

Concepción, cuatro de agosto de dos mil veinticinco.

Visto;

Se reproduce la sentencia en alzada.

Y se tiene además presente:

Primero: Que por sentencia de diecinueve de marzo de dos mil veinticuatro, en causa RIT N° GS-10-00039-2022, RUC N°22-9-0000538-5, el juez titular del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Ñuble y la Región del Biobío, declara I- Que, se acoge el requerimiento de declaración judicial de la existencia de elusión tributaria, mediante el abuso de las formas jurídicas, deducido en lo principal del escrito de fojas 100 y siguientes respecto del conjunto o serie de actos que se indican, respecto a la contribuyente Forestal Aurora SpA, Rut n° 76.556.018-7, según lo vertido en los motivos precedentes;

II.- Que, en consecuencia, el Servicio de Impuestos Internos deberá emitir las respectivas liquidaciones por diferencias de IMPUESTO ADICIONAL, en conformidad al inciso final del artículo 4 quinquies del Código Tributario; de acuerdo al siguiente detalle, en conformidad a lo que fue determinado por la Administración en la respectiva citación: Para el año tributario 2020, la suma de \$1.077.548.910 (mil setenta y siete millones, quinientos cuarenta y ocho mil novecientos diez pesos chilenos); para el año tributario 2021, la suma de \$966.020.021 (novecientos sesenta y seis millones, veinte mil veintiún pesos chilenos), y para el año tributario 2022, la suma de \$937.248.935 (novecientos treinta y siete millones doscientos cuarenta y ocho mil novecientos treinta y cinco pesos chilenos); todo ello, con



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

los respectivos reajustes, intereses, y multas que en derecho correspondan.

III.- Que, se condenará en costas a la requerida, conforme a lo expresado en el motivo decimocuarto.

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

Segundo: Que, contra de dicha sentencia se alza en apelación, el abogado señor Arturo Selman Nahum, en representación de Forestal Aurora SpA, pidiendo que se la revoque la sentencia pronunciada por el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Ñuble y Región del Biobío, y en su mérito, se rechace íntegramente la solicitud de declaración judicial de existencia de elusión tributaria mediante el abuso de las formas jurídicas presentada por el Servicio de Impuestos Internos con fecha 10 de agosto de 2022.

Es así, como el recurso de apelación se agrupa en siete puntos que a saber son:

a.- La improcedencia de la declaración del abuso de las formas jurídicas declarada por la sentencia de 19 de marzo de 2024, puesto que los actos que motivaron el requerimiento realizado por el SII con fecha 10 de agosto de 2022 no constituyen una conducta elusiva en los términos del artículo 4° ter del Código Tributario, sino que se enmarcan en el legítimo ejercicio del derecho a la economía de



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

opción, en los términos señalados en el inciso 2° del artículo 4° ter del Código Tributario.

b.- La sentencia incurre en graves infracciones a los artículos 59, inciso 4° N° 1 letra b) de la LIR, en su redacción vigente a los hechos fiscalizados, 35° transitorio de la Ley 21.210, y en un evidente intento de aplicación retroactiva de la ley, contra texto expreso de las disposiciones legales mencionadas, que ameritan que el fallo sea dejado sin efecto en todas sus partes.

c.- El fallo incurre en graves errores consistentes en la falta y/o errónea valoración de la prueba aportada en el proceso, las infracciones a las máximas de la experiencia y las reglas de la lógica incurridas por el tribunal a quo, las infracciones a la carga de la prueba que rige en el procedimiento de declaración de abuso o simulación del artículo 160 bis del Código Tributario y la evidente falta de fundamentación de que la sentencia adolece.

d.- Además la apelación se sustenta en la falta de legitimación pasiva de Forestal Aurora SpA para ser requerido de la declaración judicial de existencia de elusión tributaria, en conformidad a lo establecido en el artículo 160 bis del Código Tributario en relación con lo establecido en los artículos 59, 74, 79 y 83 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

e.- Sostiene el apelante la improcedencia de aplicar la Norma General Anti Elusiva del artículo 4° ter del Código Tributario, por encontrarse las operaciones cubiertas bajo el control de las normas anti elusivas especiales contenidas en los artículos 41 E y 41 F de la Ley sobre Impuesto a la Renta, cuestión que excluye la aplicación de la NGA.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

f.- Agrega además como fundamento, la infracción al artículo 26 del Código Tributario, a la Buena Fe, a la doctrina de actos propios y al principio de protección de la confianza legítima.

g.- Y finaliza el recurrente fundando su pretensión en que la sentencia recurrida ignora la procedencia de la declaración de la prescripción de la acción fiscalizadora respecto del período de marzo de 2019, oportunamente alegada por esta parte.

En lo que respecta al primer punto, sostiene el apelante que *“los ejes centrales que justifican la decisión adoptada en la sentencia, cual es la recalificación de la calidad de institución financiera extranjera o internacional de ITF, de manera de impedir la aplicación de la tasa rebajada de 4% de impuesto adicional, se sustenta fundamentalmente en las siguientes consideraciones:*

a. Que NG disponía de suficientes fondos para realizar la inversión, y que debía haberlos traspasado directamente a NG Chile y dicha entidad traspasarlos a Forestal Aurora SpA. La creación de ITF no tuvo –ni podía tener- más sentido que el meramente tributario.

b. Que ITF, después del préstamo otorgado a Forestal Aurora SpA, no realizó operaciones financieras hasta que fue objeto de Citación por parte del Servicio de Impuestos Internos de acuerdo al artículo 63 del Código Tributario, y;

c. Que, en realidad, lo recibido por Forestal Aurora SpA no corresponde a un préstamo sino a capital de trabajo, y el pago de los supuestos “intereses” una forma artificiosa de rebajar el impuesto adicional que le correspondía retener y pagar.”

Refiere al efecto que solo son argumentos de autoridad, o afirmaciones personales sin sustento legal ni fáctico alguno, con



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

incongruencias evidentes, mezclando la figura de la “simulación” con el “abuso de las formas jurídicas”, siendo ambas figuras incompatibles entre sí.

Agrega que la sentencia al afirmar que el actuar del grupo económico solo buscó beneficio meramente tributario, desconoce principios básicos económicos y comerciales, como lo es la posibilidad de financiarse libre y alternativamente con deuda y/o capital, sea o no con empresas relacionadas (directa o indirectamente), cuestión que en sí mismo genera efectos económicos y jurídicos relevantes.

Señala que, en una inversión de estas características, y considerando que existe relación indirecta con el deudor, claramente se disminuyen los riesgos en caso que parte de los flujos estén en Chile ingresados como deuda.

Por otro lado, el financiamiento conjunto mediante deuda y capital, en entidades jurídicamente separadas, permite mayor flexibilidad en la organización jurídica de esas entidades.

Sostiene además la sentencia pasa completamente por alto la realidad que el grupo económico, al disponer de una sola entidad financiera destinada a otorgar préstamos u otras operaciones de crédito a empresas relacionadas para el desarrollo de proyectos en Latinoamérica, tal cual como ha ocurrido en los hechos, también genera efectos jurídicos y económicos relevantes, ya que permite que una sola entidad del grupo coordine y maneje los flujos de financiamiento en una región, habiéndose constituido como tal, con las reservas suficientes y disponiendo de los flujos para ello, por ende indica que es falaz asumir que por disponer una de las empresas del grupo de ciertos flujos de dinero, ellos debían ser utilizados de la



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

manera en que se indica en la sentencia, obviando la estructura de negocios establecida para el financiamiento en Latinoamérica y las oportunidades de negocios que el grupo estaba tratando de concretar en la región, muchas sin relación con Foresta Aurora.

Indica que, en la sentencia se señala que el préstamo no fue tal, sino capital de trabajo, es decir, “un aumento de capital”, y que los “intereses” una forma de rebajar el impuesto adicional, solo pudiendo entenderse que se refiere a que en realidad serían dividendos, pues sino no se entiende la referencia ni menos el motivo para incluir entrecomillas la palabra intereses. Pues bien, ese razonamiento, primero, supondría la imputación previa de una “simulación” del artículo 4° quáter del Código Tributario, que no fue la hipótesis seguida por el Servicio de Impuestos Internos en el requerimiento, sino que utiliza el abuso de las formas jurídicas del artículo 4° ter del Código Tributario. En segundo lugar, ese razonamiento pugna con los propios hechos no controvertidos establecidos en la sentencia, a propósito de la existencia -indubitada- del préstamo de parte de ITF a Forestal Aurora SpA., pues para justificar la aplicación de la tasa del 35%, en vez de la tasa 4%, en la sentencia se recalifica a ITF en el sentido de que no detentaría la calidad de institución financiera extranjera o internacional, habilitando la aplicación de la tasa 35%.

Lo cual, constituye la opinión del Tribunal de cómo se debería haber realizado la inversión, lo cual violenta la economía de opción prevista en el artículo 4° ter del Código Tributario en relación con artículo 41 E y 41 F de la Ley de Impuesto a la Renta, sino que derechamente supone que toda inversión extranjera en Chile, se debe



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

realizar mediante aportes de capital, lo cual atenta contra la libertad económica y libre desarrollo de los negocios.

