Aunque la acción tributaria del Servicio respecto de determinados años se encuentre prescrita, puede recurrir a los antecedentes de las declaraciones de dichos años para ejercer su función fiscalizadora en relación con años tributarios posteriores no amparados por la prescripción.

**Código Tributario – Artículos 59 y 200**

**ACCIÓN FISCALIZADORA – PRESCRIPCIÓN – ANTECEDENTES AÑOS ANTERIORES – RECURSO DE CASACIÓN EN EL FONDO – CORTE SUPREMA - RECHAZADO**

La Excma. Corte Suprema desestimó un recurso de casación en el fondo interpuesto por un contribuyente en contra de una sentencia de la I. Corte de Apelaciones de San Miguel, confirmatoria de la de primer grado, que rechazó una reclamación tributaria.

El recurrente, en un primer capítulo, denunció la vulneración de los artículos 59 y 200 del Código Tributario, aduciendo una errada interpretación y aplicación de las normas relativas a la prescripción de la acción fiscalizadora del Servicio de Impuestos Internos. Explicó que, de conformidad con las normas referidas, el Servicio sólo se encontraba habilitado para ejercer su acción fiscalizadora hasta el año tributario 2004, encontrándose impedido de dirigir su impugnación a períodos anteriores, ni aun a pretexto de verificar pérdidas cuyo origen se encuentra en ejercicios anteriores.

Al respecto, la Suprema Corte determinó que el hecho de no haberse impugnado por el Servicio de Impuestos Internos las declaraciones anteriores al año 2004, no supone como consecuencia necesaria que la referida autoridad se encuentre impedida de ejercer dicha actividad en relación a ejercicios tributarios posteriores que no están amparados por la prescripción, aunque para ello sea necesario recurrir a antecedentes fundantes de las correspondientes a los años anteriores al indicado. Concluyó el fallo de casación que el Servicio no está imposibilitado de corregir las bases imponibles declaradas en ejercicios tributarios a cuyo respecto está prescrita la acción fiscal, con el objeto de liquidar y perseguir el pago de obligaciones tributarias no extinguidas por dicho instituto, pero en cuya conformación inciden antecedentes de hecho contenidos en declaraciones de esos años, en relación a las cuales la actividad fiscalizadora se encuentra extinguida por la prescripción.

El texto de la sentencia es el siguiente:

“Santiago, diez de junio de dos mil trece.

Vistos:

En estos autos Rol N° 3735-2012 de esta Corte Suprema, referidos a un procedimiento de reclamación tributaria, iniciados por la contribuyente sociedad “XXX”, la referida sociedad dedujo un recurso de casación en el fondo contra la sentencia dictada por la Corte de Apelaciones de San Miguel, fechada tres de abril de dos mil doce, escrita a fojas 203, mediante la cual confirmó en todas sus partes la sentencia de primer grado, la que en su oportunidad rechazó el reclamo interpuesto.

A fojas 244 se trajeron los autos en relación.

Considerando:

Primero: Que en el primer capítulo del recurso de nulidad sustancial se denuncia la vulneración de los artículos 59 y 200 del Código Tributario, señalando que la ley ha concedido a la Administración la facultad de examinar y verificar la determinación de la obligación tributaria efectuada por el contribuyente, que se materializa en la declaración de impuestos. En este sentido señala que la primera de las normas referidas establece el alcance de la facultad que le asiste al Servicio para fiscalizar dicha determinación impositiva, estableciéndose que la función fiscalizadora podrá llevarse a cabo dentro de los plazos de prescripción, los cuales se encuentran establecidos en la segunda de las normas referidas.

Agrega el recurrente que, de conformidad con las normas referidas, el Servicio sólo se encontraba habilitado para ejercer su acción fiscalizadora hasta el año tributario 2004, encontrándose impedido de dirigir su impugnación a períodos anteriores, ni aun a pretexto de verificar pérdidas cuyo origen se encuentra en ejercicios anteriores.

Expone que, al emitirse las liquidaciones impugnadas, el Servicio ha vulnerado las normas contempladas en los artículos 59 y 200 del Código Tributario, pues el ente impositivo no puede cuestionar los resultados y las pérdidas determinadas previamente al año tributario 2004, aun cuando se arrastren y sean consideradas como gastos posteriormente, pues dichas pérdidas corresponden a la determinación de la obligación tributaria anual correctamente efectuada en su oportunidad y no cuestionada por el Servicio. Agrega que si el Servicio de Impuestos Internos optó por no ejercer su función de fiscalización, dentro de los plazos establecidos en la ley, no puede hacer responsable de ello al contribuyente ni soporta éste el costo de la referida omisión.

