

Concepción, once de enero de dos mil trece.

**VISTOS:**

En lo principal del escrito de fojas 33 y siguientes, rectificado por otro de fojas 42, comparecen los letrados EDMUNDO EDGARDO SOTO RIVERA, RUT N° 10.346.527-3, y JUAN IGNACIO CORNEJO RODRÍGUEZ, RUT N° 9.383.128-4, ambos en representación de MASVIDA INVERSIONES S.A, RUT N° 96.873.730-9, todos con domicilio en calle Tucapel N° 395, Oficina B, de la comuna de Concepción, Concepción; quienes deducen reclamo en contra de la Liquidación N° 87, de fecha 26 de abril de 2012, emitida por la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos y notificada a su parte mediante carta certificada con fecha 27 de abril del mismo año.

Fundado su reclamación, expresa lo siguiente:

1. Antecedentes generales.

Explica que Masvida Inversiones S.A. es una sociedad cuyo giro principal es la inversión en proyectos de salud y servicios, a través de diferentes compañías filiales y coligadas. De esta forma, los activos que la Sociedad posee son valores y acciones en otras sociedades, que son las que desarrollan los proyectos y prestan los servicios propiamente tal. Relata enseguida la defensa del reclamante, que MVI (sic) desarrolla las siguientes labores:

(i) Supervisión de sus inversiones existentes. En esta materia y en su calidad de accionista de los diferentes proyectos, MVI tiene la función y el deber de monitorear permanentemente la operación y desarrollo de sus inversiones. Esto debido al obvio interés por el adecuado crecimiento de los diferentes negocios, como a su vez, por la responsabilidad comercial de MVI que siendo la compañía holding, tiene que apoyar con mayor capital o financiamiento a las filiales que puedan enfrentar dificultades financieras.

(ii) Supervisión de nuevos proyectos en filiales y coligadas. De igual forma y en su interés como accionista, explica que MVI vela por el desarrollo de proyectos relevantes y específicos en las compañías filiales o coligadas. En esta materia, MVI debe supervisar el cumplimiento de los presupuestos de inversión, de modo de evitar desviaciones que afecten negativamente al holding. Al igual que en el caso anterior y debido a los grandes montos involucrados –indica-, desviaciones importantes en los proyectos de inversión puede afectar la responsabilidad comercial de la Sociedad, obligándola a levantar mayor capital o endeudamiento. Por las mismas razones, MVI supervisa directamente las operaciones de financiamiento o refinanciamiento relevantes de las filiales o coligadas.

(iii) Búsqueda de nuevos proyectos de inversión y asociación con terceros. Otra labor que desarrolla MVI es la permanente búsqueda y evaluación de nuevos proyectos de inversión, esto puede incluir compras de compañías existentes o creación de empresas nuevas, ya sea directamente o a través de alguna compañía filial o coligada. En esta materia, los proyectos de inversión deben identificarse y evaluarse. Adicionalmente, evaluamos permanentemente la asociación con terceros en proyectos nuevos o existentes, buscando socios que aporten sinergias a los proyectos (por ejemplo, universidades), además de capital. Estos proyectos, normalmente toman largo tiempo desde las primeras conversaciones o evaluaciones hasta la implementación o compra y son complejos por su envergadura y además por los requerimientos de levantar financiamiento, puesto que la política de inversiones es mantener una relación 1:1 entre deuda y capital en las inversiones. En esta materia, como grupo regional en desarrollo y crecimiento la estrategia de la Sociedad es el crecimiento tanto explorando nuevos negocios, como ampliándose en los negocios existentes. Esto implica durante el proceso de evaluación, negociación y/o estructuración una alta demanda de asesoría profesional, sin perjuicio que por lógica sólo una pequeña fracción se implementa finalmente.

(iv) Implementación de nuevos proyectos o compras. MVI supervisa y participa activamente en los procesos de compra o inversión de nuevos proyectos. Esto con el propósito de controlar la inversión y aportar su experiencia en pos de una adecuada implementación o compra para maximizar el retorno para MVI. Explica que, como ya se mencionó, un tema relevante siempre es resguardar la responsabilidad y credibilidad comercial de MVI en cada una de estas operaciones.

Agrega que debe tenerse presente, que según da cuenta el balance de la sociedad al 31 de diciembre de 2009, los activos registrados por MVI a esa fecha ascendían a \$21.863.558.982, entre inversiones y colocaciones. Esto es, activos de la Sociedad por aproximadamente US\$ 43 millones de dólares de los Estados Unidos según el tipo de cambio del 30 de diciembre de 2009 (y más de US\$45 millones de dólares de los Estados Unidos según el tipo de cambio de fines de Julio de 2012).

Prosigue su relato el reclamo, señalando que a lo largo del tiempo, la actividad de MVI ha sido creciente. Como es evidente –expresa el libelo–, el administrar activos del monto indicado, requiere contar con un staff profesional altamente calificado y capacitado para gestionar en forma eficiente activos de alto valor.

Puntualiza el escrito, que dado lo variado y especializado de cada proyecto de inversión y los activos existentes, el modelo razonable en estos casos respecto de la relación con el personal, es el externalizar los servicios en vez de tener ejecutivos con contratos de trabajo indefinidos. Con el objeto de contar con asistencia profesional para la gestión de la Sociedad y de los activos, una alternativa inicial era pedir asesorías a empresas especializadas, las que normalmente se encuentran fuera de la ciudad de Concepción, decisión que fue descartada. Además de las dificultades de

trabajar con profesionales de fuera de Concepción, los altos costos de estas asesorías, llevó a que MVI decidiera desarrollar un staff propio de profesionales externos que se han especializado en los temas de inversiones en el área de la salud.

Relata que dentro de dicho contexto, es que la compañía ha diseñado el siguiente modelo de funcionamiento, en base a servicios prestados por asesores externos:

- Mantener un staff de prestadores de servicios profesionales externos. Debido a la naturaleza de las funciones requeridas (anteriormente descritas), los servicios que la Sociedad necesita para desarrollar su objeto tienen un alto grado de especialización y los períodos en los que se requieren varía, existiendo ocasiones muy intensivas en cuanto a los servicios necesarios y otros en que los servicios se requiere en modalidad part-time. Debido a lo anterior, la administración de la Sociedad ha decidido que la gestión se desarrolle principalmente a través de una estructura de profesionales externos y no con personal sujeto a contrato de trabajo. Además, MVI decidió que los asesores fueran de nuestra región en consideración a la cercanía necesaria para una buena asesoría.

Todos los asesores contratados poseen a través de sus socios las calificaciones técnicas, profesionales y de experiencia para llevar a cabo las labores profesionales que les fueron encomendadas. Entre los socios de las empresas asesoras hay abogados, ingenieros, contadores auditores y médicos. El hecho que los asesores estén organizados bajo una forma societaria determinada, es una decisión de dichos asesores y no responsabilidad de MVI.

Se indica en el escrito, que los asesores a lo largo del tiempo presentan informes, minutas o detalles de sus asesorías y servicios profesionales mensuales. Hay que tener presente que los servicios profesionales contratados se materializaban de diferentes formas, muchas de las cuáles implicaban la participación directa de asesores en reuniones, grupos de trabajo o análisis, visitas para conocer o verificar activos, etc.

- Los asesores externos funcionan principalmente bajo la modalidad de "igualada" o "retainer fee", esto es honorario fijo que vincula permanentemente al asesor con la Sociedad. En este punto, es muy relevante mencionar que MVI exige a sus asesores exclusividad debido a la información confidencial y estratégica que manejan. Por ello, se ha pactado con los asesores cláusulas de exclusividad, confidencialidad y prohibiciones de trabajar para la competencia. Todas estas obligaciones del asesor, además de su asistencia permanente, se remuneran a través del honorario fijo, que se paga mensualmente.

- Honorarios extraordinarios por éxito. Explica el reclamo, que adicionalmente, y con el propósito de optimizar los costos y poner un incentivo claro a los resultados, se ha pactado con los asesores (con excepción de Santander y Ansaldo Inversión y Gestión Ltda.) un pago

llamado "extraordinario" en relación al término con éxito de ciertas operaciones como compras, alianzas o grandes refinanciamientos. Estas operaciones normalmente demandarían la contratación de asesores externos con experiencia en materia de compras o reestructuraciones (tales como banca de inversión), que además de tener altísimos honorarios, tienen poca experiencia en el área de la salud. El pago extraordinario u "honorario extraordinario", es un honorario que se pacta caso a caso con los asesores y que se paga sólo en el evento de un cierre exitoso de la operación en la que han participado. Bajo esta modalidad logramos utilizar al conjunto de los asesores, a un bajo costo fijo, y la Sociedad sólo paga un honorario extraordinario en caso de éxito de la operación. Para tener una relación del costo alternativo, debe tenerse presente que la banca de inversiones cobra entre un 4% y 8% del valor total de la operación como honorario de éxito, más un honorario fijo adicional. En cambio –se afirma-, en el caso de MVI el modelo de honorarios pactado permite pagar sólo un honorario de éxito a los asesores, con un importante ahorro para la empresa.

Hay que señalar que el honorario de éxito o extraordinario, no es más que un valor pagado por servicios profesionales, sólo que bajo ciertas condiciones, normalmente el cierre exitoso de una operación. En este sentido, en su esencia es equivalente al honorario de éxito que cobra un abogado por ganar un juicio o cerrar un contrato complejo. Conforme a lo anterior, el hecho que el honorario esté sometido a una condición, no altera la naturaleza de la prestación que es un servicio profesional.

En conclusión -se expone-, los gastos por asesorías considerados como rechazados por la Liquidación, se refieren al conjunto de asesorías que requiere MVI para desarrollar su giro y, por ende, para generar su renta afecta al Impuesto de Primera Categoría. Por ello, las asesorías prestadas por los asesores externos no son sólo necesarias sino que además indispensables para poder desarrollar su giro y generar rentas, pues si no contara con ellas o no podría llevar adelante su actividad o tendría que contratar a personal propio o a otro tercero que cumpliera estas funciones, con mayores costos que los actuales.

Insiste en que el Tribunal tenga presente que según da cuenta el balance de la sociedad al 31 de diciembre de 2009, los activos registrados por MVI ascendían a casi \$22 mil millones de pesos. El detalle de las actividades, inversiones y proyectos evaluados en ese período se encuentran en los informes presentados al Servicio de Impuestos Internos, en adelante también SII.

Recalca nuevamente el libelo, que debe considerarse que de acuerdo a la estructura organizacional adoptada por la Sociedad, MVI no posee un staff permanente de profesionales con contrato de trabajo que se dedique al análisis de nuevos negocios y la supervigilancia de las inversiones existentes, siendo los asesores externos, con la estructura antes indicada, los que desempeñan tales funciones. Lo anterior con el objeto de mantener los costos y gastos acotados, con el mejor nivel de servicio y máxima flexibilidad.

Expresa a continuación el texto del reclamo, que la declaración jurada 1887, sobre Rentas del Art. 42 N° 1 (Sueldos), en la columna sobre otros componentes de la Remuneración y Retenciones del Impuesto único de Segunda Categoría de la ley de la Renta, muestra como renta total neta pagada por MVI durante el año comercial 2009, la cantidad de \$55.254.563. Considerando un período anual, el monto antes indicado implicaría sueldos netos mensuales de aproximadamente \$4.6 millones. La declaración jurada antes indicada incluye a 9 trabajadores. El trabajador que muestra mayores ingresos registra una renta neta pagada anual de aproximadamente \$16.3 millones, el que anualizado implicaría una renta neta mensual de aproximadamente \$1.4 millones. Por otra parte –prosigue-, el promedio mensual de los otros 8 trabajadores sería de alrededor de \$406 mil. Como se puede apreciar –señala-, de este simple ejercicio es evidente que la gestión y supervigilancia de activos que ascienden a casi \$22 mil millones (aprox. USD 43 millones según el tipo de cambio del 30.12.2009) no es posible que sea encargada a trabajadores cuya renta neta promedio sea la antes indicada. De esta forma –se indica-, es evidente y fácilmente apreciable que la Sociedad requiere la contratación de los asesores externos y de la importancia de los servicios que éstos prestan a la Sociedad, lo que justifica plenamente el gasto incurrido.

En concepto de la sociedad reclamante, el rechazo de los gastos efectuado en la liquidación es claramente provocado por errores de hecho y de análisis al no comprender la estructura organizacional que legítimamente decidió adoptar la Sociedad y sus necesidades para poder administrar adecuadamente los nuevos proyectos y activos por aproximadamente \$22 mil millones.

2. Descripción y análisis de las prestaciones de cada sociedad asesora.

Explica el reclamo, que las asesorías prestadas a MASVIDA INVERSIONES S.A. han sido necesarias e imprescindibles para llevar a cabo el giro de la Sociedad y producir las rentas de MVI. A continuación, efectúa la defensa del contribuyente una descripción y análisis de las funciones realizadas por cada empresa asesora, cuestionadas por la liquidación; y que en su concepto permiten demostrar que su prestación son imprescindibles (sic) para producir la renta de la Sociedad.

(a) Asesorías Esam Ltda. Expresa el libelo que en cumplimiento del contrato con Masvida Inversiones S.A., Asesorías Esam Ltda. prestó servicios regulares relacionados con:

-Supervisión de la implementación de los sistemas contables, Sistema Contawin y Sistema Cliniwin. Estos servicios implican una asesoría altamente especializada y compleja considerando el tamaño y funcionalidad de los sistemas, y que resulta fundamental para la información que requiere una compañía Holding para el control y contabilización de sus inversiones.

- Coordinación del conjunto de los asesores contratados por MASVIDA INVERSIONES S.A.

- Asistencia en la puesta en marcha de la Clínica de la Mujer de Calama.

- Asistencia y evaluación en adquisición de Hardware Clínica de La Familia del Loa.

- Asistencia y supervisión del refinanciamiento para Clínica Las Lilas por 200.000 UF.

- Asistencia y evaluación en adquisición de Hardware y sala de servidores en Clínica Universitaria.

- Implementación de sistemas administrativos y clínicos en Clínica Universitaria de Concepción.

- Implementación Agenda Web en Clínica El Loa de Calama.

- Múltiples otras funciones descrita (sic) en el contrato y que se encuentran plasmadas en los informes acompañados al SII.

Adicionalmente, Asesorías Esam Ltda. prestó servicios de los llamados extraordinarios para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) la compra de Clínica Calama. Expresa sobre este punto el reclamo, que la empresa asesora tuvo el rol de liderar el equipo de asesores de la compra, incluyendo las labores de negociación directa de ambas operaciones. Las mencionadas operaciones se cerraron preliminarmente el año 2008, mientras que el pago de los honorarios se produjo en el año 2009. Agrega que debe tenerse presente que conforme a los contratos de asesoría, terminadas las operaciones se acordaron los honorarios que serían aplicables y que fueron por ello facturados el año 2009. Esto explica, en concepto del reclamo, la glosa contenida en las facturas, que hacen referencia al año 2008, pero correspondiendo efectivamente a gastos pagados y adeudados en el año 2009.

En conclusión –se expresa-, las gestiones desarrolladas son de naturaleza, necesidad, efectividad y monto necesario de los gastos para producir la renta de Masvida Inversiones S.A.

Señala finalmente en esta parte, que en la Liquidación el SII no hace cuestionamiento del monto de la remuneración de los servicios (aproximadamente \$192 millones), sino que rechaza la prestación misma de éstos, por no tener, a su juicio, capacidad para prestarlos o por vínculos de las personas que prestaron efectivamente los servicios, con empresas del grupo.

(b) Asesoría B y B Limitada. Expresa que el reclamo, que en cumplimiento del contrato con Masvida Inversiones S.A., Asesorías By B Ltda. prestó servicios de los llamados extraordinarios para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) la compra de Clínica Calama. En esta materia –explica-, el asesor tuvo el rol de



supervisar todos los procesos de financiamiento, due diligence y participación en el equipo de negociaciones. Las mencionadas operaciones – agrega- se cerraron preliminarmente el año 2008, mientras que el pago de los honorarios se produjo en el año 2009. Puntualiza que conforme a los contratos de asesoría, terminadas las operaciones, se acordaron los honorarios que serían aplicables y que fueron por ello facturados el año 2009. Esto explica, a su juicio, la glosa contenida en las facturas, que hacen referencia al año 2008, pero correspondiendo efectivamente a gastos pagados y adeudados en el año 2009. Asimismo –prosigue-, entre las asesorías mensuales realizadas por Asesorías By B Ltda. se encuentran los siguientes servicios:

- Revisión de flujos respecto del proyecto materno infantil en Clínica El Loa.
- Supervisión de la compra y toma de control en Hospital Clínico de la Universidad Mayor.
- Análisis financiero de proyecto ampliación Clínica El Loa.
- Asistencia en negociación de financiamiento y cláusulas financieras de contratos en proyecto Clínica de la Mujer de Calama.
- Asesoría en el proceso de obtención de crédito con Corpbanca por hasta \$300 millones para REDGESAM.
- Revisión de flujos de caja para proyecto Clínica Chillán.
- Análisis financiamiento bancario en proyecto Clínica Universitaria de Concepción.

Expresa finalmente a este respecto, que en virtud de los servicios antes descritos, los que se encuentran documentados en los informes en poder del SII, es claro que el gasto anual, equivalente a aproximadamente \$51 millones, es necesario para producir la renta de Masvida Inversiones S.A.

(c) Inmobiliaria, Inversiones y Asesorías Varadero Ltda. Expresa el reclamo que esta inmobiliaria prestó servicios regulares relacionados con la supervisión financiera y operacional de las filiales y de Masvida Inversiones S.A. Indica que dicha labor es fundamental para Masvida Inversiones S.A. debido a que permite monitorear el estado de sus inversiones y proyectos tanto en el interés de un mejor retorno, como para intervenir en situaciones que puedan afectar su responsabilidad comercial por la operación de estas empresas.

En consecuencia –estima-, los gastos por la supervisión desarrollada por Inmobiliaria Inversiones y Asesorías Varadero Ltda., son por su naturaleza claramente necesarios para producir la renta de Masvida Inversiones S.A.