Agrega además en este punto que en *“la sentencia, se desechó toda la prueba aportada sin mayor razonamiento que señalar que ella en nada alteraba lo ya resuelto, en circunstancias que dicha prueba sí acredita fehacientemente que ITF es una institución financiera extranjera o internacional real, que se ha utilizado como vehículo de financiamiento de proyectos del grupo económico FIA en Latinoamérica, y que se han realizado desde el año 2014 a la fecha (incluido en el período en que no existieron operaciones financieras), múltiples ofertas vinculantes y no vinculantes para adquirir activos forestales en Chile y Brasil en procesos de licitación de activos forestales, lo que denota que la posible inactividad de ITF en un cierto período de tiempo, nada tiene que ver con una maniobra destinada a eludir impuestos, sino a una realidad del negocio, en aquellos casos en que no se adjudicaron las ofertas de compra, en un mercado relativamente acotado y de incipiente crecimiento en Latinoamérica.*

Las afirmaciones de la sentencia, como que ITF no es una entidad financiera internacional o bien que se constituyó con el único objetivo de aprovechar la tasa del 4% de impuesto adicional en Chile, no solo no tienen sustento en prueba alguna aportada por el SII en dicho sentido -habida consideración que de conformidad a lo dispuesto en el inciso 5° del artículo 4° bis del Código Tributario en este procedimiento la carga de la prueba recae en el SII- sino que, a mayor abundamiento, dichas afirmaciones carecen de sustento ya que se aportaron por esta parte múltiples antecedentes que acreditan precisamente lo contrario...”



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Agrega que su parte acreditó razones económicas y jurídicas más allá de las meras tributarias, pero sin perjuicio de no haberlo realizado, la “economía de opción” bajo la regla del inciso 2° del artículo 4° ter del Código Tributario, excluye la aplicación del abuso de formas jurídicas.

El segundo argumento que sustenta su apelación es la infracción al artículo 59 inciso 4° N° 1 letra b) de la Ley de Impuesto a la Renta, en su redacción vigente aplicable a los hechos fiscalizados, y al artículo trigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210, lo que importa una aplicación retroactiva de la ley, vulnerando las normas citadas y el Principio de Legalidad en materia tributaria.

El recurso da cuenta de la instrucción administrativa que dio el Director del Servicio de Impuestos Internos, en uso de sus facultades de interpretación, lo cual constituyó una *“protección, conocida doctrinariamente como “puerto seguro” (“safe harbour”), para aquellos terceros que tuviesen obligaciones contractuales vigentes por créditos con entidades extranjeras, en el sentido que dichos terceros (como es el caso de Forestal Aurora) podrían tener la tranquilidad que estaban cumpliendo adecuadamente con su obligación de retención establecida en el artículo 59 N°1 de la Ley de la Renta -es decir, retención del impuesto adicional con la tasa respectiva- en la medida que la entidad financiera a la que se estaban pagando intereses por un crédito hubiese obtenido en forma previa al pago su inscripción en el registro de instituciones financieras creado, administrado y mantenido por el SII con dicho fin.”*

Sostiene que se acreditó que ITF “se inscribió y renovó sucesivamente su inscripción en el Registro Voluntario de Instituciones



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Financieras Extranjeras e Internacionales mantenido con estos fines por el Servicio de Impuestos Internos desde el año 2017 a la fecha, acompañándose para acreditarlo la Resolución de inscripción y las sucesivas Resoluciones de renovación de ITF en el referido Registro, por lo que simplemente no era posible concluir (ni que el Servicio de Impuestos Internos tratase de desconocer posteriormente sus propias resoluciones, ni aún bajo pretexto de la Norma General Antielusión) que ITF no cumplía con los requisitos para ser calificado una entidad financiera extranjera internacional, hecho verificado año a año por el propio SII, lo que deriva en que respecto de los intereses pagados por la deudora (Forestal Aurora SpA), aplicaba y no puede desconocerse la tasa de retención aplicada del 4% de impuesto adicional por concepto de intereses.”

Por ende, indica que es inexplicable que la sentencia le haya restado completo valor a la inscripción de ITF en el Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales del Servicio de Impuestos Internos.

Como tampoco es efectivo que el Servicio de Impuestos Internos no dispuso en esas oportunidades de antecedentes para determinar si ITF era o no una institución financiera extranjera o internacional para efectos de lo dispuesto en el artículo 59, inciso 4°, N°1 letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta pues, por el contrario, en cada oportunidad dispuso de todos los antecedentes aquellos que eran exigidos por la propia autoridad administrativa, incluido los Estados Financieros que dan cuenta de las operaciones de dicha entidad.

Agrega en este punto el arbitrio que el artículo 59 inciso 4° N° 1 letra b) de la Ley de Impuesto a la Renta, se modificó por la Ley



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

21.210 del año 2020, en la cual se incorporaron expresamente nuevos requisitos para poder ser calificado como una institución financiera extranjera o internacional, y también se modificaron las instrucciones administrativas para poder ingresar al Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales, acorde a los nuevos requisitos.

Así las cosas, sostiene que respecto a los préstamos efectuados antes de la modificación legal, está prohibido aplicar a ellos cualquiera de los nuevos requisitos establecidos por el Legislador, que por cierto son más estrictos que los anteriores, y fue los que utilizó el Servicio de Impuestos Internos en primer lugar y luego el sentenciador para acceder a la pretensión fiscal, efectuando de esta forma una aplicación retroactiva de la ley, contra texto expreso de las normas de vigencia de la Ley N° 21.210.

Lo anterior es reconocido por el propio Servicio de Impuestos Internos al indicar en la Ley N° 21.210, que los nuevos requisitos solo resultan aplicables a créditos pactados a partir del 1° de marzo de 2020, y que los créditos pactados con anterioridad a dicha norma se mantienen regulados por las normas legales e instrucciones administrativas dictadas a la fecha de celebraciones de esas operaciones. Agrega, además, lo dispuesto en el artículo trigésimo quinto transitorio.

Ahora bien, indica que la sentencia incurre en error atendido que el juez recalifica la naturaleza jurídica de ITF, y estima que éste no cumple con los requisitos para ser considerado una institución financiera extranjera internacional, y, en consecuencia, el impuesto adicional aplicable a los intereses pagados a dicha institución no



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

correspondía afectarlos con la tasa rebajada del 4% de impuesto adicional, sino que debía afectarse con la tasa general del 35%. Lo anterior debido a que en la especie, se debía aplicar lo dispuesto en el artículo trigésimo quinto transitorio.

Por lo que estima, se vulneraron los principios de legalidad y especialidad, ya que una cosa es que se permita la aplicación de la Norma General Anti Elusión, para situaciones que pudieran calificarse de elusivas en su conjunto, pero si para arribar a esa conclusión, se utilizan presupuestos o requisitos que el Legislador impide aplicar para el caso que se está analizando bajo la mirada de la Norma General Anti Elusión como ocurrió en estos autos, se violenta el principio de legalidad y el de especialidad, ya que supone restar de todo efecto jurídico al artículo trigésimo quinto transitorio de la Ley N° 21.210.

El tercer fundamento de la apelación, consiste en la errónea valoración de los medios de prueba rendidos en autos, infracción a las normas que regulan el sistema de la sana crítica e infracción a la carga de la prueba.

En cuanto a la errónea valoración de los medios de prueba, indica que la prueba se valora de acuerdo con las reglas de la sana crítica.

Luego de citar doctrina, indica el recurso que la valoración de la prueba bajo el sistema de la sana crítica exige valorar todos los medios de prueba que fueron rendidos por las partes en autos, para luego sopesarlos en base a las normas de la sana crítica, esto es, las reglas de la lógica, las máximas de la experiencia y los conocimientos científicamente afianzados.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Sostiene en este acápite que su parte “acompañó copia de los contratos de préstamos celebrados entre Internacional Timber Finance y sus empresas relacionadas; copia de la Resolución Exenta que autorizó la inscripción de ITF en el Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales así como de todas las Resoluciones que autorizaron la renovación de la inscripción; pagarés entre Forestal Aurora e ITF, Swift de transferencias realizadas entre ambas, informes de valoración de mercado de Forestal Aurora; Formularios 50; Ofertas de compra vinculantes y no vinculantes de importantes activos forestales que serían financiadas por ITF, Contratos de financiamiento entre ITF y las empresas del grupo y Swift de transferencias; balances de 8 columnas de los años 2021 y 2022; Libros Mayores; Libros Diarios, entre muchos otros.

Todos estos antecedentes estaban encaminados a demostrar que las operaciones impugnadas por el SII se enmarcaron dentro de su legítimo derecho de opción, así como que ITF efectivamente era una institución financiera extranjera o internacional real operativa, no concurriendo en la especie los requisitos que configuran el abuso de las formas jurídicas del artículo 4° ter del Código Tributario.

Sin embargo, la sentencia de primera instancia no realizó valoración alguna de los medios de prueba que fueron acompañados, rechazándolos de forma general, o si la realizó, lo hizo de manera errada y sin base en los antecedentes reunidos en el proceso...”

El recurso transcribe y critica los considerandos séptimo, octavo, noveno, duodécimo y décimo tercero de la sentencia que se revisa. Y es así, de la mera lectura de esos razonamientos se realiza una incorrecta valoración de los medios de prueba acompañados, puesto



que las afirmaciones en la que se sustenta la decisión de declaración del abuso de las formas jurídicas constituyen afirmaciones vacías que no tienen sustento alguno en los antecedentes aportados por su representada o que derechamente se realizan en contra de esos.

