

**¿UN CASO DE ABUSO DEL DERECHO ANTERIOR A LA LEY N° 20.780?**  
*A CASE OF ABUSE OF LAW PREVIOUS TO ACT 20,780?*

Luis Seguel Malagueño<sup>1</sup>

**RESUMEN:** comenta un caso de abuso del derecho, según su concepción moderna, que presenta mayores similitudes con el concepto de fraude a la ley que con el de abuso del derecho, debido a que en ambos casos -abuso moderno y fraude a la ley-, existe un intento por aplicar una ley más beneficiosa que aquella que sería procedente antes de realizar los actos abusivos, pero el caso presenta la salvedad de haber ocurrido antes que entrara en vigencia la Ley N° 20.780.

**PALABRAS CLAVES:** abuso del derecho, fraude a la ley, tributación, elusión.

**ABSTRACT:** *comments a case of abuse of law, according to its modern conception, which presents greater similarities with the concept of *fraus legis* than with the abuse of rights, because both cases -the modern abuse and in the *fraus legis*-, there is an attempt to apply a law that is more beneficial than the one that will be pertinent before the abusive acts, but the case has the exception of having occurred before Act 20,780 came into force.*

**KEYWORDS:** *abuse of law, *fraus legis*, taxation, tax avoidance.*

## 1. INTRODUCCIÓN

Se ha hecho presente que gran parte del análisis judicial sobre la elusión tributaria fue efectuado por nuestros tribunales superiores de justicia al resolver casos en los cuales existían reglas expresas aplicables a los hechos sometidos a su conocimiento, por lo que no era necesario recurrir a argumentos adicionales relacionados con la elusión para emitir las sentencias<sup>2</sup>.

Por lo mismo la causa *Álvaro Sandoval Trombert con SII*<sup>3</sup> es tan relevante, en consideración que la regla aplicada en él, necesariamente, supone un recurso tácito a la institución del fraude a la ley, debido a que en ese caso la regla que sirve de *ratio decidendi* no era aplicable, al menos directamente, en la especie.

Aquel caso también sirve para poner un poco de luz sobre la institución del abuso del derecho en su concepción europea que, como examinaremos, en el derecho civil europeo continental tiene una similitud mayor con el concepto del fraude a la ley que con el concepto clásico del abuso de derecho.

---

<sup>1</sup> Abogado Universidad de Chile. Profesor de Derecho Tributario Facultad de Derecho Universidad de Chile. Socio KPMG. correo electrónico: lseguel@kpmg.com. Recibido el 5 de abril de 2017, aceptado el 31 de mayo de 2017.

<sup>2</sup> VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2015): “¿Se han resuelto en Chile casos de lo que doctrinariamente podemos considerar elusión?”, *Revista de Estudios Tributarios* N° 14 pp. 199-238.

<sup>3</sup> *Álvaro Sandoval Trombert con SII* (2015): Corte Suprema, 23 de diciembre de 2015 (casación en el fondo y en la forma), rol No 27.783-2014.

Pero para poder entender el problema de fondo discutido en esa causa, debemos explicar como el legislador en 1984 trató de resolver el problema que ocasiona la doble tributación económica que implica gravar el acto de disposición del interés que alguien tiene sobre una compañía con el impuesto a las ganancias de capital, y luego afectar con los impuestos finales a las utilidades acumuladas y las utilidades futuras de aquella compañía, cuando ellas son posteriormente retiradas de la empresa<sup>4</sup>.

Así las cosas, será necesario examinar la historia de la ley para comprender, en los aspectos relevantes a este caso, las oscuras normas que regularon la base imponible del impuesto que afectaba a la enajenación de los derechos sociales, las cuales permitían, en ciertas condiciones, que el costo de los derechos sobre una sociedad de personas incluyera las utilidades acumuladas en la empresa, y cómo esas normas, que no tenían disposiciones especiales sobre el cambio de tipo social, interactuaban con aquellas que regulaban la venta de acciones de sociedades anónimas.

