recurrirse a su definición literal contenida en el Diccionario de la Real Academia Española que establece lo siguiente sobre la materia, de acuerdo a las acepciones que se indican: 2ª) Aquel lugar donde se venden los mantenimientos y se tiene el trato común de los vecinos y comarcanos, y donde se celebran las ferias, los mercados y fiestas públicas; 8ª) Población en que se hacen operaciones considerables



de comercio por mayor, y principalmente de giro; y 9ª) Gremio o reunión de negociantes de una plaza de comercio.

El ente fiscal, agrega en este oficio, *"Ahora bien, atendido el contexto en que se encuentra establecido el término plaza en la norma legal en cuestión, la acepción o significado que debe dársele a dicha expresión para los efectos de lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley de la Renta, es aquél lugar o jurisdicción administrativa en que el contribuyente realiza sus operaciones habituales, comprendiendo, por lo tanto, el término plaza, la región, provincia o comuna a la que pertenece el contribuyente para la realización de sus operaciones o actividades comerciales"*.

Es decir, para cumplir con los requisitos copulativos establecidos en el artículo 35 de la LIR, si se opta por *-un porcentaje de las ventas realizadas durante el ejercicio-*, deben considerarse a contribuyentes que giren o tengan la misma actividad comercial del contribuyente auditado y que realicen sus mismas operaciones comerciales habituales, en el mismo lugar geográfico del contribuyente auditado.

DUODÉCIMO: Que, por su parte el recurrente, sobre este acápite en su reclamo, sostiene que se han cometido arbitrariedades, como ser: en primer lugar, resulta evidentemente arbitraria e injustificada la metodología que, *a priori*, el Servicio utilizó para tasar la base imponible, atendiendo al promedio de los porcentajes obtenidos de las ventas realizadas por sólo tres contribuyentes, toda vez, de que estima que la técnica empleada para la selección de muestras fue insuficiente, parca y arbitraria, pues, no se explican las razones ni la forma en que se seleccionó a los tres contribuyentes tomados en consideración para establecer el promedio del porcentaje de ventas, y tampoco se indica por qué de la totalidad de los contribuyentes del mismo ramo, únicamente eligió a tres, pudiendo calcular el promedio en consideración al total de los contribuyentes del mismo ramo y plaza, sea que hayan o no obtenido utilidades en el mismo año.

En segundo lugar, debe notarse que el Servicio tuvo en



consideración a contribuyentes “de la misma jurisdicción”, en circunstancias que debió tomar en consideración a otros contribuyentes “de la misma plaza”, noción mucho más restringida y que importa evaluar al contribuyente con sus pares del mismo ramo y comuna, por razones de justicia y equidad, pues, no resulta comparable la situación de una panadería ubicada en una gran metrópolis como lo es la comuna de Concepción, en comparación, por ejemplo, con una panadería ubicada en una pequeña ciudad como lo es Penco, o con una ciudad de otra provincia y con menor densidad poblacional como lo es la comuna de Los Ángeles. Sin embargo, el Servicio decidió tasar tomando en consideración a contribuyentes de Los Ángeles, de Penco y de Talcahuano, no siendo ninguno de ellos de la misma plaza que la contribuyente ni homologables en los ámbitos económicos, sociales ni en su densidad poblacional.

Lo anterior, dando cuenta de una infracción a lo dispuesto en el inciso final del artículo 35 del D.L. n.º 824, al presumir la renta mínima imponible en base a un reducido número de contribuyentes que, ni siquiera, pertenecen a la misma plaza que la empresa fiscalizada, lo que impide, en definitiva, que las conclusiones a las cuales se llegó con la tasación no sea valederas, al compararse a contribuyentes que, si bien tienen la misma actividad, la desarrollan en lugares y condiciones diversas, por lo que no guardarían relación entre sí, y, además, porque no se ha considerado a un número significativo de contribuyentes para calcular el promedio o muestreo, no dándose cuenta por el Servicio de las razones para elegir a los tres contribuyentes seleccionados y no a más o a otros distintos a los elegidos.