(d) Sociedad Agrícola Doña Camila Ltda. Expresa el libelo que se trata de una sociedad de giro múltiple que, entre otras materias, presta

asesorías empresariales. Esta empresa –indica- prestó servicios regulares relacionados con la supervisión operativa de las filiales y búsqueda de nuevos proyectos y socios. Señala que durante el año 2009, la sociedad asesora supervisó varias inversiones, entre otras:

- Gestionar la obra para desarrollar un proyecto materno infantil en Clínica El Loa.

- Supervisión de compra y toma de control del Hospital Clínico de la Universidad Mayor.

- Emisión de informe sobre el pacto de accionistas de Clínica Universitaria de Concepción con la U de Concepción y la Asociación del Personal Clínica Universitaria de Concepción.

- Informe sobre problemas de funcionamiento de Clínica Chillán.

- Informe sobre sumario sanitario por falta de químico farmacéutico de Clínica Chillán.

- Informe respecto al acuerdo por compra de acciones y pacto de accionistas en Clínica Isamédica.

Además, señala que el Asesor prestó servicios de los llamados extraordinarios durante el año 2008 para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) la compra de Clínica Calama. En esta materia el asesor tuvo el rol de participar en el equipo negociador de las operaciones, análisis de los proyectos a comprar e interacción con los demás asesores para el proceso de compra. Las mencionadas operaciones – indica-, se cerraron preliminarmente el año 2008, mientras que el pago de los honorarios se produjo en el año 2009. Hace presente que conforme a los contratos de asesoría, terminadas las operaciones se acordaron los honorarios que serían aplicables y que fueron por ello facturados el año 2009. Esto explica, según manifiesta el reclamo, la glosa contenida en las facturas, que hacen referencia al año 2008, pero correspondiendo efectivamente a gastos pagados y adeudados en el año 2009.

Señala, por último, que las gestiones desarrolladas por la empresa asesora son totalmente necesarias para producir la renta de Masvida Inversiones S.A.

(e) Bahía Chila Asesorías Ltda. Sostiene el libelo que esta sociedad prestó servicios regulares relacionados con la supervisión operativa de las filiales y el desarrollo de nuevos proyectos y búsqueda de socios. Esta labor es fundamental para Masvida Inversiones S.A. debido a que permite monitorear el estado de sus inversiones y proyectos tanto en el interés de un mejor retorno, como para intervenir en situaciones que puedan afectar su responsabilidad comercial por la operación de estas empresas.

Las labores de este asesor, expresa, se enfocan en el desarrollo y búsqueda de nuevos proyectos para el Holding. A modo de ejemplo, las



funciones desarrolladas por Bahía Chila Asesorías Ltda. comprendieron lo siguiente:

- Asistencia para el contrato de remodelación de Clínica de la Mujer. Asistencia en la preparación de la Junta de Accionistas de la mencionada sociedad.

- Participación en reuniones con Gerentes de Clínicas y Directores Médicos de MV Clínica. Supervisión del proyecto inmobiliario de Clínica Providencia. En relación con Clínica Isamédica, asistencia en la compra de acciones a través de MV Clínica.

- En relación con la Clínica Universitaria de Concepción, la asesora realiza múltiples visitas para supervisar el avance de la obra y su puesta en marcha.

- Revisión de informes contables del Hospital Clínico de la Universidad Mayor, con miras a una posible compra o inversión.

- Con respecto a Clínica Los Andes, la sociedad asesora participa en la planificación estratégica durante junio del 2009.

- Análisis y participación en reuniones con la Universidad de La Frontera y La Universidad Autónoma de Chile, sobre posibles proyectos conjuntos.

- En octubre de 2009, análisis y reuniones con la Universidad de Antofagasta para explorar proyectos conjuntos.

- Clínica Los Andes de Chillán. Asesora informa (sic) sobre la adquisición de acciones de Masvida Inversiones, obteniendo porcentaje para nombrar directores.

Estima el reclamo, por último, que las gestiones desarrolladas por la empresa asesora son totalmente necesarias para producir la renta de Masvida Inversiones S.A.

(f) Figueroa Ceballos y Cía. Ltda. Indica el libelo que esta sociedad en virtud del contrato con Masvida Inversiones S.A. prestó servicios regulares relacionados con la supervisión operativa de las filiales y el desarrollo de nuevos proyectos y búsqueda de socios.

Explica que, además, el Asesor prestó servicios de los llamados extraordinarios durante el año 2008 para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) Clínica Calama. Sobre el punto, señala que esta materia el asesor tuvo el rol de participar en el equipo evaluador de los activos que serían comprados, entre otras funciones. Las mencionadas operaciones se cerraron preliminarmente el año 2008, mientras que el pago de los honorarios se produjo en el año 2009. Recuerda que conforme a los contratos de asesoría, terminadas las operaciones se acordaron los honorarios que serían aplicables y que fueron por ello facturados el año 2009. Esto explica, siempre en su concepto, la glosa contenida en las facturas, que hacen referencia al año 2008, pero

correspondiendo efectivamente a gastos pagados y adeudados en el año 2009.

Estima que, como puede apreciarse, las gestiones desarrolladas por la empresa asesora son totalmente necesarias para producir la renta de la Sociedad.

(g) Sociedad de Inversiones Vía del Río Ltda. Explica que esta sociedad prestó servicios regulares relacionados con asesoría y gestiones legales durante el año 2009. Ejemplos de estos servicios, según menciona, son los siguientes:

- Revisión de aspectos legales post cierre operaciones Clínica Calama y Clínica Integramédica.

- Asistencia a reunión de Directorio de MV Clinical en marzo y abril, en Junta de accionista (sic) en abril.

- En abril de 2009, asesoría legal en la Junta Ordinaria de Accionistas de Masvida Inversiones.

- Charlas laborales para ejecutivos de empresas filiales, realizadas en abril y mayo. Asistencia a la reunión del Directorio de MV Clinical en agosto y octubre.

Precisa que, además, el Asesor prestó servicios de los llamados extraordinarios durante el año 2008 para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) la compra de Clínica Calama. En esta materia sostiene que el asesor prestó asesoría legal para las operaciones. Las mencionadas operaciones se cerraron preliminarmente el año 2008 –según manifiesta el libelo-, mientras que el pago de los honorarios se produjo en el año 2009. Recuerda también que conforme a los contratos de asesoría, terminadas las operaciones se acordaron los honorarios que serían aplicables y que fueron por ello facturados el año 2009, bajo la denominación de asesorías anexas o complementarias. Esto explica, en concepto del reclamo, la glosa contenida en las facturas, que hacen referencia al año 2008, pero correspondiendo efectivamente a gastos pagados y adeudados en el año 2009.

(h) Santander y Ansaldo Inversiones y Gestión Ltda. Relata el libelo, que esta sociedad presta servicios de asesoría a Masvida Inversiones S.A. en el ámbito de búsqueda de nuevos accionistas y relaciones con otras empresas en la búsqueda de socios potenciales. Es así como la sociedad, a través de sus socios, ha tenido la función de buscar nuevos accionistas para compañía, como asimismo participar en los equipos profesionales que sostienen contactos con otras empresas para potenciales alianzas.

Explica que los honorarios de este asesor, fueron expresamente aprobados por la Junta Ordinaria de accionistas de la empresa, que autorizó la contratación de una sociedad controlada por el Dr. Claudio Santander Kelly, en este caso Santander y Ansaldo Inversiones y Gestión Ltda.

(i) Feizal Bezama Farrán y Cía. Ltda. Se indica en el reclamo que esta sociedad prestó servicios permanentes de evaluación de nuevos proyectos en el área médica. Estos servicios se prestaron en gran parte de los casos en conjunto con el asesor Marcelo Pérez y Cía. Ltda. tal como se aprecian en los informes presentados ante el SII, varios son confeccionados en conjunto por ambos asesores.

Expresa que, además, el Asesor prestó servicios de los llamados extraordinarios durante el año 2008 para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) la compra de Clínica Calama. En esta materia el asesor prestó asesoría en los aspectos médicos operacionales de la evaluación de las compañías y validación de las proyecciones que soportaron las operaciones. Se explica que las mencionadas operaciones se cerraron preliminarmente el año 2008, mientras que el pago de los honorarios se produjo en el año 2009. Recuerda el reclamo, por último, que conforme a los contratos de asesoría, terminadas las operaciones se acordaron los honorarios que serían aplicables y que fueron por ello facturados el año 2009. Esto explica, en su concepto, la glosa contenida en las boletas, que hacen referencia al año 2008, pero correspondiendo efectivamente a gastos pagados y adeudados en el año 2009.

(j) Marcelo Pérez y Cía. Ltda. Explica el reclamo que esta sociedad prestó servicios permanentes de evaluación de nuevos proyectos en el área médica. Estos servicios se prestaron, en gran parte de los casos, en conjunto con el asesor Feizal Bezama Farrán y Cía Ltda. tal como se aprecian en los informes presentados ante el SII, varios son confeccionados y presentados en conjunto por ambos asesores.

Se señala que, además, el Asesor prestó servicios de los llamados extraordinarios durante el año 2008 para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) Clínica Calama. En esta materia el asesor prestó asesoría en los aspectos médicos operacionales de la evaluación de las compañías y validación de las proyecciones que soportaron las operaciones. Indica que las mencionadas operaciones se cerraron preliminarmente el año 2008, mientras que el pago de los honorarios se produjo en el año 2009. Recuerda que conforme a los contratos de asesoría, terminadas las operaciones se acordaron los honorarios que serían aplicables y que fueron por ello facturados el año 2009. Esto explica, en su concepto, la glosa contenida en las boletas, que hacen referencia al año 2008, pero correspondiendo efectivamente a gastos pagados y adeudados en el año 2009.

### 3. Cuestionamiento a la efectividad del servicio.

Pide el reclamo tener presente que, según su concepto, en ninguna parte de la Liquidación el SII hace cuestionamiento del monto de la remuneración de los servicios prestados por las empresas asesoras.

Expresa, enseguida, que básicamente el SII cuestiona los servicios por no tener las empresas asesoras, a juicio del SII, capacidad para

prestarlos o por supuestos vínculos de los socios de las empresas asesoras con Isapre Masvida S.A, sin perjuicio que el SII no entregó antecedentes que soporten dichas afirmaciones.

#### 4. Intereses por préstamos para financiar los gastos de asesoría.

Expresa el libelo que, en relación con el cuestionamiento del SII del gasto por concepto de "Intereses Préstamos de Corto Plazo" por un monto de \$199.038.412.-, debe tenerse presente que la Liquidación cuestiona la deducción de estos gastos debido a que los intereses respectivos se refieren a sumas adeudadas que sirvieron para financiar el pago de asesorías. Atendido, según la liquidación, que las asesorías no cumplirían los requisitos legales para su deducción como gasto, los intereses asociados a dichos gastos tampoco podrían deducirse.

Al respecto, estiman los letrados comparecientes que las explicaciones indicadas en su reclamo así como los antecedentes que se aportarán a lo largo del juicio, permitirán demostrar la procedencia de los gastos por servicios profesionales y su carácter imprescindible para realizar el giro de la empresa. Por tanto –concluyen-, siendo las asesorías pagadas necesarias para el giro de la empresa, también lo fueron los intereses por el financiamiento de las mismas.

#### 5. Errores de hecho y de análisis incurridos en la Liquidación.

Expresa el reclamo que la Liquidación contiene una serie de errores de hecho, apreciación y análisis, que provoca se llegue a la incorrecta conclusión en cuanto a que los pagos de asesorías externas mencionadas constituyen gastos rechazados para la Sociedad. Entre estos errores –indica- se encuentran los siguientes:

a) Error en cuanto a que las sociedades asesoras externas no están capacitadas para prestar las asesorías contratadas.

Respecto de todas las sociedades asesoras externas, cuyos honorarios son cuestionados, explica que la Liquidación señala que dichas empresas asesoras externas no cuentan con personal contratado para ejecutar las asesorías, ni existen profesionales que le hayan prestado sus servicios para ese fin.

Se sostiene en el libelo que la tesis planteada por la Liquidación en cuanto a que las sociedades asesoras externas no están capacitadas para prestar las asesorías, no tiene sustento toda vez que una empresa perfectamente puede desarrollar su giro sin la necesidad de contratar trabajadores subordinados o dependientes o contratistas independientes, en los casos en que los socios de la sociedad trabajan en ella, y especialmente si dichos socios son personas idóneas técnica y profesionalmente para poder por sí mismos cumplir con quienes contratan sus servicios, como sucede en los hechos en todos los casos cuyos honorarios por servicios fueron cuestionados por la Liquidación.

Así –prosigue el reclamo-, en todos los casos de asesorías externas cuyos gastos fueron cuestionados por la Liquidación, los socios de dichas sociedades están técnica y profesionalmente capacitados para prestar y responder adecuadamente a los servicios requeridos por la MVI. Afirma, enseguida, que en todos los casos cuestionados, los socios de las sociedades que prestaron los servicios cuyos gastos fueron rechazados, son profesionales especializados y con gran experiencia en algún área necesaria para la gestión de la Sociedad. Sostiene que es fácilmente acreditable la experiencia y capacidad de dichas personas, entre los que existen ingenieros, abogados, médicos, todos con amplia experiencia en gestión empresarial y especialmente en empresas del área de la salud.

Indica que el libelo, que debe tenerse presente que las empresas asesoras externas contratadas por la Sociedad, lo fueron específicamente debido a que serían los socios de dichas empresas, quienes, personalmente, prestarían los servicios requeridos.

Argumenta luego el reclamo, que hay un claro error que la Liquidación comete en esta materia, al considerar que los socios de una sociedad no pueden legítimamente trabajar en la sociedad respectiva en la que participa. La tesis del SII –se afirma- en cuanto a que si una sociedad de servicios profesionales no tiene trabajadores ni subcontrata profesionales a honorarios está imposibilitada de prestar servicios, es incorrecta, tanto desde el punto de vista de la regulación societaria, como desde la normativa tributaria. Sostiene que debe tenerse presente que la propia Ley de la Renta reconoce expresamente el trabajo del socio en la sociedad, siendo opcional el mantener un sueldo empresarial o no, por lo que el no tener una remuneración, no implica el no poder trabajar en la empresa. Prosigue indicando que, para hacer un símil con firmas de abogados o estudios de arquitectos, el planteamiento de la Liquidación sería equivalente a afirmar que los socios de un estudio de abogados o de arquitectos, no podrían prestar servicios a los clientes de la sociedad de profesionales porque no son empleados.

b) Error en cuanto a la relación contractual de los señores Erwin Sariego y José Bauerle con MVI.

Expresa el reclamo, que la Liquidación señala que por tener los señores Erwin Sariego (socio de la sociedad Asesorías Esam Limitada) y José Bauerle (socio de las sociedades Asesorías B y B Limitada e Inmobiliaria y Asesorías Varadero Limitada), intereses en la empresa auditada (MVI), constituye una causal de rechazo del gasto por encuadrarse en la figura establecida en el Artículo 33 N° 1, letra f) de la LIR.

Sostiene, enseguida, que en relación con los casos de los señores Sariego y Bauerle, debe tenerse presente que ninguno mantiene relación laboral con Masvida Inversiones S.A. En el caso específico del señor Sariego, si bien es efectivo que fue nombrado gerente general, dicho nombramiento se sustenta en un mandato otorgado por el Directorio, el que no constituye contrato de trabajo.

Agrega, a continuación, que el Artículo 33 N°, letra f) de la LIR, en el que se funda el rechazo del gasto, señala que deben agregarse a la RLI los beneficios otorgados a las personas que por cualquier circunstancia personal o por la importancia de su haber en la empresa, hayan podido influir en la fijación de sus remuneraciones y que reciban alguno de los siguientes beneficios: (a) uso o goce que no sea necesario para producir la renta de bienes a título gratuito o valuados en un valor inferior al costo, (b) la condonación total o parcial de deudas, (c) el exceso de intereses pagados, (d) los arriendos pagados o percibidos que se consideren desproporcionados, (e) las acciones suscritas a precios especiales y (f) todo otro beneficio similar.

Afirma el reclamo, que ninguno (sic) de las personas antes indicadas mantiene relación laboral con la Sociedad. Además, no se entiende y constituye un error evidente, el rechazar los pagos por servicios a las sociedades antes señaladas con el argumento que las personas antes indicadas tienen interés en MVI, toda vez que el pago de los servicios a las sociedades asesoras, en su concepto, no cae en ninguna de las hipótesis de los beneficios señalados por la ley, el que además debe de ser acreditado por la autoridad para justificar un rechazo del gasto.

c) Error de análisis en cuanto a que es irrelevante que socios de las sociedades asesoras externas sean o hayan sido trabajadores de Isapre Masvida S.A.

Respecto de las sociedades Sociedad Agrícola Doña Camila Limitada, Bahía Chila Asesorías Limitada, Figueroa y Ceballos y Cía. Limitada, Sociedad de Inversiones Vía del Río Limitada, Feizal Bezama Farrán y Cía. Limitada y Marcelo Pérez y Cía Limitada, expone el libelo que la Liquidación señala que como antecedentes adicionales para concluir el rechazo del gasto por el pago de servicios a cada una de ellas, se debe considerar el hecho que los socios de las sociedades antes indicadas son o fueron trabajadores dependientes de Isapre Masvida S.A.

Expresa sobre el punto el reclamo, que debe tenerse presente que si bien forman parte de un mismo grupo empresarial, las sociedades Masvida Inversiones S.A. e Isapre Masvida S.A., son personas jurídicas distintas, ninguna de las cuales participa en la otra, y que mantienen independencia en su gestión y administración financiera.

Por lo anterior –prosigue el libelo-, es totalmente irrelevante el que socios de las sociedades asesoras externas de MVI sean trabajadores de Isapre Masvida. Utilizar como argumento la relación laboral con Isapre Masvida S.A. de alguno de los socios de las sociedades asesores (sic), es completamente irrelevante para el rechazo del gasto de asesorías y constituye un error, error que provoca el injustificado rechazo del gasto en que incurre la Liquidación.

d) Errores en la calificación de los servicios profesionales prestados.