Segundo: Que el segundo fundamento del recurso de nulidad encuentra su base en la infracción a los artículos 21 y 17 del Código Tributario, normas de las que se deriva que es el contribuyente quien tiene la carga de probar sus asertos y para ello cuenta con más elementos probatorios que la pura contabilidad, por lo cual resulta improcedente el sostener, como lo hace la sentencia impugnada, que la contabilidad completa es el único medio de prueba por medio de la cual se deben acreditar los hechos, criterio que resulta ser errado desde que la ley permite probar la veracidad de las declaraciones, la naturaleza de los antecedentes y montos de operaciones por otros medios de prueba.

Expresa el recurrente que en el caso de autos su parte aportó innumerable prueba documental tendiente a acreditar los hechos en que sustentó sus reclamaciones, sin embargo dichos antecedentes no fueron valorados por estimarse que se trataba solo de hojas sueltas, no timbradas ni foliadas, omisión que constituye un error en la aplicación de los artículos 17 y 18 del Código Tributario.

Agrega que al no haberse ponderado la prueba rendida se ha configurado la infracción denunciada.

Tercero: Que la última causal de infracción de derecho la circunscribe, el recurrente, al artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta en tanto dicha norma contempla la aplicación de un impuesto a la renta en calidad de único, con una tasa del 35%, aplicable a los gastos rechazados, ello pues la ley lo asimila a retiro.

Explica el recurrente que su parte argumentó en el sentido de que no correspondía la aplicación del impuesto referido en el párrafo anterior a la partida denominada “intereses a la casa matriz”, ya que si bien durante los años tributarios 2004 a 2006 estos se adeudaron, nunca fueron pagados, por lo que no existieron desembolsos de dinero, con lo cual no se verifica el elemento esencial del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Cuarto: En virtud de lo reseñado afirma que los errores denunciados influye sustancialmente en lo dispositivo del fallo, debiendo en consecuencia anularse la sentencia impugnada, dictarse sentencia de remplazo y en definitiva rechazar la demanda interpuesta en su contra.

Quinto: Que, como se puede advertir, la cuestión jurídica propuesta se reduce a dilucidar dos aspectos: por un lado, la procedencia de la prescripción de la acción fiscalizadora del Servicio de Impuestos Internos, vinculada ésta a la exigencia de comprobación de pérdidas de arrastre por medio de antecedentes probatorios que permitan sustentarlas, los cuales se encontrarían comprendidos en períodos cubiertos por dicha institución y, por otro, la efectividad de haberlas comprobado fehacientemente.

Sexto: Que, en relación con lo primero, tal como ya ha tenido oportunidad de señalarlo este tribunal, el hecho de no haberse impugnado por el Servicio de Impuestos Internos las declaraciones anteriores al año 2004 -respecto de alguna de las cuales la acción fiscalizadora se encontraría prescrita-, ello no supone como consecuencia necesaria que la referida autoridad se encuentre impedida de ejercer dicha actividad en relación a ejercicios tributarios posteriores que no están amparados por la prescripción, aunque para ello sea necesario recurrir a antecedentes fundantes de las correspondientes a los años anteriores al indicado.

En consecuencia, el Servicio no está imposibilitado de corregir las bases imponibles declaradas en ejercicios tributarios a cuyo respecto está prescrita la acción fiscal, con el objeto de liquidar y perseguir el pago de obligaciones tributarias no extinguidas por dicho instituto, pero en cuya conformación inciden antecedentes de hecho contenidos en declaraciones de esos años, en relación a las cuales la actividad fiscalizadora se encuentra extinguida por la prescripción.

Séptimo: Que, en el presente caso se trata de la determinación de un impuesto actual respecto del año tributario 2004, cuya fiscalización no se encuentra prescrita, en el que el contribuyente de autos invoca un gasto haciendo valer pérdidas de arrastre provenientes de ejercicios anteriores, al amparo del artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, para lo cual el Servicio de Impuestos Internos se encuentra facultado para exigir que se acrediten fehacientemente tales pérdidas, lo que le permite revisar declaraciones efectuadas con anterioridad a los años señalados por parte del contribuyente, a fin de controlar que los egresos que se imputan en cuanto al establecimiento de un impuesto vigente se encuentren justificados, sin que por ello se entienda que se ejercen facultades fiscalizadoras para revisar y liquidar diferencias impositivas de periodos tributarios anteriores.

Octavo: Que, por las razones expresadas precedentemente, no puede afirmarse que las normas relativas a la prescripción consagradas en el Código Tributario ni las del Código Civil pudieren haber sido infraccionadas por los jueces del fondo, de modo que en esa parte el recurso en estudio no podrá prosperar.