Una segunda línea argumentativa en este punto corresponde a infracción a las máximas de la experiencia y a las reglas de la sana crítica, cita al efecto doctrina y jurisprudencia, e indica que la sentencia apelada, *“incurrió en infracciones a las máximas de la experiencia dado que sus razonamientos se basan en observaciones que intentan constituir juicios fundados pero que en realidad constituyen meras apreciaciones y afirmaciones vacías, en torno al supuesto abuso de las formas jurídicas en que se habría incurrido con el préstamo otorgado por la institución financiera internacional ITF a mi representada. Es decir, la sentencia, en lugar de formular juicios, contiene verdaderos prejuicios, en el sentido normal de la palabra.”*

Sostiene que el sentenciador bajo el pretexto de aplicar la lógica y la razón, que por el hecho de que un contribuyente opte por la vía de financiamiento vía deuda y vía capital, este actuaría con el único objeto de rebajar artificiosamente la carga tributaria, vulnera las máximas de la experiencia pues implica caer en generalidades que no tiene sustento alguno.

Además, indica que las infracciones a las máximas de la experiencia se evidencian en la constante negativa incurrida por el fallo a reconocer el carácter de Institución Financiera Internacional de International Timber Finance LLC, basándose para ello en supuestas diferenciaciones entre requisitos formales y requisitos de fondo para tener tal carácter, sin referirse el detalle al texto de la Ley aplicable a la



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

operación de crédito suscrita entre ITF y Forestal Aurora SpA ni a las instrucciones dadas por el SII respecto a dicha norma, en un intento evidente de forzar la aplicación retroactiva de otras normas legales, además sin mayor análisis, contra la voluntad expresa del Legislador.

La sentencia niega el carácter de Institución Financiera de ITF pese a haberse aportados todos los antecedentes que lo demuestran, tanto respecto de su constitución como tal, así como respecto de su forma de operar.

La sentencia también infringe la regla de la razón suficiente, debido a que sostiene que su representado *“aportó abundante prueba que permitía tener por acreditada la naturaleza jurídica de Institución Financiera de ITF, así como antecedentes que dieron cuenta de las razones económicas por las cuales se recurrió a financiamiento mediante préstamos, vinculados con el desarrollo de su giro en proyectos forestales, todos los cuales permitían tener por acreditado el legítimo ejercicio de la economía de opción de mi representada.*

Por otro lado, la prueba aportada por el Servicio de Impuestos Internos, en quien recaía la carga de demostrar la existencia de abuso de las formas jurídicas, en ningún caso logra dar cuenta de la configuración de la figura regulada en el artículo 4° Ter del Código Tributario, dado que sólo acompañó los informes de fiscalización, y los actos administrativos previos a la interposición del requerimiento de declaración de abuso de las formas jurídicas y Citaciones practicadas a ITF y NG Chile, y en cuanto a prueba testimonial, las declaraciones de testigos de dos funcionarios del SII.

Todos estos antecedentes resultan insuficientes para dar por acreditada una grave imputación como lo es la supuesta existencia de



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

abuso de las formas jurídicas, infringiéndose de esta forma el principio de la razón suficiente, ya que no existe en autos antecedente alguno que permita dar por acreditada de forma suficiente la existencia de la figura elusiva denunciada, careciendo la declaración de abuso de las formas jurídicas de causa que la justifique.”

Agrega que se vulnera el principio de razón suficiente, debido a que “se tuvo por acreditada (abuso de formas jurídicas, mediante la recalificación de ITF negándole la naturaleza jurídica de institución financiera extranjera internacional) es incompatible con los hechos asentados en el proceso y con la prueba aportada por mi representada durante el término probatorio. En efecto, las diversas cartas ofertas suscritas entre los años 2014 al 2023 para adquirir activos forestales, y los múltiples contratos de financiamiento de ITF con empresas del grupo, dan cuenta de que ITF es una institución financiera extranjera o internacional real y operativa, con múltiples operaciones de financiamiento, existiendo diversos contratos y respaldos de los flujos efectivos de dinero aportados en autos que así lo acreditan, lo anterior, unido al hecho no controvertido de la existencia de múltiples Resoluciones emitidas por el propio SII que dan cuenta de que ITF ha sido reconocida a lo largo de los años como una institución financiera extranjera o internacional inscrita en el Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales de responsabilidad y fiscalización del propio SII, desde el año 2017 a la fecha.”

Una tercera línea argumentativa en este punto, es la infracción al artículo 4° bis inciso final del Código Tributario, que regula la carga de la prueba, y en el caso de marras recae en el Servicio de Impuestos



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Internos, cuestión que no ocurre dado que los medios de prueba aportados en el juicio se trata de dichos emanados de la propia institución que formula el requerimiento, que no logran destruir la presunción de buena fe del contribuyente ni menos acreditar la existencia de los elementos que configuran el abuso de las formas jurídicas.

Esta infracción fluye de la lectura de los considerandos séptimo a décimo segundo del fallo, ya que indica sin mayor sustento en la prueba del contribuyente no logra acreditar la calidad de institución financiera de ITF o las razones económicas por las cuales se realizó el préstamo con Forestal Aurora SpA., *“...y por qué esta última habría incurrido en la solicitud de financiamiento con ITF, sin hacer mención a la forma en que el SII habría acreditado, en base a la prueba rendida por este en autos, las razones por las cuales ITF no sería una institución financiera, ni tampoco como el acto en cuestión no excedería de las razones puramente tributarias, constituyéndose la figura de abuso de las formas jurídicas denunciada por este, vulnerando claramente con ello lo establecido en el artículo 4°bis inciso final del Código Tributario, al imponer en los hechos a Forestal Aurora,...”*

Y el último argumento en este acápite, es la falta de fundamentación, que es la consecuencia de la argumentación ya vertida en los párrafos que anteceden en este tópico, es decir, la errónea valoración de la prueba, y las infracciones a las reglas de las máximas de la experiencia y de la lógica de razón suficiente, configuran el vicio de la falta de fundamentación.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

En el caso de marras, indica el recurrente que ante *“una importante cantidad de elementos probatorios, el juez se ha limitado a enunciarlos y efectuar una declaración genérica, vacía de contenido, o derechamente en contra de los medios de prueba que fueron rendidos por esta parte, infringiendo con ello las obligaciones de fundamentación de la sentencia.”*

Un cuarto argumento que se expresa por el recurrente es la falta de legitimación pasiva de Forestal Aurora SpA, para ser requerido para la declaración judicial de existencia de elusión tributaria.

Indica que es Internacional Timber Finance LLC, Institución Financiera Internacional constituida en Estados Unidos en el año 2016, con quien Forestal Aurora SpA, suscribió en calidad de deudora el préstamo de fecha 1 de septiembre de 2016, quien corresponde al contribuyente del Impuesto Adicional en los términos del artículo 59 inciso cuarto N° 1 de la Ley de Impuesto a la Renta. Entidad que mantiene un representante legal en Chile, el cual puede ser el sujeto pasivo de las acciones que sean interpuestas por parte del Servicio de Impuestos Internos, al tenor de lo dispuesto en el artículo 4° quinquies y 160 bis, ambos del Código Tributario.

Sostiene que la acción se dirige en contra su representada Forestal Aurora, quien es el tercero Agente Retenedor, cuando debió dirigirse en contra del contribuyente del Impuesto Adicional, esto es, Internacional Finance LLC.

Cita al efecto lo dispuesto en los artículos 79 y 83 de la Ley de Impuesto a la Renta que según lo argumentado por el recurrente hace una clara distinción entre quien detenta la calidad de contribuyente de Impuesto Adicional (en este caso ITF) y quien detenta la calidad de



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

agente retenedor en el caso de remesas de intereses que se efectúan producto de un préstamo suscrito con una institución financiera internacional.

Indica que el Servicio de Impuestos Internos vulnera lo dispuesto en los artículo 4 quinquies y 160 bis ambos del Código Tributario y dirige la acción en contra de Forestal Aurora SpA, quien solo detentaba la calidad de retenedor del Impuesto Adicional respecto de un acreedor inscrito en el Registro de Instituciones Financieras Extranjeras del SII, configurándose la falta de legitimación pasiva, puesto que la ley, establece la acción y el procedimiento para hacerla efectiva respecto del contribuyente de impuesto cuya elusión se pide al Juez Tributario, calidad jurídica que no corresponde a Forestal Aurora SpA.

Agrega que *“Forestal Aurora SpA se limitó a cumplir con lo ordenado por el artículo 74 N°4 de la LIR, que la obliga a que la retención del IA se realice con la tasa que corresponda, la cual no podía ser sino de 4% en atención a encontrarse la entidad acreedora debidamente inscrita en el registro de Instituciones Financieras Extranjeras”*. (sic)

Sostiene el recurrente que lo resuelto en el considerando décimo del fallo en este punto vulnera lo establecido en los artículos ya mencionados, así como el Principio de Legalidad en materia tributaria en los términos consagrados en el artículo 19 N° 20 de la Constitución Política de la República.

Señala además que *“el SII sí inició administrativamente el procedimiento por NGA en contra de ITF, optando finalmente, de manera ilegal, por no dirigir contra la misma el requerimiento judicial,*



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

sin que razones de “facilidad recaudatoria” puedan autorizar a torcer el sentido de ley y la protección que la misma entrega a los privados, frente a posibles actuaciones abusivas de la autoridad, todo lo cual fue validado por la sentencia al atender, al parecer, a razones de “conveniencia” por sobre el respeto al texto legal, motivo por el cual la sentencia dictada por el Tribunal a quo debe ser revocada”

Otro argumento expresado por el apelante con la finalidad de la impetrar la revocación de la sentencia, se sustenta en la improcedencia de la aplicación de la Norma General Anti Elusiva por existir normas Anti Elusivas Especiales en conformidad al artículo 4° bis del Código Tributario y Artículos 41 F y 41 E de la Ley de Impuesto a la Renta.