DÉCIMO TERCERO: Que, en este entendido, es de toda lógica, que el Servicio para tasar la base imponible de Primera Categoría, debió considerar contribuyentes de la misma comuna y no, de comunas distintas, toda vez, que reflejan realidades distintas. Al contrario, si se hubiese tratado de un contribuyente que desarrolla su actividad en distintas comunas a través de sucursales, o si no existiese otro contribuyente que



realice la misma actividad dentro de la comuna, la situación sería distinta, pero en el caso de autos, el contribuyente sólo desarrolla sus actividades mayoritariamente en la comuna de Concepción y no es el único que gira en el mismo ramo. Pues, el Servicio desconoce las exigencias formales que la norma establece que por ser de derecho estricto y que debieron cumplirse.

En resumen, aún cuando el ente fiscal tenía la facultad que le otorga el artículo 35 de la Ley de la Renta, para tasar la base imponible del Impuesto de Primera Categoría, toda vez, que no contaba con los antecedentes suficientes que le permitieran acreditar su correcta determinación, ésta tasación debió centrarse en las ventas de contribuyentes que desarrollen su giro en la comuna de Concepción, donde el contribuyente desarrolla su actividad habitual, y no en otras ciudades como ser Talcahuano, Penco y Los Ángeles, que poseen realidades diferentes. Así entonces, no es lógico comparar la realidad económica del recurrente con contribuyentes de distintas comunas, con distintas realidades y distintos tipos de clientes, y que no corresponden donde habitualmente, el contribuyente auditado, desarrolla sus actividades comerciales. Además, en el Oficio. Ord. DFI08.Nº 46, de fecha 27 de julio de 2021, de la simple lectura, se constata que no se indica o no se especifica, si se tratan o no de contribuyentes que giren en el mismo ramo.

Respecto a las “perdidas tributarias de arrastre del 2004 a 2017”, consistentes a las alegaciones primera y segunda de la recurrente.

DÉCIMO CUARTO: Que, en este entendido, efectivamente la contribuyente tiene derecho a rebajar de su renta líquida imponible del año tributario respectivo, las pérdidas de arrastre, según lo dispone el artículo 31 Nº 3 del D.L. 824, que en su parte pertinente indica: “[...]3º.- Las



pérdidas sufridas por el negocio o empresa durante el año comercial a que se refiere el impuesto, comprendiendo las que provengan de delitos contra la propiedad.

[...] Podrán, asimismo, deducirse las pérdidas de ejercicios anteriores, siempre que concurren los requisitos del inciso precedente.[...]"

No obstante, lo anterior, en la liquidación reclamada respecto a las pérdidas de arrastre, solo se indica que -conforme al detalle de cálculo del resultado para el año 2018 y en virtud de la existencia de Renta Líquida Imponible Positiva, no procede la utilización de Pérdida Tributaria de Arrastre para los años siguientes-; es decir, no afectan en lo absoluto a la liquidación de impuesto en comento, es por ello, que este tribunal no se pronunciará sobre estas partidas al no formar parte de la liquidación reclamada.

DÉCIMO QUINTO: Que, en resumen, al dejarse sin efecto la tasación de la Renta Mínima Presunta por no ceñirse en forma estricta a lo indicado en el artículo 35 de la LIR que lo sustentaba, y que era el elemento central de la Liquidación N° 320 de fecha 29.07.2021 sobre Impuesto Único del artículo 21 ya citado; que evidentemente debería dejarse sin efecto al ser consecuencia de la Tasación realizada mediante el Oficio Ord. DFI08 N° 46 del 27.07.2021 emitido por el Departamento Regional de Fiscalización.

Así de las cosas, no queda sino acoger el reclamo de autos, en su alegación quinta, pues resulta evidente que la tasación determinada mediante el mecanismo consagrado en el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, se realizó sin respetar la normativa indicada en cuanto al sentido y alcance de la expresión "que giren en el mismo ramo o la misma plaza", resultando el accionar del Servicio contrario al ordenamiento jurídico vigente, al escoger arbitrariamente contribuyentes de Penco, Talcahuano y Los Ángeles, que no corresponden a donde el



contribuyente realiza habitualmente sus operaciones comerciales. Como tampoco, se ha respetado las interpretaciones del propio Servicio, consignadas en el Oficio N°3.392 del 24.08.2000, pues el accionar del ente fiscalizador no se condice con lo instruido en este documento; en consecuencia, el Oficio Ord. DFI08 N° 46 del 27.07.2021 emitido por el Departamento Regional de Fiscalización, debe dejarse sin efecto.