Noveno: Que en relación a la capítulo de impugnación planteado por la parte de la sociedad reclamante relativo a haberse infringido las normas reguladoras de la prueba se hace necesario señalar, como marco general, que la revisión de la forma en que se han dado por establecidos los hechos por parte de los jueces de la instancia, al conocer de un recurso de casación en el fondo, es posible solamente en el supuesto que los recurrentes denuncien infringidas las normas que gobiernan la prueba. En efecto, no puede soslayarse la importancia de la correcta aplicación de la ley en la determinación de los presupuestos fácticos, materia integrada por la noción de leyes reguladoras de la prueba, desde que sólo una vez fijados aquéllos, procederá la determinación de la correcta aplicación de las normas sustantivas que reglan el asunto sometido al conocimiento de los sentenciadores del fondo, pero en lo cual resulta igualmente relevante el estricto cumplimiento de la legislación que regula, con un carácter objetivo, los distintos aspectos que integran la actividad probatoria de las partes y el tribunal.

Décimo: Que de lo dicho se desprende que esta Corte, conociendo de una nulidad de fondo, puede entrar a apreciar la forma como han sido fijados los hechos, al precisar la correcta aplicación de las normas legales pertinentes a la prueba, pero para ese exclusivo objeto: examinar la legalidad en la determinación de los hechos y, por lo mismo, su validez. En consecuencia, la Corte Suprema no varía los hechos y sobre ellos concluye una nueva decisión, sino que establece que aquellos supuestos fácticos fijados erróneamente no permiten llegar a la determinación adoptada por los jueces de la instancia en cuanto a la aplicación del derecho sustantivo.

En una labor anexa a ésta, fijando los hechos correctamente decide la litis conforme a la normativa aplicable a esos nuevos supuestos fácticos establecidos válidamente, esto es, en el fallo de reemplazo.

Para llegar a tal actuación compleja, que conforman la sentencia de casación y la de reemplazo, es preciso que se conjugue la primera con la segunda decisión. En lo medular se podrán variar los hechos asentados por los jueces del mérito, circunstancia que tendrá lugar cuando se haya constatado la transgresión de normas que reglan la prueba.

Se les atribuye tal naturaleza a aquellas directrices o pautas fundamentales, impuestas por la ley, que se encargan de determinar los diferentes medios probatorios, el procedimiento y la oportunidad en que deben ofrecerse, aceptarse y rendirse las probanzas, la fuerza o valor de cada medio y la manera como el tribunal debe ponderarlos, importando verdaderas obligaciones y limitaciones dirigidas a ajustar las potestades de los sentenciadores en dicho ámbito y, de esta forma, conducir a una correcta decisión en el juzgamiento.

Se excluye de la labor anterior la ponderación comparativa de una misma clase de medio probatorio o la apreciación que se realiza en conjunto de todos los medios. Esta exclusión se justifica en el antecedente que la actividad jurisdiccional considera un componente básico de prudencia en la decisión, por cuanto las determinaciones que adoptan los jueces, sustentadas en aquellos preceptos -como se ha dicho-, le otorgan libertad en la justipreciación de los diversos elementos probatorios, por lo que quedan al margen del examen que se realiza por la vía de legalidad en la casación.

Undécimo: Que el recurrente ha limitado su alegación, en lo que a leyes reguladoras de la prueba se refiere, por un lado a haberse creado una presunción por parte del Servicio de Impuestos Internos, alegación ya desestimada, y por otro, a haber los sentenciadores desestimado prueba rendida en el proceso, alegación que también será desestimada no sólo porque no ataca los elementos constitutivos del vicio, sino la ponderación que hace el tribunal de la instancia de la prueba rendida, acción sobre la cual, como se señalara en el fundamento precedente, tiene esta Corte impedido el acceso, dada la naturaleza del control que por medio de recurso de casación en el fondo se ejerce.

Duodécimo: Que la tercera causal de nulidad sustancial, tal como se señalara, se hace consistir en una errada interpretación y aplicación del artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, particularmente en lo relativo a la partida denominada “intereses casa matriz”, alegación que deberá ser rechazada en tanto supone no una errada interpretación relativa a la aplicación de la norma, como lo deja ver el recurrente, sino como una alteración de los hechos establecidos en la instancia y desde ese punto de vista inalterables al momento de conocer de un recurso de nulidad, excepto que se alegare infracción a las leyes que regulan la prueba, alegación que, como se señaló en el fundamento precedente, fue desestimada.

Décimo tercero: Que por los fundamentos expresados procede rechazar el recurso, al no concurrir los vicios denunciados.

Por estas consideraciones y visto, además, lo dispuesto en las normas legales citadas y en los artículos 766 y 767 del Código de Procedimiento Civil, se rechaza el recurso de casación el fondo, interpuesto en el primer otrosí de fojas 210, en contra de la sentencia de tres de abril de dos mil doce, escrita a fojas 203.

Regístrese y devuélvase.”

**CORTE SUPREMA – SEGUNDA SALA – ROL 3735-2012 – 10.06.2013 - MINISTROS SRES. HUGO DOLMESTCH U. - CARLOS KÜNSEMÜLLER L. - HAROLDO BRITO C. - LAMBERTO CISTERNAS R. - ABOGADO INTEGRANTE SR. JORGE LAGOS G.**