Luego de transcribir las normas ya citadas, da cuenta en el recurso de las instrucciones impartidas por el Director del Servicio de Impuestos Internos contenidas en la Circular N° 65 de 23 de julio de 2015, las que también transcribe en el arbitrio.

Señala que las normas mencionadas con anterioridad, permitirían dar aplicación al principio de especialidad en materia anti elusiva especiales por sobre las figuras de abuso y simulación reguladas en los artículos 4° ter y 4 quater del Código Tributario.

El recurrente indica que “[E]n el caso de marras, precisamente resultaba procedente analizar la operación celebrada entre International Timber Finance LLC y Forestal Aurora SpA bajo la óptica del artículo 41 E de la LIR atendido el carácter de norma especial anti elusiva y no bajo la NGA contenida en el artículo 4° ter del Código Tributario. Así, un análisis realizado a la óptica del 41 E de la LIR hubiese permitido concluir que las operaciones efectivamente se



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

llevaron a cabo bajo valores normales de mercado, no siendo procedente al SII impugnar la operación acudiendo a normas generales, contra el mandato imperativo del artículo 4 bis del Código Tributario.”

Sostiene el reclamante que por medio del artículo 41 F de la Ley de Impuesto a la Renta, se acepta *“implícitamente que el efectivo disponible dentro de un grupo puede ser canalizado a través de un préstamo otorgado por una Institución Financiera Internacional relacionada. Por lo tanto, no se puede argumentar que es abusivo usar una Institución Financiera dentro del grupo para beneficiarse del Impuesto Adicional reducido del 4%, por el mero hecho de que los recursos están disponibles dentro del grupo.*

Dado su carácter de norma anti elusiva especial, la operación celebrada entre Forestal Aurora SpA e International Timber Finance LLC debía ser analizada bajo la óptica del artículo 41 F de la LIR, por tratarse precisamente de intereses puestos a disposición del beneficiario en virtud del préstamo realizado por una entidad no domiciliada ni residente en Chile -ITF- a una entidad relacionada con domicilio en el país -Forestal Aurora SpA- cayendo bajo el análisis de precios de transferencia la tasa de interés aplicada a esa operación de financiamiento, conforme al artículo 41 E de la misma LIR, para controlar que se ajuste a valores de mercado, esto es, a los pactados entre partes independientes, conforme al principio de tercero independiente o “arm’s length”.”

Por el recurso afirma que estas dos normas permiten los préstamos intragrupo como una legítima opción de financiamiento a la que pueden optar los contribuyentes, validándose la estructura que



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

erróneamente ha sido cuestionada por el Servicio de Impuestos Internos bajo el análisis de la Norma General Anti elusión.

Otro argumento que expresa el recurrente es la infracción al artículo 26 del Código Tributario, al principio de la Buena Fe, Teoría de los Actos Propios y al principio de Protección a la confianza legítima.

Expone al efecto que corresponden a dos personas jurídicas diversas, y se acogió en la sentencia la declaración judicial de existencia de elusión *“respecto de una persona jurídica que, si bien, tiene el deber de retener, declarar y pagar el impuesto adicional en su calidad de agente retenedor, NO se trata del sujeto de derecho del referido impuesto, esto es, del contribuyente propiamente tal.”*

Sostiene que, *“resulta evidente que conforme a lo dispuesto en el artículo 26 del Código Tributario, no resulta posible desconocer las instrucciones vigentes a la época a las que mi representada se acogió de buena fe, como tampoco desconocer que las nuevas instrucciones mantienen la aplicación irrestricta de la Resolución Exenta SII N°59 de 14 de mayo de 2008 para el préstamo cuestionado en autos, máxime, si mi representada en calidad de deudor de ITF, solo pudo corroborar las instrucciones aplicables en la especie dictadas por el SII, y luego consultar a ITF si las cumplía, frente a lo cual, el SII emitió ocho Resoluciones de Inscripción y Renovación de ITF al Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales, demostrándose ante Forestal Aurora SpA que ITF cumplió con todos los requisitos para ser considerada una institución financiera extranjera e internacional para los efectos de la aplicación de la tasa rebajada 4% de impuesto adicional.”*



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Agrega el recurrente que, si se *“analizan con detención los antecedentes aportados en estos autos, simplemente no era posible exigir a mi representada mayor deber de diligencia. Si el propio SII inscribió a ITF en el Registro Voluntario de su responsabilidad, y renovó su inscripción por más de 6 años consecutivos, la única conclusión frente a terceros es que se cumplieron todos los requisitos para formar parte del Registro, y en virtud de las instrucciones aplicables al caso en particular y la corroboración del cumplimiento de las mismas mediante la inscripción y renovación de ITF al Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales, al tenor del artículo 26 del Código Tributario, no es posible efectuar cobro retroactivo de impuestos, no al menos durante todos los períodos en que se encuentre inscrito ITF en el Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales, ya que, de acuerdo al propio SII, ello otorga certeza al deudor del cumplimiento de los requisitos para aplicar la tasa de impuesto adicional 4%.”*

Refiere que en la sentencia no hay un mayor análisis, más que un párrafo en el Considerando Décimo Tercero, por ende, discrepa la recurrente totalmente del análisis ya que si se estima que la ITF actuó contrario a la buena fe, y se inscribió en el Registro Voluntario de Instituciones Financieras de manera artificiosa, y más allá de lo contraintuitivo que ello significa considerando las múltiples revisiones que efectuó el SII a su respecto para inscribir y renovar a dicha entidad en dicho Registro, lo cierto es que, incluso obviando lo anterior, no es posible atribuir ese –supuesto- actuar de ITF a otro contribuyente, cual es Forestal Aurora SpA, más allá que se encuentren relacionados indirectamente.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

En cuanto a la doctrina de los Actos Propios, da cuenta de las condiciones para que estos frente a ella, y de esta forma sostiene que existen dos hechos ciertos que son relevantes y no controvertidos, primero la existencia de la Resolución Ex. SII N° 59 del 14 de mayo de 2008 y la existencia de 8 resoluciones emitidas por el SII en que se inscribió y renovó, año a año, y de forma sucesiva e ininterrumpida en el tiempo a ITF en el Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras e Internacionales, todas las actuaciones en que Forestal Aurora SpA no tuvo injerencia alguna y todas corresponden a actuaciones realizadas por el propio SII, manifestada en diversos actos administrativos.

La sentencia para rechazar la defensa de actos propios, se alude a un supuesto actuar de mala fe, que no es tal, y que nunca pudo serlo atendido que los actos en que se sustenta dicha posición, fueron emitidos por el propio SII, tanto en virtud de sus facultades de interpretación, como frente a actuaciones de terceros diversos de su representada, y a los que claramente un cambio de criterio no puede afectar derechos de terceros, y menos de manera retroactiva.

Ahora en cuanto al principio de protección de confianza legítima, sostiene en el arbitrio que éste constituye un límite a la actuación de la Administración. Así las cosas, presupone un actuar coherente con actuaciones pasadas por parte de la Administración, lo que en el caso de marras no ocurre. El fallo sustenta su opinión solo en la supuesta actuación de mala fe, que no es tal, y que jamás podría alcanzar a su representada, contribuyente diversa de la institución financiera extranjera e internacional.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Y finalmente el último argumento que expresa en el recurso la apelante, es la prescripción de la acción fiscalizadora respecto del periodo de marzo de 2019. Sostiene que al momento de notificarse la solicitud de declaración de existencia de abuso de las formas jurídicas ya había transcurrido el plazo de prescripción de la acción fiscalizadora de tres años que establece el artículo 200 del Código Tributaria, como también los plazos de prescripción de la acción de cobro del artículo 201 del citado cuerpo normativo.

Indica que el rechazo planteado por la sentencia consiste en que con la mera presentación del requerimiento ante el tribunal, realizada con fecha 10 de agosto de 2022, se habría suspendido la prescripción, como lo indica el basamento duodécimo de la sentencia que se revisa.

Se alza en contra de este fundamento porque es erróneo a la luz del procedimiento de declaración de abuso o simulación del artículo 160 bis del Código Tributario, relacionado con el artículo 4° quinquies del citado cuerpo normativo, por ende, la prescripción se suspende desde que se notifique la solicitud de y/o requerimiento del SII hasta que se resuelva la misma.

Ahora bien, hay una excepción a lo anterior, contemplada en el inciso 5° del artículo 4 quinquies del Código Tributario, que de una primera lectura se podría sostener que los plazos de prescripción se entenderán suspendidos, entre la fecha en que se solicite la declaración de abuso o simulación hasta la resolución que lo resuelva.

Pero en ese sentido una “solicitud” solo puede entenderse como tal desde el momento en que se realiza la notificación legal de la solicitud y/o requerimiento del SII y al mismo tiempo, esa suspensión



que solo empezará a transcurrir desde la notificación legal al contribuyente.