Sostiene el reclamo, que la Liquidación trata de explicar que los servicios prestados no corresponderían a asesorías, puesto que el concepto dado por el SII sobre las mismas exigiría una suerte de identidad entre el trabajo profesional y un informe o documento escrito entregado. Al respecto –prosigue-, primero hay que reiterar que todos los servicios corresponden a actividades propias de profesionales de las áreas de la ingeniería, finanzas, derecho, contabilidad y medicina. Por tanto, las labores realizadas corresponden propiamente a servicios profesionales. Dichos servicios –se afirma-, conforme a los contratos y, más importante aún, la realidad de las cosas, se prestan de diferentes formas. En algunos casos, el informe mismo materializa la asesoría (como es el caso de los informes sobre elementos demográficos, estudios de mercado, etc.) y en otros, la prestación profesional se materializa por medio de actos, participación en reuniones, asistencia verbal, supervisión profesional de actividad de terceros, etcétera. En este último caso –agrega el libelo-, la prestación profesional se identifica con la acción ejecutada por el profesional (como el caso de un abogado que hace un defensa oral ante un tribunal o un médico que opera un paciente) donde no sólo es innecesario un informe en los términos que plantea la Liquidación, sino que no tendría sentido. Los asesores contratados por MVI emiten reportes periódicos –según se sostiene-, algunos de ellos conteniendo opiniones o apreciaciones profesionales y otros resumiendo las actividades realizadas para permitir a MVI llegar (sic) un adecuado registro de las actividades realizadas.

Estiman los letrados comparecientes que, basado en lo antes señalado, el cuestionamiento que hace el SII en cuanto a que no se estaría ante asesorías o servicios profesionales es totalmente errado, pues trata de limitar los gastos deducibles a un tipo específico de asesorías o servicios profesionales, como serían aquellos donde el informe escrito constituye la prestación misma del profesional.

Postula enseguida el reclamo, que los evidentes errores de análisis antes indicados han influido en la incorrecta apreciación de los hechos y llevaron a los funcionarios fiscalizadores a sostener injustificadamente en la Liquidación que los servicios recibidos por MVI son irreales y consecuentemente rechazar el gasto incurrido. En su concepto, el apreciar en mejor forma los hechos y corregir los errores de análisis antes indicados debe permitir concluir que los gastos efectuados son necesarios y cumplen con los requisitos establecidos por la Ley de la Renta.

### 3. (sic) Conclusiones.

Termina el reclamo sosteniendo que en virtud de lo anteriormente expuesto es posible concluir que los gastos cuestionados por la Liquidación, son necesarios para producir la renta de la Sociedad y cumplen con todos los requisitos establecidos por la Ley de la Renta para ser deducibles tributariamente, toda vez que (a) se relacionan directamente con el giro o actividad que se desarrolla; (b) son indispensables para la gestión y control de los activos de la sociedad y el desarrollo de nuevos proyectos que

generan renta para la Sociedad; (c) los gastos se encontraban adeudados; y (d) los servicios se encuentran fehacientemente acreditados.

Pide la defensa del contribuyente en definitiva acoger el reclamo en todas sus partes, ordenando que se dejen sin efecto las partidas reclamadas, conforme a las alegaciones de hecho y de derecho formuladas.

A fojas 43, por resolución de 14 de agosto de 2012, se tuvo por interpuesto el reclamo y se confirió traslado al Servicio de Impuestos Internos.

A fojas 46 y siguientes, comparece doña TERESA DE JESÚS CONEJEROS PEÑA, Directora Regional de la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, con domicilio en Avenida O'Higgins N° 749 tercer piso de la ciudad de Concepción, quien evacua el traslado conferido a fojas 43, solicitando el rechazo del reclamo deducido.

Fundando su defensa, expone lo siguiente:

1. Antecedentes del reclamo.

DECLARACION. Relata la contestación del reclamo, que mediante presentación en su "declaración renta del Año Tributario 2010", folio 98439110, el reclamante solicita devolución de Pagos Provisionales por Impuesto de Primera Categoría de Utilidad Absorbida (PPUA), por un monto de \$20.435.367. La declaración fue observada en proceso Operación Renta, con la observación A 67 (Control del Pago Provisional por Impuesto de Primera Categoría de Utilidad Absorbida), y se le solicita mediante Notificación N°110209314, de fecha 19 de junio del año 2010, que concurra el 12.07.2010, con los antecedentes fundantes de su declaración de renta. El reclamante da cumplimiento parcial a lo solicitado, por lo que se practica notificación de auditoría.

NOTIFICACION. Precisa la defensa fiscal, que mediante "Notificación N°2328-1", folio 0158422, de fecha 10 de diciembre del año 2010, se solicita al contribuyente que presente la documentación que sustenta las cuentas de gastos *Remuneraciones del Directorio*, por \$750.723.251, *Intereses préstamos corto plazo*, por \$199.038.000, *Intereses Pagados a Empresas Relacionadas*, por \$226.571.000.

RESPUESTA. Expresa la contestación, que como respuesta, se indica que la cuenta *Remuneraciones del Directorio* se subdivide en tres subcuentas, a saber, *Remuneración del Directorio*, por el monto de \$18.049.373, *Otros Servicios de Terceros* por \$408.120.072 y *Honorarios Administrativos* por \$324.553.806, y que la subcuenta *Otros Servicios de Terceros*, correspondía a servicios de asesorías. Como sustento de estas cuentas, acompaña únicamente fotocopias simples de facturas exentas emitidas por diversas sociedades, y de contratos simples de prestación de servicios de asesorías.

CITACION. Explica el Servicio reclamado, que como consecuencia de lo anterior se realiza al contribuyente "Citación N° 17", de fecha 22 de

febrero del año 2011, notificada por cédula con fecha 23 de febrero 2011, mediante la cual se le informa la existencia de diferencias en la determinación de su renta líquida imponible afecta al Impuesto de Primera Categoría para el año tributario 2010, y se le solicita acreditar ante el organismo fiscalizador, en conformidad a lo dispuesto en el art. 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, las cuentas de gastos *Otros Servicios de Terceros, Honorarios Administrativos e Intereses Préstamos de Corto Plazo* por un monto de \$199.038.412, esta última correspondiente a intereses pagados a la sociedad relacionada "Isapre Masvida S.A., Rut N° 96.873.730-9, por préstamos que esta última le realiza, destinados al pago de servicios de asesoría, no acreditados.

RESPUESTA A CITACIÓN. Indica el Fisco de Chile que, previo otorgamiento de prórroga del plazo para contestar, el contribuyente presenta su respuesta. En ésta señala ser una sociedad cuyo giro principal es la inversión en proyectos de salud y servicios, y que para ello ha formado un staff propio de profesionales que le prestarían asesoría, dado el alto costo en el mercado de tales servicios. Alude a las labores que habrían ejecutado las sociedades que aparecen facturando asesorías, pero no aporta antecedentes que permitan acreditar fehacientemente ante este Servicio, la existencia de dichos servicios ni el carácter de gasto necesario para producir la renta de los mismos, como tampoco, consecuentemente, de la cuenta de gastos "Intereses por Préstamos corto plazo".

LIQUIDACION. Indica el libelo que, producto de la auditoría practicada a la contribuyente y dado que en su respuesta a Citación no desvirtúa las objeciones formuladas por este Servicio, con fecha 26 de abril del año 2012, se emite la Liquidación N° 87 por concepto de Impuesto Único del inciso 3° de artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta, para el Año Tributario (AT) 2010, correspondiente al rechazo como gasto necesario para producir la renta de los pagos por supuestas asesorías recibidas por terceras empresas y por pago de los intereses asociados a créditos contraídos para financiar tales asesorías, tal como se establece detalladamente en la liquidación. Precisa que el monto neto del impuesto adeudado ascendió a la suma de \$297.912.738.- (sin considerar intereses ni multas, y el reajuste solo hasta la fecha de la liquidación).

## 2. Argumentos del reclamo.

En este acápite, la defensa fiscal realiza un breve recuento de los principales argumentos vertidos por la sociedad reclamante en su escrito de reclamo.

## 3. Prueba del gasto.

Reproduce el libelo, en esta parte, el texto del inciso 1° artículo 21 del Código Tributario.

Enseguida, expresa que la indicada constituye la principal norma sobre peso de la prueba en materia tributaria. Por tanto –argumenta–, es el

reclamante a quien corresponde acreditar la efectividad del gasto que en este juicio se discute.

Expresa que el Servicio reclamado cumplió con todos los trámites legales para verificar la exactitud de las declaraciones del contribuyente y permitirle probar la efectividad del gasto. El contribuyente fue notificado, citado y liquidado, permitiéndosele en reiteradas oportunidades probar la existencia del gasto.

Por tanto –concluye–, no es al Servicio de Impuestos Internos quien corresponde probar la inexactitud o falsedad de las declaraciones de los contribuyentes, sino que corresponde a estos últimos probar la efectividad sus declaraciones, en nuestro caso, la existencia de las asesorías que rebajo como gasto en la determinación de la renta líquida imponible y que por tanto harían necesario el pago de intereses por créditos utilizados para financiarlas.

Señala, enseguida, que el reclamante no acompañó (sic) ante los requerimientos los antecedentes necesarios para acreditar los gastos discutidos, es más, estima que la pobreza de los antecedentes entregados harían presumir a cualquiera que tales gastos no existieron, sobre todo considerando el tamaño de la empresa reclamante y los montos involucrados.

Finalmente, recalca el ente fiscal que no basta con el reclamante pruebe que las asesorías en discusión efectivamente existieron, sino que además debe probar que aquellas son necesarias y que cumplen todos los requisitos que la ley exige para ser considerados como gastos necesarios para producir la renta en la determinación de la renta líquida imponible.

#### 4. Requisitos para rebajar un gasto.

Expresa la contestación, que nuestra legislación tributaria regula el tratamiento de los gastos en el artículo N° 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, en donde se pueden distinguir en aquellos gastos que están regulados especialmente en los distintos numerandos del inciso tercero del artículo N° 31 de la Ley de Impuesto a la Renta y aquellos gastos necesarios que si bien no están regulados de manera especial en alguno de aquellos numerandos, sí cumplen los requisitos generales de los incisos primero y segundo del artículo (sic) N° 31 de la Ley de Impuesto a la Renta para ser considerados como gastos en la determinación de la renta líquida imponible.

Indica que las asesorías señaladas por el reclamante no se encuentran expresamente regulados en ningún numerando del inciso tercero del artículo N° 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, por lo que debemos analizar si tal desembolso cumple o no los requisitos generales de los incisos primero y segundo del artículo (sic) N° 31 de la Ley de Impuesto a la Renta para ser considerados como gastos en la determinación de la renta líquida imponible.

Sostiene, enseguida, que los requisitos señalados en la ley, explicitados en Circulares del Servicio de Impuestos Internos (Por ejemplo la

Circular 61 de 1997 y la 57 del año 2001) y mencionados en reiterada jurisprudencia del organismo fiscalizador (Por ejemplo Oficio N° 709/2008, Oficio N° 1726/2009), para que un gasto sea necesario para producir la renta y por tanto pueda ser rebajado en la determinación de la renta líquida imponible son los siguientes:

a.- Que se relacione directamente con el giro o actividad que se desarrolla;

b.- Que se trate de gastos necesarios para producir la renta, entendiéndose esta expresión en el sentido de lo que es menester, indispensable o que hace falta para un determinado fin, contraponiéndose a lo superfluo. En consecuencia, el concepto de gasto necesario debe entenderse como aquellos desembolsos de carácter inevitables u obligatorios, considerándose no solo la naturaleza del gasto, sino que además su monto, es decir, hasta que cantidad el gasto ha sido necesario para producir la renta del ejercicio anual, cuya renta líquida imponible se está determinando;

c.- Que no se encuentren ya rebajados como parte integral del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta;

d.- Que el contribuyente haya incurrido efectivamente en el gasto, sea que se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio. De este modo, para el debido cumplimiento de este requisito, es menester que el gasto tenga su origen en una adquisición o prestación real y efectiva y no en una mera apreciación del contribuyente; y

e.- Por último, que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio de Impuestos Internos, es decir, el contribuyente debe probar la *naturaleza, necesidad, efectividad y monto* de los gastos con los medios probatorios que disponga, pudiendo el Servicio impugnarlos, si por razones fundadas no se estimaren fehacientes.

Estima, a continuación, que el reclamante no acreditó la existencia misma de las asesorías y menos aún que se cumplen todos los requisitos señalados.

##### 5. Gasto necesario.

Explica en esta parte la contestación, que para que el gasto sea necesario debe ser de aquellos desembolsos de carácter inevitables u obligatorios, considerándose no solo la naturaleza del gasto, sino que además su monto, es decir, hasta que cantidad el gasto ha sido necesario para producir la renta del ejercicio anual, cuya renta líquida imponible se está determinando.

Por tanto –sostiene-, el reclamante deberá probar que las asesorías cuestionadas efectivamente se realizaron, que tenían el carácter de inevitables u obligatorias, que las empresas asesoras contaban con la capacidad técnica para realizarlas y que se cumplen todos los requisitos

exigidos para que un gasto sea necesario para producir la renta en la determinación de la renta líquida imponible.

Manifiesta que el reclamante deberá hacerse cargo de sus dichos y probar las afirmaciones efectuadas en su reclamo, que su parecer carecen de fundamento real, como por ejemplo, el señalar que se descartó contratar asesoría a empresas especializadas, por sus altos costos y la complicación que implicaría el que se encuentren fuera de Concepción.

En relación a lo anterior y al no ser hechos públicos y notorios, estima la defensa fiscal que el reclamante deberá probar que no existen empresas de asesoría especializada en Concepción en materia de inversiones en áreas de la salud, como asimismo debe probar con qué parámetros o estudios llegó a la conclusión de que contratar empresas de fuera de Concepción podría tener complicaciones o dificultades que pusieran en duda algún resultado exitoso. Además, el reclamante debe probar con qué estudios o parámetros de mercado estimó que los honorarios de las empresas especializadas en la materia de asesorías del área son muy altos en relación a los beneficios que generan.

En opinión del ente fiscal, resta toda seriedad a las afirmaciones del reclamante y hace suponer la falsedad de estas, si no logra probar su veracidad, más aún si consideramos que las empresas que habrían desarrollado las asesorías no tienen ninguna experiencia en el área más que aquellas que supuestamente le habrían prestado (lo cual se encuentra reconocido por el reclamante, ya que este les exige exclusividad).

Agrega que una situación confusa, que no ha sido explicada por el reclamante, ni anteriormente y ni en su reclamo, consiste en qué profesionales de las sociedades asesoras fueron quienes realizaron materialmente las asesorías, con qué calificación profesional cuentan y si la remuneración pagada se condice con esta.

Expresa que el reclamante tampoco ha clarificado por qué no contrata directamente a los profesionales como trabajadores de su empresa. El reclamante ha reconocido que las empresas asesores tienen exclusividad y que les paga un honorario fijo que las vincula permanentemente con la sociedad, por lo que no entendemos qué tienen de externas cuando en la práctica actúan como cualquier trabajador regulado por el Código del Trabajo. Tampoco aclara si las empresas asesoras se formaron para prestarle asesorías o ya asesoraban a otras empresas y posteriormente se les contrató y exigió exclusividad.

Finalmente –sostiene-, el reclamante señala que ciertos honorarios extraordinarios se acordaron con posterioridad al término de las asesorías, lo que ha nuestro parecer carece de veracidad, y por tanto debe ser probado por la contraparte.

Se afirma en el libelo que todas estas interrogantes, que ponen en duda la efectividad de las asesorías, no corresponde que sean aclaradas por el Servicio de Impuestos Internos, toda vez que es al contribuyente a quien



corresponde probar la efectividad de sus gastos, de conformidad al artículo 21 del Código Tributario.

#### 6. Hechos controvertidos.

Prosigue su contestación la defensa fiscal, sosteniendo que por lo dicho anteriormente se estima que constituye un hecho controvertido en esta causa, y que corresponde al reclamante probar, la existencia misma de las asesorías, con su correspondiente respaldo documental, sobre todo en consideración a los montos involucrados.

En concepto del Fisco, el reclamante deberá también probar, si desea dejar sin efecto la liquidación, si aquellas asesorías eran necesarias para producir la renta del ejercicio, y por tanto, cumplían con cada uno de los requisitos legales detallados en el punto 4 anterior, ya que como se ha expuesto, atendido los antecedentes existentes en autos y considerando el requerimiento legal que emana del art. 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, también constituye un hecho controvertido en esta causa.

Asimismo, se expresa que el reclamante deberá probar que no existen empresas de asesoría especializada en Concepción en materia de inversiones en áreas de la salud, como asimismo debe probar con qué parámetros o estudios llegó a la conclusión de que contratar empresas de fuera de Concepción podría tener complicaciones o dificultades que pusieran en duda algún resultado exitoso. Además, el reclamante debe probar con qué estudios o parámetros de mercado estimó que los honorarios de las empresas especializadas en la materia de asesorías del área son muy altos en relación a los beneficios que generan.

Otro asunto que el reclamante debe probar, es qué profesionales de las supuestas empresas asesoras habrían realizado materialmente las asesorías, lo que lo se le requirió en reiteradas oportunidades por nuestro Servicio sin resultado exitoso.

En conclusión, todos los hechos señalados anteriormente son controvertidos y por tanto tienen que estar incorporados en los puntos de prueba.

#### 7. Supuestos errores de hecho y de análisis en la liquidación.

Expresa la entidad reclamada, que la contribuyente en su reclamo alude a supuestos errores de hecho y de análisis en que se había incurrido en la liquidación notificada. En la letra (a) señala que las sociedades asesoras externas no necesitan tener personal contratado ni profesionales que le presten servicios para ejecutar las asesorías, toda vez que los propios socios de dichas sociedades son personas idóneas técnica y profesionalmente capacitadas para realizar dichas asesorías. De este modo, sostiene que *"en todos los casos de asesorías externas cuyos gastos fueron cuestionados, los socios de dichas sociedades están técnica y profesionalmente capacitados para prestar y responder adecuadamente a los servicios requeridos por Masvida Inversiones"* y añade que esto sería fácilmente acreditable.