DÉCIMO SEXTO: Que, en atención de las restantes argumentos y probanzas que han vertidos las partes en litis, que en nada ameritan alterar lo ya resuelto; y estos argumentos son:

> En lo consistente en la tercera alegación: "Caducidad de la facultad fiscalizadora del Servicio respecto de los años tributarios 2004 a 2015",

> Respecto a la cuarta alegación, consistente en "Contabilidad Fidedigna de lo declarado oportunamente por el contribuyente durante los años tributarios 2004 a 2015".

En lo que respecta a estos argumentos, que están relacionado con la acreditación de las "pérdidas de arrastre", se debe estar a lo señalado en el motivo décimo cuarto precedente, dado que en nada alteran a la liquidación de impuesto reclamada; y por ello, que este tribunal no se pronunciará sobre estas materias.

DÉCIMO SÉPTIMO: Que, por estimarse que la reclamada ha tenido motivos plausibles para litigar, no será condenada en costas.

Por estas consideraciones y visto, además, lo dispuesto en los artículos 1° n.º 1 de la Ley n.º 20.322 de 2009, Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros; 2, 21, 63, 64, 115, 124 y demás pertinentes del Código Tributario; artículo 35 de la Ley sobre Impuesto a Renta; 144 y 170

Documento firmado electrónicamente por don/ña Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño, el 07-12-2023.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
95363de9367f4b5983dc2359c7566e2e



del Código de Procedimiento Civil; y demás leyes afines y que se consideran.

SE RESUELVE:

En relación a la reclamación interpuesta a fojas 37 y siguientes, en donde comparece don Mauricio Alejandro Ortiz Solorza, abogado, en representación procesal de Productora y Comercializadora de Productos Alimenticios PROCOM S.A., Rol Único Tributario 99.520.450-9; se adoptan las siguientes decisiones:

I.- Que, Respecto a la Tasación realizada en conformidad a lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley de Impuesto a la Renta, déjese sin efecto, teniendo presente el considerando noveno y siguientes.

II.- Al ser consecuencial a lo referido en el punto I precedente, déjese sin efecto la Liquidación n.º 320 de fecha 29.07.2021, sobre Impuesto Único Art. 21 LIR, correspondiente al año tributario 2018, según lo vertido en los motivos precedentes. Por lo tanto, HA LUGAR a la reclamación interpuesta en contra de referida Liquidación, emitidas por la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos.

III.- Que, no se condena en costas a la parte vencida, según lo establecido en el motivo décimo séptimo.

IV.- Que el Director de la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos dispondrá el cumplimiento administrativo de esta sentencia, conforme lo establece el artículo 6º, letra b), n.º 6, del Código Tributario, sin perjuicio de las facultades conferidas a este Tribunal en el artículo 1º, incisos segundo y tercero, de la Ley n.º 20.322 de 2009, Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros.

Notifíquese la presente resolución a la parte reclamante por carta certificada, y a la parte reclamada mediante la publicación de su texto íntegro en el sitio en Internet del Tribunal. Sin perjuicio, avísese a la dirección de correo electrónico al litigante que lo haya solicitado.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño, el 07-12-2023.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
95363de9367f4b5983dc2359c7566e2e



Anótese, regístrese y archívese en su oportunidad.

RUC n.º 21-9-0000769-3

RIT n.º GR-10-00090-2021.

Cuantía Neta: 653,22 UTM.

Multa : 0 UTM.

Reajuste : 67,28 UTM.

Intereses : 421,49 UTM.

Cuantía Bruta: 1.141,99 UTM.

Proveyó don ANSELMO IVÁN CIFUENTES ORMEÑO, Juez Titular del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Ñuble y la Región del Biobío.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño, el 07-12-2023.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
95363de9367f4b5983dc2359c7566e2e



Timbre Electrónico

Anselmo Ivan Cifuentes Ormeño
Juez Tribunal del Biobio
Incorpora Firma Electrónica
Avanzada