Agrega que la “discusión en torno si la sola presentación de una demanda o requerimiento judicial es suficiente para interrumpir y/o suspender los plazos de prescripción que resulten aplicables en la especie, si bien podría considerarse “novedosa” en materia tributaria producto de la naturaleza del proceso de marras y su escasa utilización, lo cierto es que ello ha sido objeto de discusión en la doctrina y jurisprudencia desde hace más de 80 años, concluyéndose por la postura mayoritaria que la pretensión judicial de una de las partes del proceso, independiente de si el actor es el Estado o un particular, requiere del debido emplazamiento para que proceda una interrupción y/o suspensión de los plazos de prescripción, según corresponda.”

Finaliza indicando al efecto que “tanto desde una perspectiva del régimen general de Derecho, como en materia tributaria, para que opere la institución de interrupción y/o suspensión de la prescripción, se requiere de una notificación legalmente efectuada, cuestión que en este caso recién ocurrió el día 14 de octubre de 2022. Ergo, respecto al menos del período de marzo de 2019 operó la prescripción de la acción fiscalizadora del artículo 200 del Código Tributario.”

Afirma que yerra la sentencia al rechazar totalmente la prescripción de la acción fiscalizadora a lo menos respecto del periodo marzo de 2019, dado que a la fecha de la notificación del requerimiento de declaración de abuso o simulación del artículo 160 bis en relación del requerimiento de declaración de abuso o simulación del artículo 160 bis en relación con el artículo 4° quinquies del Código



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Tributario, el plazo de 3 años ya se habría cumplido, incluso si se aceptasen aumentos extraordinarios con motivo de la citación notificada por el SII a Forestal Aurora SpA y la prórroga que se otorgó para dar respuesta a dicha Citación.

Respecto al agravio sostiene que este se produce atendido los errores de hecho y de derecho incurridos en la sentencia, por lo que corresponde revocar el fallo en alzada y en su mérito rechazar la solicitud de declaración judicial de existencia de elusión tributaria mediante el abuso de las formas jurídicas presentada por el Servicio de Impuestos Internos con fecha 10 de agosto de 2022.

Refiere que en el evento de quedar a firme y ejecutoriada la decisión contenida en la sentencia, implica a su representada el hecho de soportar un detrimento patrimonial, al resultar la declaración de abuso de las formas jurídicas confirmada.

Por lo que solicita finalmente revocar la sentencia y rechazar en todas sus partes el requerimiento efectuado por el Servicio de Impuestos Internos con fecha 10 de agosto de 2022, en atención a cada uno de los argumentos expresados en el recurso de apelación, con costas.

Tercero: Que, en el considerando quinto del fallo que se revisa, fluyen como hechos no controvertidos por las partes los siguientes:

“a.- Que, con fecha 24 de marzo de 2016, se constituyó en Chile la persona jurídica “Forestal Aurora SpA”, siendo su único accionista la sociedad New Growth Chile LLC, con domicilio en el estado de Delaware, en los Estados Unidos de América.

b.- Que, la sociedad chilena referida, se constituyó con un capital de \$1.500.000 (un millón quinientos mil pesos chilenos), y



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

luego, con fecha 1 de septiembre de 2016, se aumentó a la suma de \$32.190.899.954 (treinta y dos mil ciento noventa millones, ochocientos noventa y nueve mil novecientos cincuenta y cuatro pesos chilenos), pagado en parte en efectivo y en parte con acciones de otra sociedad.

c.- Que, el mismo día en que el aumento de capital recién referido se llevó a cabo, FA recibió un préstamo, de parte de International Timber Finance, por la suma de \$49.535.614.756. (Cuarenta y nueve mil quinientos treinta y cinco millones, seiscientos catorce mil setecientos cincuenta y seis pesos chilenos) a un plazo de 16 años, y con una tasa de interés de 6,5% anual.

d.- Que, en este contexto, la contribuyente requerida, remesó durante los años comerciales 2019 a 2021, dineros al exterior por concepto de pago de intereses, a la precitada ITF, aplicando la tasa preferente del 4% establecida al efecto en el artículo 59 de la Ley de la Renta.”

Cuarto: Que, atendido lo anterior el juez tributario y aduanero, fija en el basamento séptimo del fallo en alzada la controversia sometida a su resolución y que finalmente estriba en el hecho que el Servicio de Impuestos Internos, sostiene que constituye una conducta abusiva en los términos del artículo 4 ter del Código Tributario, la serie de actos ejecutados por Forestal Aurora con el grupo económico al cual pertenece.

El sentenciador en el segundo párrafo del considerando en comento expresa la serie de actos que le permitieron al contribuyente realizar *“remesas al exterior en los años tributarios cuestionados con*



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

una tasa preferente de 4%, por consistir en el pago de supuestos intereses, en vez del 35% que normalmente correspondería.”

En consecuencia, sostiene el fallo que primero hay que revisar *“si la conducta de la contribuyente, y el grupo económico, ha sido lo normal y corriente en esta clase de operaciones, con una legítima razón de negocios, o si, por el contrario, la serie de actos solamente tuvieron por objeto eludir impuestos.”*

Quinto: Que, esta Corte, en primer lugar, da cuenta que la Norma General Anti Elusión, fue incorporada por el legislador en el Código Tributario, mediante la Ley 20.780, que ya en su mensaje indicaba los objetivos que motivaba el Proyecto de Ley de Reforma Tributaria. *“Que Modifica el Sistema de Tributación. De la Renta e Introduce Diversos Ajustes en el Sistema Tributario”,* indica al efecto que la *“Reducción de la Evasión y Elusión. En los últimos años el Servicio de Impuestos Internos ha sufrido un estancamiento en su proceso modernizador e incluso un retroceso en áreas claves, como la fiscalización y la inversión tecnológica. Como consecuencia de lo anterior se ha incrementado la tasa de evasión, a 26% en el caso del IVA. Un elemento central de esta reforma tributaria consiste en mejorar la efectividad de la fiscalización del pago de impuestos. Esto mediante el diseño de estrategias y planes de fiscalización, que consideren una adecuada gestión del riesgo de incumplimiento, para así aumentar el cumplimiento de las normas. El análisis de riesgo y la inteligencia fiscal son un conjunto de técnicas y estrategias que buscan conseguir este objetivo, a través del uso de información, técnicas estadísticas, criterios de segmentación u otros, que permiten una asignación eficiente de los recursos escasos. Para aplicar esta*



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

política se implementarán tanto cambios administrativos como legales. Dentro de las principales innovaciones que hemos considerado se destacan: a. La incorporación en el Código Tributario de una Norma General Anti-elusión, que permitirá al SII rechazar las ventajas tributarias obtenidas mediante planificaciones elusivas y sancionar a los contribuyentes y asesores tributarios que hayan participado en su diseño.”

Sexto: Que la modificación legal, a juicio de esta Corte, ha buscado revitalizar principios fundamentales contenidos en nuestra Carta Fundamental, en el artículo 19 N° 20 de la Constitución Política de la República, que indica, *“La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.*

En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

Los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado.

Sin embargo, la ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectados a fines propios de la defensa nacional. Asimismo, podrá autorizar que los que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local puedan ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo;”

En consecuencia, principios como la legalidad de los tributos y la igualdad de las cargas públicas, este último, considerando al efecto en



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

la capacidad contributiva de las personas, por lo que de esta forma se ven reforzados con la modificación legal que se incorpora al sistema normativo vigente en materia tributaria y que debe propender a evitar situaciones de inequidad y desigualdad tributaria.

Séptimo: Que considerando lo referido en los motivos que anteceden, es menester señalar que elusión tributaria, consiste en usar negocios jurídicos atípicos o indirectos desprovistos de causa u organizados como simulación o fraude a la ley con la finalidad de evitar la incidencia de norma tributaria impositiva de encuadrarse en un régimen fiscalmente más favorable o de obtener ventaja fiscal específica, lo anterior según el académico Heleno Taveira Torres.

La elusión ingresa al Código Tributario por la modificación legal, que promovió la Ley 20.780, tipificando conductas de simulación y abuso de formas jurídicas como una forma de burlar la aplicación de normas tributarias, sea evitando o difiriendo la configuración del hecho agravado o bien disminuyendo la base imponible de un impuesto.

Es así, como la Ley 20.780 introduce modificaciones al sistema de tributación chileno, e incorpora al Código Tributario el artículo 4 bis, que indica que, *“Las obligaciones tributarias establecidas en las leyes que fijan los hechos imponibles, nacerán y se harán exigibles con arreglo a la naturaleza jurídica de los hechos, actos o negocios realizados, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los vicios o defectos que pudieran afectarles.*

El Servicio deberá reconocer la buena fe de los contribuyentes. La buena fe en materia tributaria supone reconocer los efectos que se desprendan de los actos o negocios jurídicos o de un conjunto o serie



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

de ellos, según la forma en que estos se hayan celebrado por los contribuyentes.

No hay buena fe si mediante dichos actos o negocios jurídicos o conjunto o serie de ellos, se eluden los hechos impositivos establecidos en las disposiciones legales tributarias correspondientes. Se entenderá que existe elusión de los hechos impositivos en los casos de abuso o simulación establecidos en los artículos 4° ter y 4° quáter.

Corresponderá al Servicio probar la existencia de abuso o simulación en los términos de los artículos ter y 4° quáter, respectivamente. Para la determinación del abuso o la simulación deberán seguirse los procedimientos establecidos en los artículos 4° quinquies y 160 bis.