Al respecto, se precisa que en Citación N°17 de 22.02.2011, se solicitó específicamente a la contribuyente, respecto de cada una de las sociedades que aparecían prestando asesorías, que indicara *"qué profesional habría efectuado las asesorías a que se refieren las facturas exentas detalladas, en qué habría consistido cada una de dichas asesorías, cómo se habrían materializado dichas asesorías en ingresos para la contribuyente, entre otros antecedentes que permitan tener como justificados los gastos en que sostiene haber incurrido"* (cita textual de la citación). Tal solicitud –se explica- tenía por objeto que la contribuyente demostrara la efectividad del gasto en que sostiene haber incurrido, puesto que, tal como lo reconoce expresamente hoy en su escrito de reclamo, dichas sociedades no cuentan con personal dependiente ni profesionales externos independientes, que hubieran podido ejecutar tales asesorías, tal como se expuso en la liquidación que se reclama, donde se detalló respecto a cada una de las denominadas "sociedades asesoras" , cuál era el personal que aparecía contratado o con pago de servicios a honorarios, y se dejó establecido que tal personal no podría haber realizado las asesorías que aparecían siendo pagadas.

Se argumenta que actualmente y ante la evidencia de lo señalado, la contribuyente parece sostener que son los propios socios de las sociedades asesoras quienes habrían realizado las asesorías. La defensa fiscal expresa que se debe dejar establecido que dicha situación nunca fue manifestada ante el Servicio, no obstante que específicamente en Citación se le solicitó informar qué profesional o profesionales habría (n) efectuado las supuestas asesorías. Es sólo en el reclamo frente al Tribunal Tributario y Aduanero, cuando la contribuyente manifiesta que los socios de las sociedades asesoras externas, tendrían la experticia técnica y profesional suficiente para prestar las asesorías cuestionadas, que ello sería "fácilmente acreditable", y que ellos "podrían" haberlas ejecutado. Sostiene la defensa del interés fiscal, que esta última afirmación resulta no menos que curiosa, en primer lugar porque no constituye una afirmación clara y categórica en cuanto a que hayan sido los socios quienes prestaron los servicios, lo que demuestra que la contribuyente sigue entregando información ambigua en cuanto a la autoría de los servicios prestados, y en definitiva, a la efectividad de las asesorías, y en segundo lugar es curioso que tal afirmación se efectúe en ésta instancia y no durante el proceso de auditoría, en el cual se le solicitó expresamente a la contribuyente que entregara dicha información, lo que no hizo.

Por tanto –prosigue la contestación-, considerando las afirmaciones efectuadas por la contribuyente, así como en base a lo dispuesto en el art. 21 del Código Tributario y 31 de la Ley de la Renta, será dicha parte quién deberá acreditar fehacientemente ante el Tribunal, que las asesorías que aparece pagando a las diez sociedades asesoras individualizadas en liquidación, efectivamente han existido, lo que implicará acreditar, entre otros hechos y en cuanto es pertinente en este punto, que personas, sean los socios de tales entidades, u otras, cuentan efectivamente con la experticia profesional y técnica para prestar cada una de las asesorías que motivaron los desembolsos efectuados en beneficio de tales sociedades.

Prosigue indicando el reclamo, que en letra (b) del mismo apartado, la contribuyente alude a un supuesto error en cuanto a la relación contractual de los Srs. Erwin Sariegyo José Bauerle con la contribuyente, pues indica que no tienen relación laboral con ésta, por lo que no aplicaría el artículo 33 N°1 letra f), el que –sostiene- transcriben sólo parcialmente, como fundamento legal del rechazo del gasto.

Al respecto, y como primer punto que, en concepto del Servicio reclamado, debe quedar claramente establecido, se indica que el gasto correspondiente a pagos por supuestas asesorías prestadas por las sociedades Asesorías Esam Ltda, Asesorías B Y B Ltda. e Inmobiliaria y Asesorías Varadero Ltda., y que debe ser agregado a la renta líquida imponible de la contribuyente, se encuadra tanto en la letra f) como en la letra g) del art. 33 N°1 de la Ley de Impuesto a la Renta, lo que fue claramente señalado en la liquidación que se reclama, y esto por cuanto el agregado procede tanto porque se trata de “cantidades cuya deducción no autoriza el artículo 31 o que se rebajan en exceso de los márgenes permitidos por la ley...” (letra g), como porque en la especie, se dan los presupuestos de la letra f) del artículo 33 N° 1.

Sostiene el Servicio de Impuestos Internos, que el contribuyente en su reclamo reproduce sólo parte de lo dispuesto en la letra f) referida, y precisamente omite aquella parte que aplica en este caso. En efecto, la norma del art. 33 N°1 ordena agregar a la renta líquida imponible del contribuyente, según la letra f) y en cuanto nos interesa, *los gastos o desembolsos provenientes de beneficios otorgados a...personas que en general tengan interés en la sociedad o empresa*. Por su parte, la Circular 37 de 25.09.1995 que instruye sobre modificación incorporada al artículo 33 N°1 letra f) por la Ley 19.398 de 1995, indica que debe entenderse por este concepto (personas que en general tengan interés) a toda relación directa o indirecta que una persona pueda tener con una sociedad o empresa y que denote un interés o vinculación, patrimonial, económica o comercial o de otra índole. (Circular 37 de 1995, apartado III.-Instrucciones sobre la materia, letra C, letra b.5)

Por otro lado, en cuanto al beneficio recibido, se afirma por el Fisco que la norma alude a la forma que puede adoptar dicho beneficio, y menciona el uso o goce de bienes de la sociedad, la condonación total o parcial de deudas, y otras situaciones, pero sólo a vía de ejemplo pues concluye “y todo otro beneficio similar, sin perjuicio de los impuestos que procedan respecto de sus beneficiarios”. En este punto –se expresa-, la Circular 37 indica que “Respecto de las demás operaciones a que se refiere la letra f), el beneficio que representen los gastos o desembolsos incurridos por las empresas en beneficio de las personas a que alude dicha norma, se afectará con los impuestos que correspondan de la Ley de la Renta, teniendo presente para tales fines los mismos elementos o antecedentes tributarios señalados en el párrafo precedente”. (Circular 37 de 1995, apartado III.- Instrucciones sobre la materia, letra C, letra c.6 y d).

Por tanto –prosigue-, de lo dispuesto en la Ley de Impuesto a la Renta y lo instruido por el organismo fiscalizador en Circular mencionada, queda en evidencia que el beneficiario a que alude la letra f) del art. 33 N°1 de la Ley de la Renta, no necesariamente debe tener un vínculo laboral con el contribuyente que otorga el beneficio, sino que puede tratarse de toda relación directa o indirecta que dé cuenta de un interés o vinculación patrimonial, económica, comercial o de otra índole, de lo que se concluye que no existe el pretendido error en la liquidación, mencionado en escrito de reclamo. Se reitera por lo demás, que el agregado a la renta líquida imponible procede también en virtud de lo dispuesto en la letra g) del art. 33 N°1 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Expresa, enseguida, que en cuanto a la existencia del beneficio y a lo sostenido por la contribuyente en cuanto a que éste debe ser probado por la autoridad, sólo indicar que los desembolsos efectuados a favor de las denominadas sociedades asesoras externas se encuentran suficientemente acreditados en este proceso, y ha sido el propio contribuyente quien aportó copia de las facturas exentas mediante las cuales se efectuaron los pagos, y quien ha rebajado tales desembolsos como gastos en su determinación impositiva.

Continúa la defensa fiscal manifestando que en la letra c) del mismo apartado, el contribuyente indica que sería irrelevante mencionar que los socios de las supuestas sociedades asesoras son o han sido trabajadores de Isapre Masvida; y expresa al respecto que se trata de un antecedente que se pone a disposición del Tribunal, con el objeto de que tenga a su disposición la mayor cantidad de información sobre el contribuyente y la operatoria desarrollada, considerando además que la apreciación de la prueba en este procedimiento se efectúa conforme a los principios de la sana crítica. Reitera que el gasto ha sido rechazado por cuanto no se encuentra acreditado fehacientemente ante el Servicio de Impuestos Internos.

Finalmente, expone la defensa fiscal que en letra d) la contribuyente menciona un supuesto error en la calificación de los servicios profesionales prestados. Luego de referir las argumentaciones que sobre el punto formulara el reclamo, sostiene la contestación que lo cierto es que, para que un desembolso tenga el carácter de gasto necesario para producir la renta de un contribuyente, éste debe ser acreditado fehacientemente ante el Servicio de Impuestos Internos, y esto implica acreditar, en primer término, que el servicio se prestó (lo que no ha sido demostrado hasta la fecha) y que el pago del mismo realmente ha sido necesario para producir la renta del ejercicio, en los términos en que la ley y el Servicio lo han definido, esto es, en cuanto a su naturaleza y monto.

#### 8.- No acreditación del gasto.

Con el fin de ejemplificar la falta de antecedentes concretos que permiten tener por acreditado el gasto, así como la inexistencia de un fundamento real para tales desembolsos, se refiere el ente fiscal a la

situación de las que califica como supuestas asesorías realizadas por la sociedad ESAM LTDA.

Manifiesta al respecto que el contribuyente MASVIDA INVERSIONES, cuyo gerente general es el Sr. Edwin Sariego Rivera, aparece pagando asesorías en el año comercial 2008 por el monto de \$192.720.821, a la sociedad asesora externa ESAM LTDA., cuyos socios son el Sr. Edwin Sariego Rivera (quien según base de datos del SII registra la actividad de servicios de ingeniería) y sus hijos José Y Valentina Sariego Marnich (de acuerdo a base de datos del SII, ingeniero constructor y psicóloga respectivamente). Indica que la contribuyente sostiene que han sido los propios socios quienes prestaron tales asesorías, ya que éstos cuentan con la experticia técnica y profesional para ello. Para acreditar el gasto – prosigue-, la contribuyente ha aportado, además de copia simple de las facturas exentas, las que en su detalle indican “Asesorías Gerenciales” o “Asesorías Extraordinarias”, copias simples de contratos tipo suscritos entre ambas sociedades, los cuales no fueron siquiera autorizados ante notario por tanto no existe certeza en cuanto a la fecha de su otorgamiento, y en los cuales no se indica tampoco qué persona específicamente concurre en representación de cada persona jurídica a la suscripción del documento. Sostiene la contestación, asimismo, que se han acompañado, además, cartas firmadas por el representante legal de la sociedad y dirigidas a la contribuyente MASVIDA INVERSIONES S.A., en que se consignan como fechas los meses de enero, marzo (dos cartas, de los días 24 y 27), abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre 2009, y en las que se indican las gestiones que supuestamente habrían sido realizadas en el respectivo período. Sin embargo –precisa-, en dichos documentos tampoco concurre la certificación de algún ministro de fe que permita tener certeza en cuanto a la fecha de su otorgamiento, ni cuentan con fecha de recepción por parte de la contribuyente, y por lo demás, ninguna de ellas constituye tampoco un informe o documento en que se hubiera materializado la asesoría prestada, sino que sólo consisten en resúmenes de supuestas actividades realizadas por la denominada “sociedad asesora”.

En cuanto a las supuestas asesorías realizadas, transcribe a vía de ejemplo, lo indicado en la carta que señala dar cuenta de asesorías realizadas en enero de 2009 por esta empresa.

Explica la contestación, que como puede apreciarse el documento indicado sólo expone ciertas actividades que supuestamente habrían sido desarrolladas por este asesor, pero no proporciona elementos que otorguen certeza respecto a que la asesoría haya sido efectivamente realizada, ni menos que el pago asociado a ella haya sido necesario para producir la renta del ejercicio.

Por otra parte, estima que si se analiza el contenido de cada supuesta asesoría, se observa que sus conceptos resultan poco claros e incluso ilógicos, por ejemplo, en este caso consistieron en la *revisión y discusión de los informes de asesoría de las demás sociedades asesoras, en*



*conjunto con la administración de Masvida Inversiones.* Sin embargo, sabiéndose que el socio Sr. Sariego es además, gerente general de la contribuyente, se pregunta la defensa fiscal si era necesario que esta discusión y revisión de los informes de las asesoras se realizara por el Sr. Sariego, actuando como socio de una sociedad asesora, en circunstancia que también concurriría a esta revisión y discusión, en su calidad de gerente general de la contribuyente. Asimismo, se pregunta la defensa fiscal por qué el Sr. Sariego no realiza esta misma función, actuando como gerente de la contribuyente, dado que se trata de la misma persona, y por tanto, con las mismas capacidades técnicas y profesionales, ya sea que concorra como gerente general o como socio de una sociedad asesora; y también se cuestiona acerca de si era necesario para producir la renta (gasto obligatorio e inevitable para la contribuyente) el incurrir en este pago por este –en su concepto- supuesto servicio de asesorías, contratando una “sociedad asesora externa” en circunstancias que la misma persona que desarrollaría la supuesta asesoría, es el gerente general de la contribuyente. Luego, se pregunta la contestación si el Sr. Sariego prestó una asesoría distinta a la que podría haber ejecutado en su calidad de gerente general, ¿por qué varias de las facturas indican en su detalle “Asesorías Gerenciales”? Tal vez –expresa la contestación-, se pretenda sostener que fueron los otros socios de esta asesora quienes ejecutaron las asesorías mencionadas, sin embargo resulta más que evidente que una psicóloga y un ingeniero en construcción son tan expertos en implementación de sistemas informáticos como lo sería cualquier persona.

En conclusión –prosigue el libelo-, la intervención de estas personas en la implementación de dicho sistema, así como en el resto de las labores mencionadas, y el carácter de necesario de los pagos involucrados, no se encuentra acreditada en autos.

Asimismo, indica el Servicio reclamado que la asesoría consistente en *revisión y discusión de informes*, así como la *supervisión de los informes entregados por los asesores*, labores en que el Sr. Sariego actúa prestando asesoría como empresa externa, no obstante concurrir también en su calidad de gerente de la sociedad que paga el servicio, se repite en cada una de las cartas mensuales proporcionadas, y por tanto da lugar a elevados pagos mensuales por concepto de asesorías, en que sólo para esta sociedad ascienden a \$192.720.8211 (sic) en el año comercial 2009. En este punto –prosigue el escrito-, resulta evidentemente contradictorio y poco creíble el argumento de la contribuyente, en cuanto a mantener este staff de asesores externos para evitar los altos costos que una empresa de asesoría especializada le hubieran significado.

Enseguida, la contestación hace presente que la exposición detallada de las denominadas sociedades asesoras, esto es, su conformación societaria, sus trabajadores dependientes y a honorarios, los pagos recibidos y facturas emitidas, las supuestas asesorías realizadas (según indica la contribuyente en cartas presentadas) y demás antecedentes que llevan al Servicio reclamado a concluir la inexistencia de las asesorías supuestamente efectuadas y por tanto, que los desembolsos realizados no constituyen



gastos necesarios para producir la renta, ha sido desarrollada en la liquidación reclamada, por lo que solicita tener por reproducida dicha argumentación, y formando parte de la contestación.

Respecto a las denominadas sociedades asesoras "Asesorías B y B Ltda." cuyo representante legal y socio es el Sr. José Bauerle Madariaga, quien además –se sostiene- es el Gerente de Finanzas de la contribuyente reclamante, siendo sus otros socios María José Bauerle Aravena (hija del sr. Baulere, sin inicio de actividades en la base de datos ni timbraje de documentos) y Francisco Bauerle Aravena (hijo del Sr. Baulere, no registra inicio de actividades en nuestra base de datos ni timbraje de documentos) y la "Inmobiliaria y Asesorías Varadero Ltda.", socio y representante legal nuevamente el Sr. José Bauerle Madariaga, siendo la otra socia la Sra. Cecilia Ramona Pérez Bobadilla; el Servicio reclamado indica que se plantea la misma situación que ya ha sido indicada respecto a Esam Ltda., esto es, que quien aparece prestando la asesoría como asesor externo resulta ser el Gerente de Finanzas de la contribuyente que paga, por tanto la contribuyente incurre en gastos por elevados desembolsos para pagar a un asesor externo que es su propio Gerente de Finanzas, quien además, a través de la supuesta "sociedad asesora" emite facturas de venta exentas que en su detalle indican "Asesorías Gerenciales", "Asesorías Extraordinarias" o "Asesorías Gerenciales extraordinarias". Adicionalmente a ello, el desarrollo de las supuestas "asesorías" y la forma cómo éstas han sido necesarias para producir la renta del ejercicio, en concepto del ente fiscal, no se encuentra acreditada, en modo alguno, ante el Servicio. Se añade que el total de los pagos para estas sociedades, en el año comercial 2009, asciende al monto de \$112.511.096.

Por último, respecto al resto de las denominadas sociedades asesoras, afirma el Servicio reclamado que la contribuyente nuevamente sólo acompaña copia simple de los documentos emitidos, cartas informativas respecto a labores supuestamente realizadas, y copia de contratos simples de asesorías, de las mismas características de los anteriores (de hecho, se trata de contratos tipo para todas las supuestas sociedades asesoras) pero no acredita la efectividad de los servicios prestados ni que los desembolsos efectuados para pagar dichos servicios hayan tenido la calidad de gastos necesarios para producir la renta del ejercicio, en los términos en que el artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, Circulares y jurisprudencia administrativa y judicial lo han determinado, por lo que, en su concepto, corresponde confirmar las diferencias impositivas de que da cuenta la Liquidación de Impuestos N°87 de 2012.

8. (sic) Documentos acompañados al reclamo.