Con ello, será posible entender el caso y preguntarnos si estamos frente a un caso de elusión por fraude a la ley o abuso, entendido este último término conforme a la jurisprudencia europea.

## 2. HISTORIA DE LA LEY

El proyecto que concluyó con la promulgación de la Ley N° 18.293<sup>5</sup>, que reformó la Ley sobre Impuesto a la Renta en 1984, con el objetivo de promover la inversión y el ahorro, contenía un precepto que intentaba resolver dos de los problemas importantes que en la práctica tuvo el sistema que integró el impuesto de primera categoría, que desde 1964 se aplicaba, en general, a lo que podemos ver como actividades empresariales, con los llamados impuestos finales, global complementario o adicional, según el caso, que afectan el retiro de las utilidades por parte de los dueños de las empresas.

Aquella norma fue propuesta a las comisiones legislativas para integrar el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, que entendía retiradas las sumas que se entregaran como préstamo a personas que no estuvieran obligadas a llevar contabilidad completa, cuando ello no coincidiera con el giro habitual del acreedor. Igualmente, consideraba retiradas de las utilidades acumuladas en el caso de cesión o venta de los derechos en sociedades de personas, sociedades de hecho y comunidades<sup>6</sup>.

Durante la tramitación del proyecto, se consideró que era necesario establecer resguardos respecto de las utilidades acumuladas en caso de venta de las empresas<sup>7</sup>. Sin embargo, cuando se analizaron las reglas que al efecto se aplicaban, ellas no fueron comprendidas por la mayoría de los integrantes de las comisiones legislativas, a pesar del esfuerzo que por explicarlas realizó el representante del Servicio de Impuestos Internos, don René García Gallardo.

---

<sup>4</sup> FLORES DURAN, Gloria y VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2014): *Desafíos en tiempos de reformas tributarias. Fundamentos, objetivos y control* (Santiago, Thomson Reuters) pp. 8-10.

<sup>5</sup> Publicada en el Diario Oficial el 31 de enero de 1984.

<sup>6</sup> Historia de la Ley N° 18.293 pp. 22-23.

<sup>7</sup> Historia de la Ley N° 18.293 pp. 303-311.

Ante las comisiones, el destacado tributarista<sup>8</sup> expuso que cuando las utilidades acumuladas en la empresa se incluyen en el precio de la cesión del derecho, se presentan dos alternativas, a saber, que el socio que se retira pague todos sus tributos y, por lo tanto, el que ingresa quede libre de impuesto; o bien, que este último se haga cargo de los gravámenes correspondientes. El artículo 21 propuesto, que fija normas relativas a la presunción de ciertas cantidades que se entienden retiradas, se limitaba a señalar que, cuando se ceden derechos sobre utilidades acumuladas en la empresa, éstas se entienden retiradas, lo cual quiere decir que, en ese momento, pasan a tributar<sup>9</sup>.

Luego agregó que la persona que cede sus derechos paga impuestos sobre la diferencia entre su aporte de capital reajustado por el IPC y su valor de venta. Hasta antes de la reforma que se discutía, dado que las utilidades acumuladas tributaron en la medida en que fueron devengadas por la empresa, al ser cedidos los derechos no se debían volver a gravar. Por eso, al ser reformado el sistema, las utilidades que no han tributado con los impuestos finales, se entenderán retiradas cuando los derechos sean cedidos. La regulación propuesta presentaría dudas en el evento de que un socio ceda sus derechos a un valor inferior al monto de sus utilidades, en razón de atravesar la empresa por una situación circunstancial de difícil ocurrencia<sup>10</sup>.