Artículo 4° ter.- Los hechos impositivos contenidos en las leyes tributarias no podrán ser eludidos mediante el abuso de las formas jurídicas. Se entenderá que existe abuso en materia tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho gravado, o se disminuya la base imponible o la obligación tributaria, o se postergue o difiera el nacimiento de dicha obligación, mediante actos o negocios jurídicos que, individualmente considerados o en su conjunto, no produzcan resultados o efectos jurídicos o económicos relevantes para el contribuyente o un tercero, que sean distintos de los meramente tributarios a que se refiere este inciso.

Es legítima la razonable opción de conductas y alternativas contempladas en la legislación tributaria. En consecuencia, no constituirá abuso la sola circunstancia que el mismo resultado económico o jurídico se pueda obtener con otro u otros actos jurídicos



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

que derivarían en una mayor carga tributaria; o que el acto jurídico escogido, o conjunto de ellos, no genere efecto tributario alguno, o bien los genere de manera reducida o diferida en el tiempo o en menor cuantía, siempre que estos efectos sean consecuencia de la ley tributaria.

En caso de abuso se exigirá la obligación tributaria que emana de los hechos imponible establecidos en la ley.

Artículo 4° quáter: Habrá también elusión en los actos o negocios en los que exista simulación. En estos casos, los impuestos se aplicarán a los hechos efectivamente realizados por las partes, con independencia de los actos o negocios simulados. Se entenderá que existe simulación, para efectos tributarios, cuando los actos y negocios jurídicos de que se trate disimulen la configuración del hecho gravado del impuesto o la naturaleza de los elementos constitutivos de la obligación tributaria, o su verdadero monto o data de nacimiento.

Artículo 4° quinquies.- La existencia del abuso o de la simulación a que se refieren los artículos 4° ter y 4° quáter será declarada, a requerimiento del Director, por el Tribunal Tributario y Aduanero competente, de conformidad al procedimiento establecido en el artículo 160 bis.

Esta declaración sólo podrá ser requerida en la medida que el monto de las diferencias de impuestos determinadas provisoriamente por el Servicio al contribuyente respectivo, excede la cantidad equivalente a 250 unidades tributarias mensuales a la fecha de la presentación del requerimiento.

Previo a la solicitud de declaración de abuso o simulación y para los efectos de fundar el ejercicio de ésta, el Servicio deberá citar al



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

contribuyente en los términos del artículo 63, pudiendo solicitarle los antecedentes que considere necesarios y pertinentes, incluidos aquellos que sirvan para el establecimiento de la multa del artículo 100 bis. No se aplicarán en este procedimiento los plazos del artículo 59.

El Director deberá solicitar la declaración de abuso o simulación al Tribunal Tributario y Aduanero dentro de los nueve meses siguientes a la contestación de la citación a que se refiere el inciso anterior. El mismo plazo se aplicará en caso de no mediar contestación, el que se contará desde la respectiva citación. El precitado término no se aplicará cuando el remanente de plazo de prescripción de la obligación tributaria sea menor, en cuyo caso se aplicará éste último. Terminado este plazo, el Director no podrá solicitar la declaración de abuso o simulación respecto del caso por el que se citó al contribuyente o asesor.

Durante el tiempo transcurrido entre la fecha en que se solicite la declaración de abuso o simulación, hasta la resolución que la resuelva, se suspenderá el cómputo de los plazos establecidos en los artículos 200 y 201.

En caso que se establezca la existencia de abuso o simulación para fines tributarios, el Tribunal Tributario y Aduanero deberá así declararlo en la resolución que dicte al efecto, dejando en ella constancia de los actos jurídicos abusivos o simulados, de los antecedentes de hecho y de derecho en que funda dicha calificación, determinando en la misma resolución el monto del impuesto que resulte adeudado, con los respectivos reajustes, intereses penales y multas, ordenando al Servicio emitir la liquidación, giro o resolución que corresponda. Lo anterior, sin perjuicio de los recursos que, de



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

acuerdo al artículo 160 bis, puedan deducir el Servicio, el contribuyente o quien resulte sancionado con las multas que pudieren aplicarse.”

Octavo: Que, considerando el concepto de elusión, las normas previamente señaladas, se entiende que de forma legítima el contribuyente puede desarrollar una planificación tributaria, pero resulta necesario en concepto de esta Corte, observar en el caso de marras, como se desarrolla ésta.

De esta manera la concatenación o serie de actos, se deben explicar por si mismos dentro de una planificación tributaria, y que ciertamente no generen un desmedro por medio de una disminución real y efectiva en el aporte tributario que responda a los principios constitucionales ya mencionados y por ende a la legislación vigente.

Así las cosas, que este grupo de empresas se encuentren vinculadas entre sí, en principio no tiene ningún elemento contrario al ordenamiento jurídico, es decir, que la sociedad New Growth Chile LLC, sociedad que según se estableció en el juicio, se constituyó en el Estado de Delaware, con fecha 24 de marzo de 2016, y controlada por New Growth LLC, constituyó en nuestro país la sociedad Forestal Aurora SpA.

Se estableció además que el 10 de agosto de 2016, New Growth LLC, constituye en el Estado de Delaware, la sociedad internacional Timber Finance LLC, entidad financiera, cuya finalidad era conceder préstamos a sociedades relacionadas –cabe mencionar que esta sociedad fue inscrita en Chile, en el RIFE-.

Quedó asentado que el capital de Forestal Aurora SpA, aumentó con fecha 01 de septiembre de 2016, por un monto de



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

\$32.190.899.954. que recibe directamente de New Growth Chile LLC – empresa controlada por New Growth LLC- y además con esa misma fecha, Forestal Aurora SpA, recibe un préstamo por parte de la Sociedad Internacional Timber Finance LLC, por un monto de \$49.535.614.756.

Es decir, Forestal Aurora SpA, el mismo 01 de septiembre de 2016, aumenta su capital y recibe un préstamo, finalmente de la misma controladora, esto es New Growth LLC.

Además quedó establecido que al momento de la citación de Forestal Aurora SpA, esto es, con fecha 08 de abril de 2022, la sociedad internacional Timber Finance LLC, no había otorgado otros créditos a otras empresas relacionadas del grupo, lo cual se verificó al momento de revisar sus estados financieros aportados para la renovación del RIFE en el año 2019, por lo que claramente toma fuerza para la entidad fiscalizadora en cuanto a cuestionar la categoría de entidad financiera internacional, a pesar de encontrarse inscrita al efecto.

Esta situación, permitió que la contribuyente Forestal Aurora SpA, atendido lo dispuesto en el artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta realizara remesas al exterior con tasa reducida de 4%, por consistir en pago de supuestos intereses, y no con la tasa general del 35% como hubiese correspondido.

Noveno: Que, así las cosas, lo que es menester establecer si estas operaciones corresponden o no a una legítima planificación tributaria o son actos desplegados con la finalidad de realizar maniobras elusivas en el pago de impuestos, pues bien en el desarrollo de la actividad económica o de la planificación de la misma,



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

se hace necesario tal como se indicó permitir sustentar en el tiempo la creación de empresas relacionadas que justifiquen su creación sin pensar que éstas son solo una puesta en escena –mise en scène- con la finalidad de realizar maniobras que permitan dentro de un marco jurídico la elusión en el pago de tributos o cargas tributarias que de no existir esa actividad económica –léase empresa- no se hubiese accedido a ese tramo inferior en el pago de tributos, afectando finalmente al erario nacional.

Décimo: Que, el punto central tal como se indicó, es verificar como acciones que en principio se encuentran amparadas por el ordenamiento jurídico vigente, es decir, el contribuyente de manera formal respeta la normativa legal pero sus acciones bajo ese estatuto, le permite justificar una rebaja en el pago de impuestos, pero usando a su favor disposiciones legales con el fin de realizar operaciones elusivas.

Undécimo: Que, el tribunal de la instancia, a juicio de esta Corte se pregunta de manera acertada, “¿Cuál pudo ser el motivo racional para crear una entidad financiera para que le prestara dinero, que, de todas formas, ya tenía en su poder?”

Lo anterior debido a que tal como se ha plasmado en el fallo de la instancia, finalmente el dinero en definitiva provenía de la empresa controladora, esto es, New Growth LLC.

Ha quedado establecido en el proceso que la única actividad comercial o de financiamiento que realizó la sociedad International Timber Finance LLC, fue el préstamo otorgado a Forestal Aurora SpA., y no tenía otras actividades hasta que fue objeto de la fiscalización por parte del Servicio de Impuestos Internos.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Así las cosas, se puede concluir al igual que el sentenciador de la instancia que *“el grupo económico conformado por las sociedades referidas llevó a cabo, sin duda alguna, esta serie de actos, con el objeto de rebajar artificiosamente su carga tributaria, mediante un conjunto de actos que en su totalidad resultan anómalos, aun cuando cada uno de ellos no sean ilegales en sí mismo, pero evidentemente, resulta imposible imaginar que se hubieran llevado a cabo de no existir el beneficio establecido en la LIR, que permite remesas por intereses tributen con una tasa rebajada.”*

Agrega el sentenciador que *“la realidad de los hechos es incuestionable, en el sentido de que la contribuyente no pudo haber actuado de buena fe al realizar esta serie de actos, pues la consecuencia impositiva era obvia y atractiva, pero obviamente, cuestionable por el ordenamiento jurídico tributario, el cual establece condiciones preferentes para aquellos contribuyentes que efectivamente se endeudan con bancos o entidades financieras para poder ejecutar sus proyectos, lo cual resulta obviamente un estímulo a la inversión; pero no pudo jamás la norma, tener por intención que los contribuyentes que no necesitasen esta clase de financiamiento, lo simularan para poder acogerse a este beneficio.”*

En consecuencia, la normativa tributaria permite la planificación de la misma, pero lo anterior no importa que tenga la libertad para eludir los hechos gravados definidos en la misma legislación, abusando de esta manera de ésta.