En esta parte, la contestación reproduce el texto del artículo 125 N° 3 del Código Tributario, para luego expresar que en el caso de marras el reclamante solo acompañó a su reclamación la liquidación, su notificación, escritura social y mandato judicial. Todos aquellos documentos son lo que la doctrina procesal ha denominado documentos habilitantes en distinción a los

documentos fundantes que son aquellos que exige acompañar el artículo 125 del N° 3 del Código Tributario.

Explica que los documentos habilitantes son aquellos que habilitan la presentación de una determinada demanda, en nuestro caso una reclamación tributaria. Por ejemplo, los Tribunales de Familia no proveen una demanda de divorcio si no se acompaña certificado de matrimonio, y o certificado de nacimiento para una demanda de alimentos, ya que aquellos habilitan la interposición de la acción. Otro caso de documentos habilitantes son aquellos en que se contiene el poder para representar en juicio, como mandato judicial si se da el caso. En el caso del procedimiento general de reclamaciones los documentos habilitantes estarán constituidos por el acto que se reclama (Liquidación, giro, pago o resolución) más los documentos que acreditan personería.

En cambio –prosigue- los documentos fundantes son aquellos que respaldan los fundamentos señalados en una demanda o reclamación tributaria. Por ejemplo, en un juicio laboral, aquellos que prueban que se cumplieron o no los presupuestos de hecho de una demanda por tutela laboral.

Se afirma por el ente fiscal, que en la presente reclamación tributaria los documentos fundantes estarán constituidos por aquellos que justifiquen que las supuestas asesorías prestadas al reclamante existieron y cumplen los requisitos para ser consideradas como gastos necesarios para producir la renta, los cuales no fueron acompañados al escrito de reclamo.

Es evidente –continúa- que el artículo 125 del N° 3 del Código Tributario exige acompañar a la reclamación los documentos que acreditan los fundamentos de aquella, no bastando acompañar una liquidación o un giro reclamado (que serían documentos habilitantes), ya que en ningún caso un tribunal aceptaría acompañar el acto reclamado en la etapa probatoria aun en los supuestos de excepción que señala la norma citada. Además, si el reclamante no acompaña los documentos fundantes a su escrito de reclamo el Servicio de Impuestos Internos no tendría la posibilidad de analizarlos al contestar el traslado, transformando a los Tribunales Tributarios y Aduaneros en fiscalizadores tributarios y no en los encargados de resolver la correcta aplicación del derecho, más aún, si se recuerda que en el nuevo procedimiento general de reclamaciones no existe etapa de observaciones a la prueba.

#### 9. (sic) Jurisdicción del tribunal.

Expresa esta parte de la contestación, que el ámbito en el que debe ser ejercida la Jurisdicción del Tribunal Tributario y Aduanero se encuentra determinado por el acto recurrido. Por tanto, el Tribunal debe hacer un análisis de la actuación de nuestro Servicio tanto en los hechos como en el derecho y no sustituirlo en su función de fiscalizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En el caso sub lite, dicho acto está constituido por la integridad de la Liquidación reclamada. Dicha Liquidación expresamente indica que su dictación obedece a que el contribuyente, a esa época, no había aportado los antecedentes que permitieran solucionar las observaciones o inconsistencias de su declaración de renta, por no haber concurrido a la citación que se le notifica. De esta manera, el acto en su integridad tiene mérito suficiente toda vez que la Liquidación (Objeto) se ha fundado legítimamente en la falta de antecedentes que el contribuyente estaba en obligación de aportar (Motivos), elementos complementarios del acto y que, por lo tanto, no pueden ser considerados en forma aislada.

Conforme a lo expuesto, en concepto del Servicio reclamado, no es posible, tal como lo pretende el contribuyente en su escrito de reclamo, fundar la impugnación del acto recurrido en elementos que no fueron conocidos por la administración al momento de emitir la Liquidación reclamada. Se trata de antecedentes que no se tuvieron a la vista al momento de adoptar la decisión, por lo que no tienen la aptitud de que se discuta en su virtud la pertinencia de la resolución recurrida.

Agrega que, en efecto, conforme al tenor de la Liquidación recurrida, al contribuyente le estaba permitido, a modo de ejemplo, discutir que el fundamento de derecho esgrimido por este Servicio, no es consistente con los hechos descritos pero, en vez de controvertir los fundamentos de la liquidación, pretende valerse de su propia negligencia diciendo que no habría acompañado su documentación cuando esta fue solicitada.

Prosigue la defensa fiscal señalando que la interpretación que viene exponiendo, se apega estrictamente a la naturaleza de la acción de Reclamo establecida en los artículos 123 y siguientes del Código Tributario, que ha sido concebida como una vía de impugnación de la acción fiscalizadora, es decir, en términos sencillos, el procedimiento ampara a un reclamante que estima que la administración no ha ponderado suficientemente los antecedentes puestos a disposición de la autoridad administrativa y, entonces, solicita a un tribunal especial que los pondere como en derecho corresponda, esto es, que revise la resolución del órgano fiscalizador; pero no se trata de que, aportando en la instancia judicial antecedentes que no fueron conocidos por la administración al momento de emitir el pronunciamiento reclamado, requiera del juez una determinación de impuestos, pues de esta manera le está pidiendo a un órgano judicial que despliegue una actividad administrativa, cuestión que repugna a las disposiciones que otorgan al Servicio de Impuestos Internos, de manera excluyente, la aplicación y fiscalización de todos los Impuestos Internos, conforme a lo dispuesto en el art. 1° del Código Tributario y 1° del D.F.L. N° 7 de 30 de septiembre de 1980.

En resumen, y conforme a lo expresado, expresa el ente fiscal que la Liquidación recurrida debe ser analizada en su mérito, considerando tanto la decisión que en ella se contiene como los fundamentos que en ella se expresaron y que es el resultado de los antecedentes con que contaba el Servicio de Impuestos Internos al momento de su emisión; por lo tanto, el

objeto del juicio consiste en determinar si los fundamentos contenidos en la resolución recurrida se encuentran ajustados a derecho, atendidos los antecedentes tenidos a la vista por el Servicio de Impuestos internos al momento de su emisión.

Explica enseguida que nuestras actuales normas de procedimiento, son consistentes con lo razonado: En efecto, en este Procedimiento de Reclamo establecido en el artículo 123 y siguientes del Código Tributario, se establece un acotado período de tiempo para la revisión de los antecedentes del caso y ello es así porque este procedimiento se encuentra destinado a resolver la procedencia del acto impugnado y no a materias que se encuentran reservadas a la administración pública. A más del acotado periodo judicial de revisión, debe tenerse presente que el artículo 132 inciso 11 del Código Tributario dispone precisamente la sanción de no ser admisibles antecedentes no acompañados en su oportunidad, pues el espíritu del proceso, aún antes de la sanción del artículo 132 inciso 11, es reservar para el ámbito judicial la discusión jurídica de un asunto y no la revisión de nuevos antecedentes que debieron ser apreciados en su oportunidad por la autoridad administrativa. Cualquier laxitud en esta materia –sostiene-, puede llevar a la perniciosa consecuencia de permitir a los contribuyentes ocultar información a la autoridad administrativa, confiados en que la alegación de la propia torpeza será suficiente para que la autoridad judicial se avoque a la actividad administrativa.

#### 10. (sic) Conclusiones.

Recalca el ente fiscal que la liquidación reclamada ha sido válidamente emitida, tanto en los hechos como en el derecho, y que la reclamante, no obstante haber sido requerida para ello, no acreditó en etapa administrativa la efectividad de los gastos cuestionados y menos aun si éstos cumplían con los requisitos establecidos en el artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta.

Reitera, asimismo, que los supuestos gastos que en la liquidación fueron cuestionados, y cuyo rechazo desde el punto de vista tributario se ratifica en su contestación, corresponden al pago por supuestas asesorías recibidas por terceras empresas y al pago de los intereses asociados a créditos contraídos con la sociedad relacionada Isapre Masvida SA., para financiar tales asesorías, tal como se establece detalladamente en la liquidación.

Agrega que el reclamante no acompañó los documentos fundantes a su escrito de reclamación, incumpliendo la ley como explicara en su oportunidad y por tanto no deben ser considerados si posteriormente se acompañan en la etapa probatoria.

Indica, por último, que el Tribunal no está llamado por ley a cumplir una función fiscalizadora sino que a revisar la legalidad de los actos reclamados, como se expuso en su oportunidad.

Termina solicitando tener por evacuado el traslado y en definitiva declarar que se rechaza la reclamación y se confirma la liquidación impugnada en este juicio, o se la confirme parcialmente según estime el Tribunal, con expresa condenación en costas del reclamante.

A fojas 69, por resolución de 10 de septiembre de 2012, se tuvo por evacuado el traslado conferido al Servicio de Impuestos Internos.

A fojas 74, por resolución de 24 de septiembre de 2012, se recibió la causa a prueba, rindiéndose la que obra en autos, quedando fijados como hechos substanciales, pertinentes y controvertidos, en un único punto, los siguientes: "Efectividad de que las cuentas de gastos indicadas en la Liquidación de impuestos rolante de fojas 02 a 22, cumplen con los requisitos para ser considerados como gastos necesarios para producir la renta, en virtud de lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley de Impuesto la Renta, como asimismo, los hechos y circunstancias que lo acrediten; y por consiguiente de no ser considerados como gastos rechazados según lo establecido en el artículo 33 de la misma ley".

#### **CON LO RELACIONADO Y CONSIDERANDO:**

1º) Que, en lo principal del escrito de fojas 33 y siguientes, rectificado por otro de fojas 42, comparecen los letrados EDMUNDO EDGARDO SOTO RIVERA, RUT N° 10.346.527-3, y JUAN IGNACIO CORNEJO RODRÍGUEZ, RUT N° 9.383.128-4, ambos en representación de MASVIDA INVERSIONES S.A, RUT N° 96.873.730-9; quienes deducen reclamo en contra de la Liquidación N° 87, de fecha 26 de abril de 2012, emitida por la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos y notificada a su parte mediante carta certificada con fecha 27 de abril del mismo año, conforme a los antecedentes de hecho y derecho ya relatados en la parte expositiva de esta sentencia.

A fojas 43, por resolución de 14 de agosto de 2012, se tuvo por interpuesto el reclamo y se confirió traslado al Servicio de Impuestos Internos.

2º) Que, a fojas 46 y siguientes, comparece doña TERESA DE JESÚS CONEJEROS PEÑA, Directora Regional de la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos, quien evacua el traslado conferido a fojas 43, solicitando el rechazo del reclamo deducido de acuerdo a los fundamentos de hecho y de derecho relatados en lo expositivo de esta sentencia.

3º) Que, la **parte reclamante** rindió únicamente la prueba DOCUMENTAL que se indica a continuación:

I. Con el objeto de apoyar sus argumentos, el contribuyente acompañó junto a su escrito de reclamo: 1) a fojas 1, copia de la Notificación Folio N° 0975742 de fecha 27 de abril de 2012; 2) de fojas 2 a 22, copia de la Liquidación N° 87 de fecha 26 de Abril de 2012; 3) de fojas 23 a 30 vta., copia de la inscripción en el Registro de Comercio del Conservador de Bienes Raíces de Concepción a fojas 1.691, N° 1.267, año

2000, de la escritura pública de fecha 1 de Septiembre de 2000, otorgada en la Notaría de Concepción de don Francisco Molina Valdés, en la que se redujo el acta de la sesión de directorio número uno de MASVIDA INVERSIONES S.A. donde consta la personería de Erwin Osvaldo Sariego Rivera para representar a la Sociedad; y 4) a fojas 31 y 32 copia autorizada de escritura pública de Mandato Judicial de MASVIDA INVERSIONES S.A. a Soto Navarro, Edmundo Edgarso Soto y otro, de fecha 26 de julio de 2012, otorgada en la Notaría de Santiago, de don Raúl Iván Perry Pefaur, bajo el Repertorio N° 33.795.

II. Durante el término probatorio ordinario, acompañó los siguientes antecedentes: 1) Declaración notarial del representante legal de Sociedad de Inversiones Vía del Río Limitada; 2) Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantención de Inversiones, celebrado con Sociedad de Inversiones Vía del Río Limitada, de fecha 1 de diciembre de 2008; 3) Modificación al contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantención de Inversiones, celebrado con Sociedad de Inversiones Vía del Río Limitada, de fecha 2 de diciembre de 2009; 4) Trece informes de Sociedad de Inversiones Vía del Río Limitada, emitidos entre enero y diciembre de 2009; 5) Doce facturas de Sociedad de Inversiones Vía del Río Limitada, signadas con los números 9 a 21, emitidas entre los meses de enero y diciembre de 2009; 6) Declaración notarial del representante legal de Asesorías Esam Ltda., de 23 de octubre de 2012; 7) Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantención de Inversiones, celebrado con Sociedad Esam Ltda.; 8) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantención de Inversiones, celebrado con Sociedad Esam Ltda., de fecha 2 de enero de 2008; 9) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantención de Inversiones, celebrado con Sociedad Esam Ltda., de fecha 2 de enero de 2009; 10) Doce informes de Asesorías Esam Ltda., emitidos entre los meses de enero y diciembre de 2009; 11) Doce facturas de Asesorías Esam Ltda., emitidas de enero a diciembre de 2009; 12) Declaración notarial del representante legal de Inmobiliaria, Inversiones y Asesorías Varadero Limitada, de 23 de octubre de 2012; 13) Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantención de Inversiones, celebrado con Inmobiliaria, Inversiones y Asesorías Varadero Limitada, de fecha 1 de enero de 2009; 14) Doce informes de Inmobiliaria, Inversiones y Asesorías Varadero Limitada, emitidos entre enero y diciembre de 2009; 15) Diez facturas de Inmobiliaria, Inversiones y Asesorías Varadero Limitada, emitidas entre marzo y diciembre de 2009; 16) Declaración notarial del representante legal de Asesorías B y B Limitada, de fecha 23 de octubre de 2012; 17) Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantención de Inversiones, celebrado con Asesorías B y B Limitada, de fecha 1 de enero de 2006; 18) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantención de Inversiones, celebrado con Asesorías B y B Limitada, de



fecha 2 de enero de 2008; 19) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Asesorías B y B Limitada, de fecha 2 de enero de 2009; 20) Doce informes de Asesorías B y B Limitada, emitidos entre enero y diciembre de 2009; 21) Ocho facturas de Asesorías B y B Limitada, emitidas entre mayo y diciembre de 2009, singularizadas con los números 158 a 165; 22) Declaración notarial del representante legal de Figueroa Ceballos y Compañía Limitada, de fecha 23 de octubre de 2012; 23) Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Figueroa Ceballos y Compañía Limitada, de fecha 1 de enero de 2006; 24) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Figueroa Ceballos y Compañía Limitada, de fecha 2 de enero de 2008; 25) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Figueroa Ceballos y Compañía Limitada, de fecha 2 de enero de 2009; 26) Catorce informes de Figueroa Ceballos y Compañía Limitada, emitidos entre enero y diciembre de 2009; 27) Doce facturas de Figueroa Ceballos y Compañía Limitada, emitidas entre enero y diciembre de 2009; 28) Declaración notarial del representante legal de Feizal Bezama Farrán y Compañía Limitada, de fecha 24 de octubre de 2012; 29) Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Feizal Bezama Farrán y Compañía Limitada, de fecha 1 de enero de 2006; 30) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Feizal Bezama Farrán y Compañía Limitada, de fecha 2 de enero de 2008; 31) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Feizal Bezama Farrán y Compañía Limitada, de fecha 2 de enero de 2009; 32) Declaración notarial del representante legal de Sociedad Profesional Marcelo Pérez y Compañía Limitada, de fecha 23 de octubre de 2012; 33) Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Sociedad Profesional Marcelo Pérez y Compañía Limitada, de fecha 1 de enero de 2006; 34) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Sociedad Profesional Marcelo Pérez y Compañía Limitada, de fecha 2 de enero de 2008; 35) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Sociedad Profesional Marcelo Pérez y Compañía Limitada, de fecha 2 de enero de 2009; 36) Diecisiete informes de Feizal Bezama Farrán y Compañía Limitada, emitidos entre enero y diciembre de 2009; 37) Trece boletas de Feizal Bezama Farrán y Compañía Limitada, emitidos entre enero y diciembre de 2009, signadas con los números 346 a 359; 38) Doce boletas de Marcelo Pérez y Compañía Limitada, emitidas entre enero y diciembre de 2009; 39) Declaración notarial del representante legal de Sociedad Agrícola Doña Camila Limitada, de fecha 23 de octubre de

2012; 40) Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Sociedad Agrícola Doña Camila Limitada, de fecha 1 de enero de 2008; 41) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Sociedad Agrícola Doña Camila Limitada, de fecha 2 de enero de 2009; 42) Cuatro informes de Sociedad Agrícola Doña Camila Limitada, emitidos entre enero y marzo de 2009; 43) Seis facturas de Sociedad Agrícola Doña Camila Limitada, emitidas en los meses de febrero, marzo, y septiembre a diciembre de 2009; 44) Declaración notarial del representante legal de Bahía Chila Asesorías Limitada, de fecha 23 de octubre de 2012; 45) Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Bahía Chila Asesorías Limitada, de fecha 1 de enero de 2006; 46) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Bahía Chila Asesorías Limitada, de fecha 2 de enero de 2008; 47) Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Bahía Chila Asesorías Limitada, de fecha 2 de enero de 2009; 48) Nueve informes de Bahía Chila Asesorías Limitada, emitidos entre abril y diciembre de 2009; 49) Nueve facturas de Bahía Chila Asesorías Limitada, emitidas entre mayo y diciembre de 2009, signadas con los números 151 a 159; 50) A fojas 1 y 1 vta., declaración notarial del representante legal de Sociedad Santander y Ansaldo Inversiones y Gestión Limitada; 51) de fojas 104 a 112, copia legalizada de Contrato de Asesoría Económica, de Gestión Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Sociedad Santander y Ansaldo Inversiones Gestión Limitada, de fecha 1 de enero de 2006; 52) De fojas 113 a 115, copia legalizada de Modificación al Contrato de Asesoría Económica, de Gestión Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Sociedad Santander y Ansaldo Inversiones Gestión Limitada, de fecha 2 de enero de 2008; 53) De fojas 116 a 118, copia legalizada de Modificación Contrato de Asesoría Económica, de Gestión Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado con Sociedad Santander y Ansaldo Inversiones Gestión Limitada, de fecha 2 de enero de 2009; 54) A fojas 119 y 119 vta., copia legalizada de Certificado de Título de Ingeniero Civil Industrial del Sr. Ulises del Carmen Figueroa Olave, otorgado por la Universidad del Bío Bío; 55) A fojas 120 y 120 vta., copia legalizada de Certificado de Grado Académico de Magister en Salud Pública del Sr. Ulises del Carmen Figueroa Olave, aprobado con distinción máxima, otorgado por la Universidad Católica del Maule; 56) A fojas 121 y 121 vta., copia legalizada de Certificado de Grado Académico de Magister en Administración (MBA) del Sr. Ulises del Carmen Figueroa Olave, aprobado con distinción máxima, otorgado por la Universidad de Chile; y 57) De fojas 122 a 144, copia legalizada de Estados Financieros de Masvida Inversiones S.A, a diciembre de 2009 y 2008.

Los documentos singularizados con los números 1 a 49, figuran en custodia, según se ordenara por resolución de 29 de octubre de 2012, escrita a fojas 101.

4°) Que, la **parte reclamada** no rindió prueba.

5°) Que, previo al análisis de fondo de la cuestión sometida a conocimiento de este órgano jurisdiccional, conviene referirse al contexto dentro del cual se inició el proceso de fiscalización que culminó con la emisión de la impugnada Liquidación N° 87 de 26 de abril de 2012.

Según consigna el referido acto administrativo, la reclamante presentó su declaración de Impuesto a la Renta del Año Tributario 2010, Formulario 22 Folio N° 98439110, solicitando devolución por concepto de Pagos Provisionales por Utilidades Absorbidas (PPUA), por un monto de \$20.435.367. En dicho formulario se declaró en el COD. 643 una pérdida de \$119.584.748 (así se lee a fojas 22 de autos).

La referida declaración fue observada por el Servicio de Impuestos Internos, con la observación A 67 (Control de Pago Provisional por Impuesto de Primera Categoría de Utilidad Absorbida), en el proceso de operación renta del Año Tributario 2010, solicitándole el contribuyente mediante Notificación N° 110209314 de 19 de junio de 2010, que concurriera el 12 de julio de 2010 con los antecedentes fundantes de su declaración de renta.

Como la respuesta otorgada por el contribuyente no conformó al ente fiscal, de acuerdo a lo prevenido en el artículo 63 inciso 2° del Código Tributario, se le practicó la Citación N° 17 de 22 de febrero de 2011, requiriéndole para que, con arreglo al artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, acreditara en forma fehaciente el gasto contabilizado en el Balance Tributario correspondiente a las siguientes cuentas: a) Otros Servicios de Terceros por \$408.120.072; b) Honorarios Administrativos por \$324.553.806 (gasto por servicios de asesorías), y c) Intereses de Corto Plazo, cuyo saldo al 31 de diciembre de 2009 asciende a \$199.038.412, registrado en el folio N° 37730 del referido balance. Este último ítem, se vincula con un préstamo que Isapre Masvida S.A efectuó a la reclamante para el pago de las asesorías.

Vale decir, se solicitó acreditar que tales gastos fueron necesarios para producir la renta del ejercicio, relacionados con el giro de la contribuyente que no fueron rebajados en virtud del artículo 30 de la Ley de la Renta y que fueron pagados o adeudados durante el ejercicio comercial correspondiente.

El contribuyente contestó al requerimiento, pero el Servicio de Impuestos Internos no aceptó sus descargos, determinando un agregado a la Renta Líquida Imponible declarada, por ser gastos no acreditados en conformidad al artículo 31 de la Ley de Impuestos a la Renta –respecto del pago de intereses corto plazo, se rechazó el gasto por cuanto el empréstito se destinó a su vez al pago de las asesorías cuestionadas- la suma de \$846.055.085, suma que luego de ser desagregada, se afectó con el

Impuesto Único del artículo 21 inciso 3° del mismo cuerpo legal, arrojando un impuesto adeudado al 30 de abril de 2010, ascendente a \$297.912.738.

**6°)** Que, los hechos descritos en el motivo precedente no han sido objeto de controversia por las partes, esto es, no existe discusión en cuanto a la forma en cómo acaecieron.

**7°)** Que, de otro lado, según se aprecia del contenido de la misma Liquidación N° 87, de 26 de abril de 2012, rolante de fojas 2 a 22; del escrito de reclamo y de la contestación del Servicio de Impuestos Internos, se ha trabado la discusión -tal cual lo consigna la sentencia interlocutoria de fojas 74-, en torno a la efectividad de que las cuentas de gastos indicadas en el acto administrativo impugnado cumplen con los requisitos para ser considerados como gastos necesarios para producir la renta, en virtud de lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley de Impuesto la Renta y, por consiguiente, a los hechos y circunstancias que lo acrediten.

**8°)** Que, para que un contribuyente pueda deducir como gasto una determinada erogación, deben cumplirse los requisitos generales y comunes que al efecto fluyen de lo prevenido en el inciso primero del artículo 31 del decreto ley N° 824/1974, a saber: **a)** que el gasto se relacione directamente con el giro o actividad que desarrolla el contribuyente; **b)** que el gasto sea necesario para producir la renta, es decir, y siguiendo la primera acepción que del vocablo "necesario" da el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, que de manera forzosa o inevitable haya de incurrirse en él, calificación esta última que se efectúa no sólo en función de su naturaleza, sino que también en atención a su cuantía; **c)** que el gasto no se encuentre ya rebajado como parte integrante de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta; **d)** que se haya incurrido efectivamente en la erogación, sea que ésta se encuentre pagada o adeudada al término del ejercicio, vale decir, que tenga su nacimiento en una adquisición o prestación efectiva y real, y no en una mera apreciación del contribuyente; y **e)** que el gasto se acredite o justifique en forma fehaciente ante el Servicio de Impuestos Internos.

Estas exigencias -qué duda cabe- no varían aunque el resultado del ejercicio sea negativo, puesto que conforme al artículo 31 N° 3 inciso tercero de la Ley de la Renta, las pérdidas tributarias se determinan aplicando las reglas que sus artículos 29 a 33 fijan para la determinación de la renta líquida imponible de Primera Categoría, de modo que cada gasto de carácter general deducido en la determinación de dicho resultado negativo deberá cumplir con las exigencias ya anotadas.

**9°)** Que, si bien es cierto, la presunción de legalidad del acto administrativo -cuya naturaleza jurídica posee también una Liquidación de impuestos- que arranca de lo prevenido en el Artículo 3° inciso final de la Ley N° 19.880 de 2003, sobre Procedimiento Administrativo, como bien lo apunta la doctrina, no puede alterar la carga de la prueba porque su naturaleza no está ligada a la determinación intelectual de una cierta conformidad del acto pretendido al derecho, sino que a la justificación de la ejecución material de dicha actuación (Bocksang H., Gabriel, "La carga de la

prueba de la nulidad de un acto administrativo”, en Arancibia Mattar (coord.) *et al.*, *Litigación Pública*, Edit. AbeledoPerrot, Santiago, 2011, pp. 225 y 226); no lo es menos, que el legislador puede libremente establecer reglas que desplacen la carga probatoria hacia el administrado.

**10°)** Que, en concepto de este Tribunal, el artículo 31 inciso 1° de la Ley de Impuesto a la Renta establece una regla de atribución del onus probandi, tanto cuanto pone sobre los hombros del contribuyente acreditar de manera fehaciente los gastos que fueron calificados por éste como necesarios para producir la renta al momento de la determinación de la base imponible del Impuesto de Primera Categoría, regla que se desplaza a la sede jurisdiccional cuando el Servicio de Impuestos Internos los rechaza como tales y el sujeto pasivo de la obligación tributaria se alza en contra de semejante decisión, tal como ocurre en la especie.

Esta regla jurídica no sólo es concordante con lo prevenido en el artículo 21 inciso 1° del Código Tributario, sino que también con la parte final de su inciso 2°, al establecer que para obtener que se anule o modifique una liquidación o reliquidación, el contribuyente deberá desvirtuar con pruebas suficientes las impugnaciones del Servicio, en conformidad a las normas pertinentes del Libro Tercero del mismo cuerpo normativo.

En tal sentido, la exigencia de acreditación constituye la base sobre la cual descansan todos los demás requisitos, y constituyendo el gasto naturalmente una erogación, si de ésta última se sostiene por un contribuyente –cómo ocurre en la especie- que se efectuó en retribución de un servicio prestado con antelación, resulta lógico que lo primero a acreditar sea la existencia de éste último.

**11°)** Que, de lo señalado en el motivo anterior se sigue que este jurisdicente debe acometer primeramente la tarea de dilucidar si, del mérito de las probanzas allegas al proceso, es posible dar por acreditado que las asesorías cuyos pagos como gastos tributariamente aceptables ha rechazado la Liquidación impugnada, se prestaron efectivamente. Solo una vez resuelta esta incógnita y alcanzada la anhelada certeza sobre ese primer acaecimiento en un sentido afirmativo, cabrá entonces hacerse cargo de verificar el cumplimiento por parte de esas contraprestaciones económicas, así como también de los intereses a corto plazo pagados por la reclamante a Isapre Masvida S.A para solventar aquellos, de los requisitos que la Ley de Impuesto a la Renta establece para su calificación como un gasto aceptable en lo tributario.

**12°)** Que, sostiene el escrito de reclamo que la tesis planteada por la Liquidación en cuanto a que las sociedades asesoras no están capacitadas para prestar las asesorías, no tendría sustento, toda vez que una empresa perfectamente puede desarrollar su giro sin la necesidad de contratar trabajadores subordinados o dependientes o contratistas independientes, en los casos en que los socios de la sociedad trabajan en ella, y especialmente si dichos socios son personas idóneas técnica y profesionalmente para poder por sí mismos cumplir con quienes contratan sus servicios.



Esta posición ha sido refutada por el Servicio de Impuestos Internos, cuya defensa sostiene que el reclamante no acreditó fehacientemente la existencia de tales asesorías.

**13°)** Que, de la extensa prueba documental rendida por la parte reclamante, en especial de aquellos antecedentes singularizados en el motivo 3° punto II de esta sentencia, unida al tenor del escrito de reclamo, es posible advertir ciertos patrones comunes en todas las asesorías controvertidas, a saber: **a)** Todos los contratos que vinculan a las sociedades asesoras con la reclamante y sus modificaciones posteriores, son de carácter privado y las copias acompañadas al proceso mediante el escrito de fojas 93 y siguientes, figuran autorizadas por un Notario Público entre los días 23 y 24 de octubre de 2012, esto es, con posterioridad al inicio del pleito. Lo mismo ocurre con las copias del contrato y sus modificaciones que rolan de fojas 104 a 118 de autos, siendo en este caso la autorización notarial de fecha 25 de octubre de 2012; **b)** En todos los contratos, la cláusula primera indica los atributos de experiencia y conocimientos técnicos de cada asesor, variando su contenido según la sociedad de que se trate; mientras que la cláusula segunda (2.1) permanece invariable en todos los acuerdos de voluntad, desprendiéndose que el servicio comprometido consistirá siempre en prestar asesoría y consultoría económica, gerencial y financiera sobre las materias que allí se indican, las que en términos generales se vinculan a la información y análisis macroeconómico, identificación de potenciales proyectos de inversión, asistencia en la evaluación de proyectos de financiamiento, y en la supervisión y mantención de inversiones efectuadas. La misma cláusula segunda (2.2) consagra idénticas formas o medios de otorgar las asesorías pactadas, sin establecer ninguna discriminación fundada en los atributos de experiencia y conocimientos técnicos de los asesores; **c)** En todos los contratos (cláusula quinta), originalmente se pactó un honorario fijo mensual, para luego, en una primera modificación, aumentarlo y, en una segunda, además de lo anterior, establecer pagos adicionales y extraordinarios; **d)** En todos los casos se enviaban cartas firmadas por los representantes legales de las sociedades asesoras, sin que en ellas constare un timbre de recepción con indicación de su fecha por parte de la reclamante; y **e)** En todos los casos, a excepción de Inmobiliaria Inversiones y Asesorías Varadero Limitada, Bahía Chila Asesorías Ltda., y Santander y Ansaldo Ltda., las sociedades habrían prestado asesorías extraordinarias para la compra de Clínica Integramédica S.A y de Clínica Calama; pero, en las facturas y boletas exentas, no se efectúa referencia alguna a estas dos operaciones.

**14°)** Que, si bien es cierto, no existe una norma jurídica que imperativamente obligue a que los contratos en que se convenga la prestación de servicios de asesoría como de los que se viene tratando o aún las cartas o comunicaciones en que se informa del cumplimiento de los mismos, se contengan en escritura pública o que la firma de los contratantes o de sus representantes legales sea autorizada por un ministro de fe o, en fin, que las referidas comunicaciones se dirijan por carta certificada a su destinatario; no puede obviarse por las partes la importante consecuencia jurídica que ello trae consigo, particularmente en relación con los contratos:



la fecha de un instrumento privado no se cuenta respecto de terceros sino desde el fallecimiento de alguno de los que le han firmado, o desde el día en que ha sido copiado en un registro público, o en que conste haberse presentado en juicio, o en que haya tomado razón de él o le haya inventariado un funcionario competente, en el carácter de tal, conforme lo establece el artículo 1703 del Código Civil.

No obsta a la conclusión precedente, la circunstancia de que las reglas de ponderación de la prueba en este procedimiento se ciñan a las de la sana crítica, puesto que aún en ellas el artículo 132 inciso 14 del Código Tributario ordena explicitar al Juez en la sentencia no sólo las razones lógicas, sino que también las jurídicas, dentro de las que ciertamente se cuenta el citado artículo 1703 del Código Civil.

**15°)** Que, lo señalado en el motivo precedente no es baladí, pues fue planteado por el acto administrativo impugnado en este procedimiento respecto de todos y cada uno de los contratos de asesoría y de las cartas a través de las cuales se comunicaba el cumplimiento de los servicios pactados; y puede apreciarse asimismo que tales reparos de la Administración tributaria sustentan los subsecuentes reproches que formulara en la misma actuación, fundamentalmente dirigidos a la falta de acreditación de la efectividad de las asesorías que habrían originado las erogaciones rechazadas como gasto tributario.

En otros términos, a la luz de los antecedentes proporcionados por el reclamante en respuesta a la Citación que le practicara el Servicio de Impuestos Internos, este sentenciador considera que el ente fiscal se ajustó precisamente al mérito de aquellos al emitir la Liquidación N° 87 de 22 de abril de 2012.

**16°)** Que, según precisa la doctrina, “el problema de la carga de la prueba [...] sólo será relevante cuando los elementos de convicción rendidos sean insuficientes para predicar verdad respecto de un hecho afirmado, pues si hay pruebas suficientes y éstas producen certeza en el juez, éste no se detendrá a indagar a quién correspondía probar y a quien no” (Cerdeza San Martín, Rodrigo, *Elementos fundamentales de la actividad probatoria*, Edit. Librotecnia, Santiago, 2010, p. 120). En el caso subjudice, al ser la reclamante un contribuyente que tributa en Primera Categoría en base a renta efectiva determinada con contabilidad completa, atento lo prevenido por el artículo 21 inciso primero del Código Tributario, le correspondía la carga de acompañar al proceso no sólo todos sus antecedentes contables y la correspondiente documentación soportante, sino que además rendir todas aquellas probanzas dirigidas a descalificar los reproches que le formulara el Servicio de Impuestos Internos, particularmente, en relación con la efectividad de haberse prestado las asesorías cuyo pago pretende hacer valer como gasto necesario para producir la renta.

Al respecto cabe señalar que las facturas exentas aparejadas por el reclamante al proceso emitidas por las diferentes sociedades asesoras, así como las boletas también por servicios exentos emitidas en específico por las sociedades Feizal Bezama Farrán y Cía. Ltda., y por Marcelo Pérez y Cía.

Ltda., todas guardadas en custodia pero tenidas a la vista al resolver, no son útiles a efectos de acreditar la efectividad de las asesorías que consignan tales documentos tributarios, pues no hay en ellos ninguna referencia ni detalle específico respecto de las gestiones que causaron los montos facturados o boleteados y, por la misma razón, no resultan concordantes ni con los contratos suscritos ni con los informes evacuados por esas mismas entidades, máxime si se considera que al momento de la fiscalización carecían estos últimos de fecha cierta respecto del Servicio de Impuestos Internos.

Por otro lado, tampoco resultan aptos para tales efectos los certificados académicos del Ingeniero Civil Industrial Sr. Ulises del Carmen Figueroa Olave, que rolan agregados de fojas 119 a 122, puesto que ellos sólo acreditan su preparación profesional, empero no conducen a la prueba de cómo tales atributos fueron puestos al servicio de las asesorías cuestionadas, ni cuales específicamente éste realizó vinculado a la sociedad Figueroa, Ceballos y Compañía Limitada.

Adicionalmente, cabe consignar que las declaraciones notariales prestadas por los representantes legales de cada una de las sociedades asesoras, detalladas en el motivo 3° punto II de esta sentencia, en nada alteran las conclusiones a las que se ha venido arribando, por dos razones, a saber: a) porque el reconocimiento como propias de las firmas puestas en los contratos suscritos con Masvida Inversiones S.A. y en los informes evacuados por esas entidades, lo fueron en una fecha posterior no sólo a aquella en que se presentaron los antecedentes respectivos ante la Autoridad tributaria, sino que también con posterioridad al inicio del pleito; y b) porque, si bien el artículo 132 inciso 10° del Código Tributario admite, además, cualquier otro medio apto para producir fe, ello no habilita a las partes para introducir al proceso como prueba documental declaraciones de terceros prestadas fuera de éste último, aun cuando lo hayan sido ante un Notario Público, pues en estricto rigor jurídico semejantes declaraciones deben verificarse dentro del juicio, conforme a su verdadera naturaleza jurídica: prueba testimonial, cuya aportación se sujeta a reglas particulares, que contemplan manifestaciones tan relevantes del derecho a un debido proceso, como el examen y contra examen del testigo, no sólo por el Tribunal, sino que también por las partes en litigio.