Por ende, la creación de la sociedad International Timber Finance LLC, fue el hecho que no ha tenido una explicación plausible, sino que más bien, solo fue tributario, pues la controladora New



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Growth, también propietaria de New Growth Chile, la que a su vez es propietaria de Forestal Aurora SpA, mantenía el capital de dinero suficiente para proveer a ésta última de los recursos financieros.

Pues, en consecuencia, la operación de financiamiento por medio de la International Timber Finance a Forestal Aurora SpA, formalmente de acuerdo a la normativa vigente se encuentra conforme a Derecho, pero desde un punto de vista fáctico, no es un préstamo, sino que como sostiene el juez de la instancia es *“capital de trabajo, y el pago de estos supuestos “intereses” resulta evidentemente una forma artificiosa de rebajar el impuesto adicional que le correspondería retener y pagar.”*

Duodécimo: Que lo anteriormente plasmado, en si ya es suficiente para proceder a desestimar el recurso de apelación, sin perjuicio de lo cual se procederá en las consideraciones restantes a decir unas breves palabras respecto a otros tópicos que alude el recurrente en su arbitrio y que parece necesario para esta Corte hacerse cargo sin perjuicio de lo referido por el sentenciador de base al efecto.

De esta manera, en lo que dice relación al Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras o Internacionales, debe considerarse al efecto la Resolución Exenta N° 59 de 2008, dictada con posterioridad a la Circular N° 27 de ese mismo año, esta última entendida con un documento destinado a informar, instruir e interpretar administrativamente la legislación tributaria, reservando a una resolución posterior la determinación de antecedentes que debían ser presentados y el respectivo procedimiento para que una entidad financiera pudiera solicitar ser inscrita en el Registro ya aludido.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Es así como en el N° 7 de la parte resolutive de la Resolución N° 59 de 2008 indicó que *“Desde la fecha de emisión de la resolución de incorporación en el Registro y mientras permanezcan en él, se entenderá que las instituciones inscritas cumplen con los requisitos para ser consideradas instituciones financieras extranjeras o internacionales para efectos de lo dispuesto en el artículo 59 N° 1 letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta.”* Esta misma resolución agrega a continuación que *“Los deudores de aquellas instituciones financieras que no se encuentren inscritas en el Registro antes indicado, podrán acreditar la calidad de institución financiera extranjera o internacional de la entidad acreedora para los efectos de lo previsto en el artículo 59 N° 1, letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta, presentando los antecedentes que den cuenta de esta situación, conforme a lo establecido en el artículo 21 del Código Tributario, quedando sometidos a los procesos habituales de fiscalización del Servicio.”*

Agrega además en esta circunstancia la Circular N°27 de 2008, en el párrafo final de la introducción que *“Los contribuyentes que sean deudores de las instituciones extranjeras o internacionales, que se hallen inscritas en el registro de que trata el párrafo anterior, gozarán de certeza respecto del correcto tratamiento tributario aplicado por ellos, en la determinación de la tasa de retención aplicable a las sumas pagadas o abonadas en cuenta, por concepto de intereses provenientes de las operaciones señaladas en la letra b) del N°1 del artículo 59 de la Ley sobre Impuesto a la Renta: ello, sin perjuicio de las acciones de fiscalización llevadas a cabo por este Servicio.”*



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Y finalmente en lo referente a la inscripción o actualizaciones en el registro de la sociedad International Timber Finance, se indica que: *“se hace presente que el hecho que el Servicio inscriba o actualice las inscripciones en el Registro Voluntario de Instituciones Extranjeras creado para efectos de lo dispuesto en el artículo 59 N° 1 letra b) de la Ley sobre Impuesto a la Renta, circunstancia que no obsta al ejercicio de las facultades de fiscalización.”*

Que, además, la supuesta limitación de la Circular N° 27 de 2008, no podría ser considerada respecto a la Norma General Antielusiva, esto no puede ser así, debido a que, como se puede observar es la propia Ley N° 20.780, la que en sus disposiciones establece como única limitación a este respecto la que dice relación a los hechos, actos o negocios, o conjunto o serie de ellos, realizados o concluidos a partir del 30 de septiembre de 2015.

Así también y tal como se ha mencionado en acápites anterior del presente fallo, el objetivo de la Norma General Antielusiva, en lo que dice relación al caso de marras, busca establecer si International Timber Finance LLC, desarrolla efectivamente o no su actividad como entidad financiera y de esta forma evitar la obtención de ventajas indebidas por parte de los contribuyentes que llevan a cabo conductas destinadas a eludir el pago correcto de los impuestos.

Por ende la mera incorporación en el referido registro no es sino una inscripción formal, que siempre queda sujeta a la fiscalización por parte del Servicio, lo cual es refrendado por la propia Resolución N° 59 de 2008, la cual señala que la presentación del Formulario 3700 por medio del cual se requiere la inscripción en el Registro, es una comunicación del contribuyente por medio de la cual informa al



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Servicio de Impuesto Internos, lo cual en la esencia es muy diferente a un proceso de fiscalización que realice éste a los contribuyentes.

Décimo tercero: Que en lo referente a lo argumentado por el recurrente en cuanto a que el Servicio de Impuestos Internos debió dar aplicación a lo dispuesto en el artículo 41 E y al artículo 41 F de la Ley sobre Impuesto a la Renta, el primero relacionado con los precios de transferencia y el segundo en lo que dice relación al sobre endeudamiento.

En primer término, esta Corte, estima que a la luz de lo indicado en las consideraciones que anteceden la sociedad International Timber Finance LLC, no cumple con los requisitos para estimar que puede ser estimada como una entidad financiera, y en ese orden de ideas es suficiente para rechazar la alegación expresada por la recurrente.

Conjuntamente con lo anterior cabe mencionar que expresamente no se encuentra consagrada dentro de los puntos de prueba que se debían acreditar en el curso del presente proceso, y la recurrente en su oportunidad interpuso reposición con la finalidad de agregar puntos de prueba, cuestión que no solicitó, por ende, este hecho no fue objeto de la controversia.

Ahora además respecto al punto de lo dispuesto en el artículo 41 E, esto es, respecto a los precios de transferencia, efectivamente es una norma especial, y de esta forma el Servicio de Impuestos Internos, fiscaliza operaciones entre contribuyentes relacionados con operaciones transfronterizas y que digan relación a operaciones por bienes intangibles o prestación de servicio en relación a esos valores, acá el Servicio de Impuestos Internos no fiscaliza esta situación, ya



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

que como se indicó en el párrafo que antecede, el Servicio de Impuestos Internos a partir de la Norma General Antielusiva se discute la estructura creada al efecto y no sus consecuencia como pretende la recurrente.

Por estos motivos esta Corte, concuerda con el sentenciador de la instancia ya que no existió una explicación plausible que justificara el préstamo por esta empresa financiera que dependía de la misma controladora que finalmente Forestal Aurora SpA.

Décimo cuarto: Otro de los aspectos que el reclamante indica en el recurso de apelación, y que permite a esta Corte, proceder a desestimar la misma, es en torno a la valoración de la prueba, lo anterior debido a que en el párrafo pertinente del arbitrio indica *“la sentencia de primera instancia no realizó valoración alguna de los medios de prueba que fueron acompañados, rechazándolos de forma general, o si la realizó, lo hizo de manera errada y sin base en los antecedentes en el proceso, lo cual se desprende de la sola lectura de los Considerandos Séptimo o Décimo Tercero del fallo.”*

Atendido lo anterior, no resulta claro el fundamento de esta alegación ya que o se valora erradamente algún medio probatorio o no se valora, pero claramente ambas hipótesis no pueden verificarse en la práctica,

Así también respecto a las máximas de la experiencia y reglas de la lógica, en primer término, despliega un sinnúmero de doctrina y jurisprudencia con el fin de establecer el concepto de máxima de la experiencia y del principio de la razón suficiente, y concluye que el tribunal incurre en infracción a éstas, pero no indica de manera precisa



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

y clara cómo se han vulnerado cada una y menos aún como esto ha influido sustancialmente en el fallo.

Esta Corte más bien observa respecto al análisis de la prueba una discrepancia en su valoración y en las conclusiones que realiza el sentenciador con la prueba que se ha producido durante el procedimiento.

Ahora bien, es legítimo para la recurrente discrepar de la valoración, interpretación y ponderación que realiza el sentenciador de los medios de prueba que se han rendido durante el procedimiento, cuestión a la que el juez está obligado por mandato Constitucional. Pero esta diferencia, en si misma no necesariamente constituye la vulneración alegada por el recurrente, motivo por el cual no observando la infracción alegada en los términos que refiere el reclamante y, más aún, no advirtiéndolo esta Corte la influencia sustancial en lo resolutivo de la sentencia, es que procederá a desestimar la presente alegación.