Por consiguiente, en los términos del inciso final del citado artículo 21 del Código Tributario, este sentenciador concluye que el reclamante no ha logrado desvirtuar las impugnaciones del ente fiscalizador, razón que ciertamente autoriza el rechazo del reclamo así planteado.

**17°)** Que, a mayor abundamiento y según se reseñara en la letra b) del motivo 13° de este fallo, en todos los contratos celebrados por la reclamante y las distintas sociedades asesoras, la cláusula primera indica los atributos de experiencia y conocimientos técnicos de cada asesor, variando su contenido según la sociedad de que se trate; mientras que la cláusula segunda (2.1) permanece invariable en todos los acuerdos de voluntad, desprendiéndose que el servicio comprometido consistirá siempre en prestar

asesoría y consultoría económica, gerencial y financiera sobre las materias que allí se indican, las que en términos generales se vinculan a la información y análisis macroeconómico, identificación de potenciales proyectos de inversión, asistencia en la evaluación de proyectos de financiamiento, y en la supervisión y mantención de inversiones efectuadas. La misma cláusula segunda (2.2) consagra idénticas formas o medios de otorgar las asesorías pactadas, sin establecer ninguna discriminación fundada en los atributos de experiencia y conocimientos técnicos de los asesores.

En concepto de este jurisdicente, los puntos analizados de la cláusula segunda de los contratos de marras evidencian contradicciones que ratifican las aprehensiones de la Liquidación respecto a la efectividad de haberse prestado las asesorías convenidas. En efecto, a la luz del modelo de funcionamiento explicitado por la propia reclamante -que importa mantener un staff de prestadores de servicios profesionales externos, pues debido a la naturaleza de las funciones requeridas los servicios que la Sociedad necesita para desarrollar su objeto tienen un alto grado de especialización (fojas 33 vta. y 34 de autos)-, no resulta coherente contratar la asesoría de diez sociedades, cada una de ellas con atributos de experiencia y conocimientos técnicos diferentes, pero para prestar el mismo servicio: asesoría y consultoría económica, gerencial y financiera.

Ejemplo claro y patente de lo señalado, resulta el caso de las asesorías que habría prestado a la reclamante la sociedad Inversiones Vía del Río Limitada. Conforme a la cláusula primera (1.2) del contrato en que se pactaron aquellas, "el Asesor posee la experiencia en el área de la salud y los conocimientos técnicos necesarios para asesorar a la Compañía [Masvida Inversiones S.A] en materias de servicios jurídicos y legales en el área de la salud según los requerimientos de la Compañía". Sin embargo, a pesar de tratarse de un asesor experto en materias jurídicas vinculadas al área de la salud, en el desempeño de su encargo, el Asesor se obliga, a simple requerimiento de la Compañía, a "prestar asesoría y consultoría económica, gerencial y financiera" (cláusula segunda del acuerdo, 2.1). Por su parte, los informes que habría remitido la sociedad asesora refieren invariablemente la práctica mensual de asesoría jurídica a Masvida Inversiones S.A, en circunstancias que lo acordado según la ya referida cláusula segunda, era cosa distinta. Y, por último, el detalle de las facturas exentas emitidas por la sociedad asesora a la reclamante no permite aclarar la contradicción denunciada, pues sólo indica que lo facturado corresponde a asesorías mensuales, precisando únicamente el mes al que corresponderían, pero nada más.

**18°)** Que, los argumentos vertidos en las motivaciones anteriores son bastantes para no atender las pretensiones del reclamo y rechazarlo en consecuencia, tal cual se hará en lo resolutivo de esta sentencia.

**19°)** Que, sin perjuicio de lo señalado y sólo a mayor abundamiento, cabe consignar que aun cuando se estimare que la efectividad de haberse prestado las asesorías de marras se encuentra

acreditada en el proceso, de todos modos, tal demostración no alcanza al requisito de la necesidad del gasto para ser rebajado tributariamente.

**20°)** Que, en efecto, tratándose de la sociedad Asesorías Esam Ltda., la Liquidación impugnada consigna –y ello no lo controvierte el libelo de reclamo- que el costo total de dichos servicios ascendió a \$192.720.821 y que el representante legal de dicha entidad, Sr. Erwin Sariego Rivera, es al mismo tiempo Gerente General de la reclamante. Este último hecho, además, se encuentra acreditado sobradamente con la copia de la inscripción en el Registro de Comercio del Conservador de Comercio de Concepción a fojas 1.691, N° 1.267, año 2000, de la escritura pública de fecha 1 de Septiembre de 2000, otorgada en la Notaría de Concepción de don Francisco Molina Valdés, en la que se redujo el acta de la sesión de directorio número uno de MASVIDA INVERSIONES S.A. donde consta la personería del Sr. Sariego Rivera (fojas 23 a 30 vta. de autos, pero su designación se lee a fojas 24 vta.); así como con la copia autorizada de la escritura pública de Mandato Judicial de MASVIDA INVERSIONES S.A., de 26 de julio de 2012, otorgada en la Notaría de Santiago, de don Raúl Iván Perry Pefaur (fojas 31 y 32 de autos).

**21°)** Que, según consta en la inscripción en el Registro de Comercio aludida en el motivo anterior, el Sr. Erwin Sariego Rivera se encuentra revestido de las más extensas facultades de administración, habiéndosele conferido un mandato clase A en la nomenclatura utilizada en el documento referido, que es el más amplio.

Ahora bien, según ya se explicitara, que el gasto sea necesario para producir la renta -y siguiendo en esto la primera acepción que del vocablo “necesario” da el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española-, significa que de manera forzosa o inevitable ha de incurrirse en él, calificación esta última que se efectúa no sólo en función de su naturaleza, sino que también en atención a su cuantía.

En este sentido, el reclamo no precisa ni tampoco la respuesta que la reclamante diera a la Citación N° 17 de 22 de febrero de 2011, según se consigna en la propia Liquidación (fojas 3 vta. a 5 vta. de autos), cuáles eran los límites o alcances de la función del Sr. Sariego como Gerente General, cuestión de suyo importante si se considera que todas las facturas exentas emitidas por Esam Ltda., cuyas copias se guardan en custodia pero que se han tenido a la vista al resolver, refieren la prestación de “servicios gerenciales” o “asesorías gerenciales”, como ocurre respecto de esto último con la factura N° 0112 de 29 de junio de 2009.

Ergo, si el Sr. Sariego es Gerente General de la beneficiaria de los servicios y, al mismo tiempo, representante legal de la sociedad que habría prestado “servicios o asesorías gerenciales” a aquella, era carga del contribuyente explicar los límites de la función gerencial más allá de los cuales resultaba indispensable o inevitable la contratación de semejantes asesorías –referidas a la misma función-, circunstancia que en concepto de este jurisdicente no figura fehacientemente asentada en el pleito, con ninguno de los medios de prueba allegados. Ni las facturas exentas ni los

contratos y sus modificaciones explicitan semejante circunstancia, por lo que la necesidad del gasto, y aún su vinculación con la obtención real o potencial de la renta de la reclamante, no se encuentra acreditada.

**22°)** Que, otro tanto cabe decir respecto de las asesorías que habrían prestado las sociedades Asesorías B y B Ltda. e Inmobiliaria y Asesorías Varadero Ltda.

En efecto, tratándose de estas sociedades, la Liquidación impugnada consigna –y ello no lo controvierte el libelo de reclamo– que el costo total de dichos servicios ascendió a \$112.511.096 (\$51.911.096 para la primera, y \$60.600.000 para la segunda) y que el representante legal de dichas entidades, Sr. José Adolfo Bauerle Madariaga, es al mismo tiempo Gerente de Finanzas de la reclamante. Este último hecho, además, es concordante con el mérito de la copia de la inscripción en el Registro de Comercio del Conservador de Comercio de Concepción a fojas 1.691, N° 1.267, año 2000, de la escritura pública de fecha 1 de Septiembre de 2000, otorgada en la Notaría de Concepción de don Francisco Molina Valdés, en la que se redujo el acta de la sesión de directorio número uno de MASVIDA INVERSIONES S.A., conforme a la cual el Sr. Bauerle se encuentra revestido de amplias facultades de administración, habiéndosele conferido un mandato clase B en la nomenclatura utilizada en el documento referido, que únicamente se diferencia con el clase A en que se establece un límite de UF 1000 como tope para realizar operaciones que representen obligaciones para la sociedad reclamante.

**23°)** Que, según insistentemente se ha señalado, que el gasto sea necesario para producir la renta significa que de manera forzosa o inevitable ha de incurrirse en él, calificación esta última que se efectúa no sólo en función de su naturaleza, sino que también en atención a su cuantía.

En este sentido, el reclamo no precisa ni tampoco la respuesta que la reclamante diera a la Citación N° 17 de 22 de febrero de 2011, según se consigna en la propia Liquidación (fojas 5 vta. a 8 de autos), cuáles eran los límites o alcances de la función del Sr. Bauerle como Gerente de Finanzas, cuestión de suyo importante si se considera que todas las facturas exentas emitidas por estas sociedades, cuyas copias se guardan en custodia pero que se han tenido a la vista al resolver, refieren la prestación de “servicios gerenciales” o “asesorías y servicios gerenciales”, como ocurre en este último caso con la factura N° 000006 de 31 de agosto de 2009, emitida por Inversiones Varadero Limitada.

Adicionalmente, cabe indicar que tratándose de las facturas exentas emitidas por la sociedad B y B Limitada, en su totalidad consignan asesorías extraordinarias, pero sin especificar ni detallar a qué asesorías específicamente se refieren; aclaración que tampoco se encuentra en los contratos suscritos por ni en sus modificaciones.

**24°)** Que, como se comprende, si el Sr. Bauerle es Gerente de Finanzas de la beneficiaria de los servicios y, al mismo tiempo, representante legal de las sociedades que habrían prestado “servicios



gerenciales” o “asesorías y servicios gerenciales” a aquella, era carga del reclamante explicar los límites de la función gerencial de finanzas más allá de los cuales resultaba indispensable o inevitable la contratación de semejantes asesorías –referidas a la misma función-, circunstancia que en concepto de este jurisdicente no figura fehacientemente asentada en el pleito, con ninguno de los medios de prueba allegados. Ni las facturas exentas ni los contratos y sus modificaciones explicitan semejante circunstancia, por lo que la necesidad del gasto, y aún su vinculación con la obtención real o potencial de la renta de la reclamante, no se encuentra demostrada de manera fidedigna.

**25°)** Que, respecto de las sociedades Agrícola Doña Camila Limitada y Bahía Chila Asesorías Ltda., ambas representadas por don Oscar Gabriel Jesús Torrealba Gil, el reclamo realiza un recuento de las asesorías que las entidades habrían prestado a la reclamante.

Es así como, respecto de la primera sociedad, expresa el libelo que se trata de una sociedad de giro múltiple que, entre otras materias, presta asesorías empresariales. Esta empresa –indica- prestó servicios regulares relacionados con la supervisión operativa de las filiales y búsqueda de nuevos proyectos y socios, y durante el año 2009 supervisó varias inversiones, entre otras: 1) Gestionar la obra para desarrollar un proyecto materno infantil en Clínica El Loa; 2) Supervisión de compra y toma de control del Hospital Clínico de la Universidad Mayor; 3) Emisión de informe sobre el pacto de accionistas de Clínica Universitaria de Concepción con la U de Concepción y la Asociación del Personal Clínica Universitaria de Concepción; 4) Informe sobre problemas de funcionamiento de Clínica Chillán; 5) Informe sobre sumario sanitario por falta de químico farmacéutico de Clínica Chillán; y 6) Informe respecto al acuerdo por compra de acciones y pacto de accionistas en Clínica Isamédica. Además, señala que el Asesor prestó servicios de los llamados extraordinarios durante el año 2008 para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) la compra de Clínica Calama.

En lo que hace a la segunda de las sociedades, sostiene el libelo que esta sociedad prestó servicios regulares relacionados con la supervisión operativa de las filiales y el desarrollo de nuevos proyectos y búsqueda de socios; comprendiendo, a modo de ejemplo, las siguientes funciones: 1) Asistencia para el contrato de remodelación de Clínica de la Mujer; 2) Asistencia en la preparación de la Junta de Accionistas de la mencionada sociedad; 3) Participación en reuniones con Gerentes de Clínicas y Directores Médicos de MV Clínica; 4) Supervisión del proyecto inmobiliario de Clínica Providencia; 5) En relación con Clínica Isamédica, asistencia en la compra de acciones a través de MV Clínica; 6) En relación con la Clínica Universitaria de Concepción, la asesora realiza múltiples visitas para supervisar el avance de la obra y su puesta en marcha; 7) Revisión de informes contables del Hospital Clínico de la Universidad Mayor, con miras a una posible compra o inversión; 8) Con respecto a Clínica Los Andes, la sociedad asesora participa en la planificación estratégica durante junio del 2009; 9) Análisis y participación en reuniones con la Universidad de La



Frontera y la Universidad Autónoma de Chile, sobre posibles proyectos conjuntos; 10) En octubre de 2009, análisis y reuniones con la Universidad de Antofagasta para explorar proyectos conjuntos; y 11) Clínica Los Andes de Chillán. Asesora informa (sic) sobre la adquisición de acciones de Masvida Inversiones, obteniendo porcentaje para nombrar directores.

Los montos pagados a la sociedad Agrícola Doña Camila Ltda., según consigna la Liquidación (fojas 9 de autos) -y en ello no hay controversia- ascienden a \$84.850.000, mientras que a Bahía Chila Asesorías Ltda. alcanzan los \$49.694.337, lo que arroja un total de \$134.544.337.

Frente a estas asesorías y los montos comprometidos, la Liquidación formula reproches.

Respecto de la sociedad Agrícola Doña Camila Ltda., el acto impugnado (fojas 9 de autos) estima que no existen antecedentes que justifiquen los montos desembolsados y facturados, agregando que tampoco existen profesionales expertos contratados por aquella para prestar las asesorías, de una envergadura tal que den lugar a un pago como del monto ya señalado. Idénticos reproches formula, en síntesis, respecto de la sociedad Bahía Chila Asesorías Limitada (fojas 10 de autos).

Ahora bien, en su reclamo el contribuyente expresa que la tesis de la falta de capacidad no tiene sustento, toda vez que una empresa perfectamente puede desarrollar su giro sin la necesidad de contratar trabajadores subordinados o dependientes o contratistas independientes, en los casos en que los socios de la sociedad trabajan en ella, y especialmente si dichos socios son personas idóneas técnica y profesionalmente para poder por sí mismos cumplir con quienes contratan sus servicios, como sucede en los hechos en todos los casos cuyos honorarios por servicios fueron cuestionados por la Liquidación.

**26°)** Que, fuera de corresponder al contribuyente -como ya insistentemente se ha indicado-, acreditar con pruebas suficientes la efectividad de haberse prestado las asesorías por parte de las sociedades Agrícola Doña Camila Ltda. y Bahía Chila Asesorías Limitada -carga procesal que arranca de los ya citados artículos 21 del Código Tributario y 31 inciso 1° del decreto ley N° 824/1974-, en particular, la forma y tiempo en que los socios de las sociedades asesoras en cuestión llevaron adelante su cometido, máxime cuando así lo sostuvo en su reclamo, circunstancia que al mismo tiempo implica un reconocimiento expreso respecto a la falta de personal contratado ya sea a honorarios o mediante un contrato de trabajo por esas entidades, lo que abala finalmente la tesis fiscal en tal sentido; le correspondía también demostrar la necesidad del gasto por tales rubros.

Sin embargo, nuevamente habrá de consignarse que las facturas exentas emitidas por ambas sociedades nada aportan al respecto. Y no lo hacen, pues únicamente refieren en su detalle la presunta existencia de "asesorías gerenciales", lo que ciertamente no resulta concordante con el establecido hecho del pleito, en cuanto a que la reclamante cuenta con un Gerente General -Sr. Sario- y con un Gerente de Finanzas -Sr. Bauerle-,

ambos además con amplias facultades de administración. Por semejante razón, el reclamante debió explicar y acreditar los límites de la función gerencial general y de finanzas más allá de los cuales resultaba indispensable o inevitable la contratación de las asesorías –referidas a las mismas funciones de gerencia- que se impugnan por el ente fiscal, carga probatoria que en concepto de este jurisdicente no ha sido satisfecha con ninguno de los medios de prueba allegados al proceso. Ni las facturas exentas ni los contratos y sus modificaciones explicitan semejante circunstancia, por lo que la necesidad del gasto, y aún su vinculación con la obtención real o potencial de la renta de la reclamante, no se encuentra demostrada de manera fidedigna.

**27°)** Que, respecto de la sociedad Figueroa y Ceballos y Cía. Limitada, representada por don Ulises del Carmen Figueroa Olave, el reclamo indica que prestó servicios regulares relacionados con la supervisión operativa de las filiales y el desarrollo de nuevos proyectos y búsqueda de socios. Explica que, además, el Asesor prestó servicios de los llamados extraordinarios durante el año 2008 para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) la compra de Clínica Calama.

El acto impugnado (fojas 11 vta. de autos) estima que no existen antecedentes que justifiquen los montos desembolsados y facturados por esta sociedad, los que alcanzan a \$80.448.216, agregando que no existen profesionales expertos contratados por aquella para prestar las asesorías, de una envergadura tal que den lugar a un pago como del monto ya señalado. Idénticos reproches formula, en síntesis, respecto de la sociedad Bahía Chila Asesorías Limitada (fojas 10 de autos).