Décimo quinto: Cabe mencionar algunas palabras en torno a la carga de la prueba, como parte de la alegación que sustenta la recurrente y así las cosas, esta Corte sostiene que correspondía en lo fundamental acreditar al contribuyente al tenor de lo dispuesto en el punto 3 de los hechos substanciales, pertinentes y controvertidos, *“Los motivos más allá de los puramente tributarios que justificaron el hecho de que Forestal Aurora SpA, obtuviera el citado crédito de International Timber Finance LLC y no de su matriz, New Growth LLC, Hechos y circunstancias que los ameriten.”*

Pues así las cosas, quien debió acreditar este punto de prueba fue la contribuyente, esto es, Forestal Aurora SpA, debido a que se



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

trataba de acreditar motivos más allá de los tributarios, es decir, se buscaba una explicación mediamente plausible que permitiese justificar los motivos por los cuales Forestal Aurora SpA, obtuvo el préstamo de International Timber Finance LLC y no de su matriz New Growth LLC, de la cual finalmente también depende la sociedad financiera, es decir, todos son empresas de alguna forma relacionadas.

De esta manera toma relevancia, tal como lo indicó el magistrado de la instancia, a la estructura en el cual se desarrolla la actividad tributaria de la contribuyente Forestal Aurora SpA. no existe una explicación plausible de los motivos por los cuales se pudo contratar un préstamo con otra empresa financiera, pero esto no fue acreditado, y por ende no cabe más que concluir que esto se realiza de la manera como ocurrieron los hechos con la sola finalidad para aplicarle una tasa del 4% y no la del 35% como hubiese correspondido, y en consecuencia hay un abuso de las reglas jurídicas tributarias.

En conclusión, y tal como se ha planteado de manera previa, en lo formal está todo dentro de los márgenes de legalidad de la normativa tributaria, pero justamente esta Corte entiende que la virtud que tiene la norma general antielusiva, es observar el contexto con un prisma más amplio, esto es, más allá de lo formal, es decir, lo que busca es indagar el fondo de la operación, y es lo que realiza en primer término el Servicio de Impuestos Internos y finalmente es lo que determina el juez del tribunal tributario y aduanero.

Se hace necesario indicar que, existe prueba que da cuenta que International Timber Finance LLC, realizó préstamos a otras empresas que es el cuestionamiento que se realiza, pero lo anterior en nada



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

desvirtúa lo expresado por el sentenciador de la instancia, debido a que estos préstamos que realiza son a favor de otras empresas relacionadas, es decir, no son empresas financieras que presten dinero a terceros, sino solo a sus empresas relacionadas, cuestión a todas luces que formalmente cumple con la legislación pero en el fondo nos encontramos en presencia de una vulneración a la norma general antielusiva.

Todo lo cual permite a esta Corte desestimar la presente alegación.

Décimo sexto: Que en lo referente a lo esgrimido en el arbitrio respecto a los actos propios o la buena fe o la confianza legítima, al efecto cabe expresar como ya mencionó por esta Corte, en las consideraciones que anteceden, que en lo referente a los actos propios de la autoridad, esto es, del Servicio de Impuestos Internos, el Registro Voluntario de Instituciones Financieras Extranjeras que realizó la sociedad financiera International Timber Finance LLC, solo cumple con un registro formal que posteriormente puede ser objeto de fiscalización en los términos que fueron expresados precedentemente, atendida la Resolución Exenta N° 59 de 2008 y Circular N° 27 de 2008.

Esta Corte además entiende que la contribuyente pierde su condición de estar de buena fe, debido a que en los hechos realizó una gestión tributaria que formalmente se encuentra amparada por el ordenamiento jurídico tributario, accediendo a un beneficio de esa índole en cuanto a que por el hecho gravado paga una tasa del 4% cuando debió pagar una que corresponde al 35%, sin dar explicaciones plausibles de los motivos como tantas veces se ha



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

mentionado en lo referente al financiamiento obtenido por una empresa relacionada y creada solo para tal efecto, es decir, disminuir la tasa del gravamen.

Décimo séptimo: Que, en cuanto a la alegación de la recurrente por una eventual prescripción, esta Corte, coincidiendo con lo señalado por el tribunal *a quo*, esto es, que respecto de lo dispuesto en la Norma General Antielusiva, y al no existir norma especial a este respecto, se debe recurrir a lo dispuesto en el artículo 200 del Código Tributario, que indica *“El Servicio podrá liquidar un impuesto, revisar cualquier deficiencia en su liquidación y girar los impuestos a que hubiere lugar, dentro del término de tres años contado desde la expiración del plazo legal en que debió efectuarse el pago.*

El plazo señalado en el inciso anterior será de seis años para la revisión de impuestos sujetos a declaración, cuando ésta no se hubiere presentado o la presentada fuere maliciosamente falsa. Para estos efectos, constituyen impuestos sujetos a declaración aquellos que deban ser pagados previa declaración del contribuyente o del responsable del impuesto.

En los plazos señalados en los incisos anteriores y computados en la misma forma prescribirá la acción del Servicio para perseguir las sanciones pecuniarias que accedan a los impuestos adeudados.

Los plazos anteriores se entenderán aumentados por el término de tres meses desde que se cite al contribuyente, de conformidad al artículo 63 o a otras disposiciones que establezcan el trámite de la citación para determinar o reliquidar un impuesto, respecto de los impuestos derivados de las operaciones que se indiquen determinadamente en la citación. Si se prorroga el plazo conferido al



contribuyente en la citación respectiva, se entenderán igualmente aumentados, en los mismos términos, los plazos señalados en este artículo. Si se requiere al contribuyente en los términos del inciso tercero del artículo 63, los plazos señalados se aumentarán en un mes.

Las acciones para perseguir las sanciones de carácter pecuniario y otras que no accedan al pago de un impuesto prescribirán en tres años contados desde la fecha en que se cometió la infracción.”

Así las cosas, se contará el plazo de prescripción desde el momento en que el impuesto eludido debió ser pagado, y así como en el caso sub-lite, se debe considerar el 12 de abril de 2019, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 78 de la Ley de Impuestos a la Renta, prescribiendo en principio el 12 de abril de 2022.

Ahora bien, según lo expresa el artículo 4 quinquies del Código Tributario, se practicó la notificación la Citación N° 59-6, con fecha 6 de abril de 2022, lo cual produce una ampliación del plazo de prescripción en 3 meses y a su vez el propio contribuyente solicitó la ampliación del plazo para responder la Citación, ya mencionada, petición que fue acogida mediante Resolución Exenta N° 248/2022, de fecha 21 de abril de 2022, ampliando de esta forma en un mes más el plazo de prescripción.

En consecuencia, el plazo que mantenía el Servicio para presentar el requerimiento finalmente vencía el 12 de agosto de 2022, habiéndose presentado éste al tribunal el día del referido mes y año, es evidente que se realizó dentro de plazo.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Décimo octavo: Que además la recurrente en su arbitrio plantea que el Servicio debió especificar cual es la hipótesis particular, es decir, si se trataba de una acción por abuso o por simulación.

Es menester para esta Corte, dejar establecido que en lo que respecta a este procedimiento, se puede observar claramente dos momentos o etapas, en primer término, una de índole administrativo y luego una jurisdiccional.

Ahora bien, en virtud de lo ya mencionado, se ha de considerar que la citación según la define Rodrigo Abundio Pérez, como *“una comunicación dirigida al contribuyente, por el jefe de la oficina respectiva o por el funcionario en quien se haya delegado esa función, para que dentro del plazo de un mes, presente una declaración, o rectifique, aclare, amplíe o confirme una declaración anterior.”*, y que ésta en materia de Norma General Antielusión, no es la antesala de un acto administrativo terminal de liquidación, sino un acto preparatorio, por ende no se puede pretender una total concordancia con el requerimiento, ya que esta citación no tiene la lógica, que mantiene la lógica o contexto de una fiscalización por un cumplimiento tributario, donde en este último caso, el Servicio de Impuestos Internos tiene además de la facultad de fiscalizar puede determinar impuestos en un acto terminal de fiscalización.

Atendido lo anterior esta Corte estima finalmente que será el tribunal competente quien declare la elusión, ya sea por abuso de las formas jurídicas o simulación y fije el monto eludido, cuestión que ocurre en el caso de marras por cuanto el juez titular del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Ñuble y la Región del Biobío,



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

quien determina finalmente bajo qué modalidad declara la elusión que es establecida en un procedimiento jurisdiccional.

En consecuencia, esta alegación deducida en el recurso de apelación, también será desestimada.

Por estas consideraciones y visto lo dispuesto en los artículos 160 bis del Código Tributario, **se confirma** en lo apelado, la sentencia de diecinueve de marzo de dos mil veinticuatro, dictada por el juez titular del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región de Ñuble y la Región del Biobío en causa RIT N° GS-10-00039-2022, RUC N° 22-9-0000538-5.

Regístrese y Devuélvase

Redactor ministro (s) señor Sergio Guillermo Córdova Alarcón, quien no firma, no obstante haber concurrido a la vista de la causa y al acuerdo del fallo, por haber cesado su suplencia en esta Corte.

Ingreso Corte N°51-2024. Tributaria.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM

Pronunciado por la Sexta Sala de la C.A. de Concepción integrada por los Ministros (as) Claudio Gutierrez G., Antonella Franchesca Farfarello G. Concepcion, cuatro de agosto de dos mil veinticinco.

En Concepcion, a cuatro de agosto de dos mil veinticinco, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.



Este documento tiene firma electrónica
y su original puede ser validado en
<http://verificadoc.pjud.cl>

Código: TTXJBXKSWBM