Por su lado, el contribuyente expresa también a este respecto que la tesis de la falta de capacidad no tiene sustento, toda vez que una empresa perfectamente puede desarrollar su giro sin la necesidad de contratar trabajadores subordinados o dependientes o contratistas independientes, en los casos en que los socios de la sociedad trabajan en ella, y especialmente si dichos socios son personas idóneas técnica y profesionalmente para poder por sí mismos cumplir con quienes contratan sus servicios, como sucede en los hechos en todos los casos cuyos honorarios por servicios fueron cuestionados por la Liquidación.

**28°)** Que, al respecto, habrá de consignarse nuevamente que las facturas exentas emitidas por esta sociedad –acompañadas en copias al pleito por la reclamante- nada aportan para acreditar la necesidad del gasto.

Desde luego, tales documentos tributarios únicamente refieren en su detalle “Servicios prestados”, más la indicación del mes respectivo, lo que evidentemente no resulta concordante con las propias afirmaciones del reclamo en cuanto a que los prestados fueron servicios regulares relacionados con la supervisión operativa de las filiales y el desarrollo de nuevos proyectos y búsqueda de socios. No hay constancia de esto último en las facturas exentas emitidas por la empresa asesora.

Tampoco resulta concordante la circunstancia anterior, con el hecho establecido en el proceso que la reclamante cuenta con un Gerente General –Sr. Sariego- y con un Gerente de Finanzas –Sr. Bauerle-, ambos además con amplias facultades de administración; dentro de las cuales no aparecen excluidas -a lo menos no de un modo expreso- la supervisión operativa de las filiales, el desarrollo de nuevos proyectos y la búsqueda de nuevos socios, todo en beneficio de su empleadora, atendidas las ya referidas facultades amplias que ostentan en la organización.

Por semejante razón, entonces, al igual que en los casos anteriores, tocaba a la reclamante explicar y acreditar los límites de la función gerencial general y de finanzas más allá de los cuales resultaba indispensable o inevitable la contratación de la asesoría que se impugna por el ente fiscal, carga probatoria que en concepto de este jurisdicente no ha sido satisfecha con ninguno de los medios de prueba allegados al proceso. Ni las facturas exentas ni los contratos y sus modificaciones, explicitan semejante circunstancia, por lo que la necesidad del gasto, y aún su vinculación con la obtención real o potencial de la renta de la reclamante, no se encuentra demostrada de manera fidedigna.

**29°)** Que, respecto de la sociedad Inversiones Vía del Río Limitada, representada legalmente por doña Ema Violeta Díaz Burgos, explica el reclamo que prestó servicios regulares relacionados con asesoría y gestiones legales durante el año 2009, mencionado como ejemplos, la revisión de aspectos legales post cierre operaciones Clínica Calama y Clínica Integramédica, la asistencia a reunión de Directorio de MV Clinical en marzo y abril, en Junta de accionista (sic) en abril, en abril de 2009 la asesoría legal en la Junta Ordinaria de Accionistas de Masvida Inversiones, charlas laborales para ejecutivos de empresas filiales, realizadas en abril y mayo, y asistencia a la reunión del Directorio de MV Clinical en agosto y octubre.

Precisa que, además, el Asesor prestó servicios de los llamados extraordinarios durante el año 2008 para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) la compra de Clínica Calama.

Ahora bien, y tal como ya se pusiera de relieve en su oportunidad, conforme a la cláusula primera (1.2) del contrato en que se pactaron las asesorías, “el Asesor posee la experiencia en el área de la salud y los conocimientos técnicos necesarios para asesorar a la Compañía [Masvida Inversiones S.A] en materias de servicios jurídicos y legales en el área de la salud según los requerimientos de la Compañía”. Sin embargo, a pesar de tratarse de un asesor experto en materias jurídicas vinculadas al área de la salud, en el desempeño de su encargo, el Asesor se obliga, a simple requerimiento de la Compañía, a “prestar asesoría y consultoría económica, gerencial y financiera” (cláusula segunda del acuerdo, 2.1).

Por su parte, los informes que habría remitido la sociedad asesora refieren invariablemente la práctica mensual de asesoría jurídica a Masvida Inversiones S.A, en circunstancias que lo acordado según la ya referida cláusula segunda, era cosa distinta.

Y, por último, el detalle de las facturas exentas emitidas por la sociedad asesora Inmobiliaria Vía del Río Limitada a la reclamante no permite aclarar la contradicción denunciada, pues solo indica que lo facturado corresponde a “asesorías mensuales” –ni siquiera calificadas de jurídicas-, precisando únicamente el mes al que corresponderían, pero nada más. En tal sentido, la reclamante no acompañó otros antecedentes que permitieran a este Tribunal corroborar sus dichos y, por ende, arribar a la convicción de la efectiva realización de la asesoría, como por ejemplo, el acta de la Junta Ordinaria de Accionistas de Masvida Inversiones celebrada –según indica el reclamo- en el mes de abril de 2009, en donde constare la participación de la empresa Asesora a través de su representante legal u otro funcionario de su dependencia, o el acta u otro documento que acreditase la realización de las charlas laborales para ejecutivos de empresas filiales que se habrían realizado en abril y mayo, o, finalmente, las actas de las reuniones del Directorio de MV Clinical en agosto y octubre, y a la cual, según también afirma el reclamo, habría asistido la sociedad asesora.

Así las cosas, y al igual que en los casos anteriores, no cabe vacilación alguna en cuanto tocaba a la reclamante explicar y acreditar los elementos de necesidad en el pago de las asesorías de Vía del Río Limitada, carga procesal que no se avizora satisfecha con ninguno de los medios de prueba allegados al proceso, tanto cuanto ni las facturas exentas ni los contratos y sus modificaciones explicitan semejante circunstancia, menos aún su vinculación con la obtención real o potencial de la renta de la reclamante. Por consiguiente, el pago de la suma ascendente a \$65.692.771 por concepto de tales asesorías no puede calificarse de necesario para producir la renta.

Por otra parte, el acto impugnado (fojas 12 vta. de autos) estima que no existen antecedentes que justifiquen los montos desembolsados y facturados por esta sociedad, agregando que no existen profesionales expertos contratados por aquella para prestar las asesorías, de una envergadura tal que den lugar a un pago como del monto ya señalado.

Frente a lo planteado en la Liquidación, el reclamo sostuvo que las asesorías fueron prestadas por sus socios, pero sin especificar cuál o cuáles de éstos, circunstancia que ciertamente implica un reconocimiento expreso respecto a la falta de personal contratado ya sea a honorarios o mediante un contrato de trabajo por esa entidad, abalando con ello finalmente la tesis fiscal. Luego, a partir de los tantas veces citados artículos 21 del Código Tributario y 31 inciso 1° del decreto ley N° 824/1974-, era carga del reclamante demostrar la forma y tiempo en que los socios de la sociedad asesora en cuestión llevaron adelante su cometido, la que en concepto de este Tribunal no fue satisfecha, pues por las mismas razones ya expuestas, ni las facturas exentas ni los contratos y sus modificaciones, explicitan semejante circunstancia.

**30°)** Que, en cuanto a la sociedad Santander y Ansaldo Inversiones y Gestión Limitada, representada por don Claudio Santander Kelly, explica el

reclamante que prestó asesoría en el ámbito de búsqueda de nuevos accionistas y relaciones con otras empresas en la búsqueda de socios potenciales. Agrega que la sociedad, a través de sus socios, ha tenido la función de buscar nuevos accionistas para la compañía, como asimismo participar en los equipos profesionales que sostienen contactos con otras empresas para potenciales alianzas.

Explica que los honorarios de este asesor fueron expresamente aprobados por la Junta Ordinaria de accionistas de la empresa, que autorizó la contratación de una sociedad controlada por el Dr. Claudio Santander Kelly, en este caso Santander y Ansaldo Inversiones y Gestión Ltda.

Por su parte, las impugnaciones de la Liquidación apuntan a que no existen antecedentes que justifiquen los montos desembolsados –que ascienden a \$71.774.670- y facturados por esta sociedad, agregando que no existen profesionales expertos contratados por aquella para prestar las asesorías, de una envergadura tal que den lugar a un pago como del monto ya señalado.

Adicionalmente, la Liquidación indica que la sola autorización de los dueños de una empresa a la ejecución de un determinado desembolso, no determina la calidad de necesario del gasto que ello implique.

**31°)** Que, según consta en la cláusula primera de la copia legalizada del Contrato de Asesoría Económica, de Gestión y Financiera para la Evaluación, Adquisición y Mantenimiento de Inversiones, celebrado por la reclamante con la Sociedad Santander y Ansaldo Inversiones Gestión Limitada, rolante de fojas 104 a 112 de autos, el Asesor posee experiencia en el área de la salud y los conocimientos técnicos necesarios para asesorar a la Compañía en materias sanitarias y operaciones, tales como, evaluación económica de proyectos clínicos, negociación en la adquisición de empresas y otros similares según los requerimientos de la Compañía.

Por su lado, la cláusula segunda del mismo instrumento, que fija el objeto y alcance del contrato, permite desprender que el servicio comprometido consistirá siempre en prestar asesoría y consultoría económica, gerencial y financiera sobre las materias que allí se indican, las que en términos generales se vinculan a la información y análisis macroeconómico, identificación de potenciales proyectos de inversión, asistencia en la evaluación de proyectos de financiamiento, y en la supervisión y mantención de inversiones efectuadas.

Ahora bien, según consigna la Liquidación -y sobre ello ni el reclamo ni la contestación formulan reparos-, la sociedad no informa para el Año Tributario 2010 haber pagado sueldos y remuneraciones por cuyo concepto hubiere retenido el impuesto correspondiente; mas sí informa haber practicado retenciones a trabajadores independientes quienes aparecen desarrollando actividades con una especialidad profesional distinta, a saber, médico, abogado, y técnico forestal.

**32°)** Que, frente a lo planteado en la Liquidación, el reclamo sostuvo que las asesorías fueron prestadas por sus socios, pero sin especificar cuál o cuáles de éstos, circunstancia que ciertamente implica un reconocimiento expreso respecto a la falta de personal contratado ya sea a honorarios o mediante un contrato de trabajo por esa entidad, o al menos su no utilización en la prestación de los servicios de asesoría, abalando con ello la tesis fiscal. Luego, a partir de los tantas veces citados artículos 21 del Código Tributario y 31 inciso 1° del decreto ley N° 824/1974-, era carga del reclamante demostrar la forma y tiempo en que los socios de la sociedad asesora en cuestión llevaron adelante su cometido, especialmente cómo salvaron las dificultades técnicas para cumplirlo, peso que en concepto de este Tribunal no fue soportado, pues la reclamante no acompañó a esta instancia ni los documentos tributarios que respaldan los pagos, ni los informes a que habría dado lugar la prestación de las asesorías ni ningún otro antecedente en este orden.

Luego, en los términos del inciso final del artículo 21 del Código Tributario, este sentenciador arriba a la convicción de que la actora no ha desvirtuado con pruebas suficientes las impugnaciones del Servicio y, por ende, no ha demostrado la necesidad del gasto ni menos su vinculación, real o potencial, con la renta generada, lo que ciertamente autoriza para rechazar el reclamo.

A mayor abundamiento, este jurisdicente comparte el criterio de la Administración tributaria en cuanto a que la sola autorización de los dueños de una empresa a la ejecución de un determinado desembolso, en este caso por la Junta de Accionistas de la reclamante –según consigna la Liquidación– no puede determinar per se la calidad de necesario del gasto que ello implique, sin antes verificarse el cumplimiento de los requisitos que el artículo 31 inciso 1° del decreto ley N° 824/1974 establecen al efecto, por lo que tal argumento del reclamo tampoco será atendido.

**33°)** Que, respecto de las sociedades Feizal Bezama Farral y Cía. Ltda. y Marcelo Pérez y Compañía Limitada, la primera representada legalmente por don Feizal Bezama Farrán, y la segunda por don Marcelo Pérez Sandoval, sostiene el reclamo que estas sociedades prestaron servicios permanentes de evaluación de nuevos proyectos en el área médica., mayoritariamente en conjunto. Expresa que, además, éstas prestaron servicios de los llamados extraordinarios durante el año 2008 para dos importantes operaciones: (i) la compra de Clínica Integramédica S.A. y (ii) la compra de Clínica Calama.

Los montos pagados a la primera sociedad asesora, según consigna la Liquidación (fojas 14 de autos) –y sobre ello no hay discusión entre las partes–, ascienden a \$37.545.639, mientras que los solventados a la segunda alcanzan a \$21.526.337.

El Servicio de Impuestos Internos cuestionó en la Liquidación impugnada la inexistencia de personal capacitado para prestar las asesorías y, a partir de ello, estima no acreditada la necesidad del gasto.



**34°)** Que, frente a lo planteado en la Liquidación, el reclamo sostuvo que las asesorías fueron prestadas por sus socios, pero sin especificar cuál o cuáles de éstos.

Consecuente con lo anterior, operan aquí también los artículos 21 del Código Tributario y 31 inciso 1° del decreto ley N° 824/1974, de donde fluye que la carga de demostrar la forma y tiempo en que los socios de la sociedad asesora en cuestión llevaron adelante su cometido, especialmente el cómo salvaron las dificultades técnicas para cumplirlo, era de la reclamante; peso que en concepto de este Tribunal no fue soportado, pues ni las boletas exentas ni los contratos y sus modificaciones ni los informes expedidos dando cuenta del trabajo de asesoría, explicitan estos fundamentales hechos.

Luego, en los términos del inciso final del artículo 21 del Código Tributario, este sentenciador arriba a la convicción de que la actora no ha desvirtuado con pruebas suficientes las impugnaciones del servicio y, por ende, no ha demostrado la necesidad del gasto ni menos su vinculación, real o potencial, con la renta generada, lo que ciertamente autoriza para desestimar el reclamo.

**35°)** Que, reforzando aún más cuanto se ha reflexionado en lo precedente, cabe insistir que el legislador tributario, en cuanto al gasto, pone el acento en lo "ineludible" y en la "producción de la renta", vale decir, no basta la sola erogación para calificar como necesario un gasto, esta debe ser también ineludible u obligatoria, y ni aún así será suficiente si no se incardina hacia la producción de la renta. En tal sentido, el término "necesario" designa un vínculo, un tipo de relación, a lo menos potencial y posible, entre la erogación y el ingreso; vale decir, en la medida que un gasto contribuya o pueda de manera potencialmente efectiva contribuir al desarrollo económico de la compañía, debe aceptarse tributariamente.

En este contexto, los estados financieros acompañados por la reclamante, que rolan agregados de fojas 122 a 144 de autos, y que consignan activos cercanos a los \$22.000.000.000 (USD 43.000.000), tal como por lo demás lo refiere a fojas 34 vta. el escrito de reclamo; no permiten per se arribar a la convicción de que para su administración y conservación era necesario, obligatorio o inevitable el pago de las asesorías ya analizadas.

Lo anterior, por cuanto ni el reclamo ni la extensa documental aparejada al proceso por la reclamante, establecen la vinculación directa o indirecta existente entre las asesorías, la administración y conservación de sus inversiones y la producción de la renta del ejercicio.

**36°)** Que, por último, en cuanto al pago de intereses de corto plazo por parte de la reclamante a Isapre Masvida S.A, por un monto de \$199.038.412, según consigna la Liquidación impugnada a fojas 4 y vta., el préstamo que los origina fue destinado a financiar las asesorías cuyo pago ha sido rechazado como necesario para producir la renta.

La defensa del contribuyente sostiene (fojas 37 vta. de autos) que siendo las asesorías pagadas necesarias para el giro de la empresa, también lo serían los intereses por el financiamiento de las mismas.

**37°)** Que, este sentenciador rechazará igualmente el gasto por los intereses de corto plazo por la suma ya consignada, teniendo presente para ello que los pagos de las asesorías efectuados con el préstamo que dio origen a aquellos recargos, no fueron acreditados como necesarios para producir la renta de Primera Categoría de la reclamante.

Al no acreditarse la necesidad de los pagos por las asesorías de marras, cabe entender que el préstamo se destinó, finalmente, a la adquisición de un servicio que no produjo rentas gravadas en la Primera Categoría, cobrando plena aplicación el artículo 31 inciso tercero, N° 1°, del decreto ley N° 824/1974, que precisamente niega la deducción de intereses respecto de créditos o préstamos empleados directa o indirectamente en la adquisición, mantención y/o explotación de bienes que no produzcan rentas gravadas en la dicha Categoría.

**38°)** Que, se condenará en costas a la sociedad reclamante, por haber sido totalmente vencida y estar ellas solicitadas.

Por estas consideraciones y visto además lo dispuesto en los artículos 1° N° 1 de la Ley N° 20.322 de 2009, Orgánica de Tribunales Tributarios y Aduaneros, 6° letra B) N° 6, 21, 24, 63, 64, 115, 121, 123, 124, 131, 131 bis y 148 del Código Tributario, artículos 21, 29, 30 y 31 del decreto ley N° 824/1974, Ley sobre Impuesto a la Renta, artículo 1703 del Código Civil, Artículo 3° inciso final de la Ley N° 19.880 de 2003, sobre Procedimiento Administrativo, artículos 144 y 170 del Código de Procedimiento Civil, se declara:

I. Que, SE RECHAZA, con costas, el reclamo deducido en lo principal del escrito de fojas 33 y siguientes, rectificado por otro de fojas 42, por los letrados EDMUNDO EDGARDO SOTO RIVERA, RUT N° 10.346.527-3, y JUAN IGNACIO CORNEJO RODRÍGUEZ, RUT N° 9.383.128-4, ambos en representación de MASVIDA INVERSIONES S.A, RUT N° 96.873.730-9, en contra de la Liquidación N° 87, de fecha 26 de abril de 2012, emitida por la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos.

II. Que, en consecuencia, se confirma la referida Liquidación N° 87, de fecha 26 de abril de 2012, emitida por la VIII Dirección Regional del Servicio de Impuestos Internos.

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

Anótese, regístrese y archívese en su oportunidad.



**RUC N° 12-9-0000317-8 / RIT N° GR-10-00049-2012.**

Dictada por don Anselmo Iván Cifuentes Ormeño, Juez Titular del Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Bío Bío.