La norma fue discutida y los demás integrantes de las comisiones legislativas no vislumbraban correctamente el problema, por lo que el representante de la administración lo ilustró señalando el ejemplo que si una persona vende sus derechos en una sociedad en la cual tiene una utilidad empozada de cien, e incluye esa utilidad para que la pague quien ingresa, este acto equivale a un retiro, porque la persona retira su utilidad a través del precio. Quien ingresa compra los derechos con dinero que ya pagó impuestos, lo cual constituye un aporte a la sociedad<sup>11</sup>.

Luego agregó que, si bien se tributa sobre el mayor valor en la enajenación de los derechos sociales, se considera como parte del costo el aporte del socio que se sale y la utilidad que aún no tributó, porque el artículo 41 considera como capital las utilidades que no han tributado<sup>12</sup>. Si bien, desde el punto de vista jurídico, quien ingresa y compra los derechos no compra utilidades, sino derechos sobre un capital, no ve el motivo por el cual adquiera una especie de deuda con el fisco, por lo que su postura era que la persona que se retira debía pagar sus impuestos y dejar saneada la situación<sup>13</sup>.

Finalmente, la comisión se opuso a la idea que la cesión de los derechos supusiera un retiro de las utilidades acumuladas por parte del socio cedente<sup>14</sup>.

---

<sup>8</sup> Laureado por sus pares con el título de socio honorario del Instituto Chileno de Derecho Tributario.

<sup>9</sup> Historia de la Ley N° 18.293 pp. 559-560.

<sup>10</sup> Historia de la Ley N° 18.293 pp. 560-561.

<sup>11</sup> Historia de la Ley N° 18.293 pp. 563-564.

<sup>12</sup> Historia de la Ley N° 18.293 p. 564.

<sup>13</sup> Historia de la Ley N° 18.293 p. 565.

<sup>14</sup> Historia de la Ley N° 18.293 p. 316.

La historia le dio la razón a don René García, y durante la tramitación de la Ley N° 18.985<sup>15</sup>, que volvió a implementar el sistema vigente previo a la reforma de 1989<sup>16</sup>, el costo de los derechos sociales volvió a ser un punto de discusión legislativa.

Sin embargo, a pesar de la mediana claridad del propósito del legislador, el texto de la norma implementada causó mucha confusión, como veremos al analizar la jurisprudencia administrativa.

A continuación, se transcribe la explicación de la nueva regulación sobre cómo determinar el costo en el caso de la cesión de derechos sociales, agregada en el artículo 41 de la Ley sobre Impuesto a la Renta:

Conforme a esta disposición, para determinar dicha utilidad, debe rebajarse del precio de venta, en la proporción que corresponda al enajenante, el valor de libros de los derechos sociales en la sociedad que se vende al término del ejercicio anterior, incrementado o disminuido según proceda, con las variaciones de capital experimentadas durante el ejercicio; todo ello, reajustado monetariamente.

Como consecuencia de esta norma, el enajenante no tributa sobre aquella parte del precio de venta que corresponde en realidad a utilidades retenidas en la empresa y sobre las cuales no ha tributado con anterioridad, ya que los impuestos global complementario o adicional se devengan cuando dichas utilidades son retiradas.

En principio, esta norma no afecta, en definitiva, el interés fiscal, ya que los referidos impuestos serán pagados por el adquirente cuando efectúen retiros de la empresa.

No obstante lo anterior, la disposición ha sido utilizada con frecuencia con el propósito de extraer de las empresas recursos financieros al margen de tributación, mediante el expediente de vender los derechos de la sociedad que posee dichos recursos a una empresa relacionada. El pago del precio al vendedor se hace precisamente con los recursos que la sociedad adquirente recibe a título de distribución de utilidades de la empresa que se enajena, los que no pagan los impuestos global complementario ni adicional ya que las sociedades no son contribuyentes de los mismos. De esta manera, el socio de una sociedad termina recibiendo las utilidades, no ya en calidad de tales, sino a título de pago de precio en una operación que tampoco ha quedado sujeta a impuestos ya que el valor de la enajenación coincide precisamente con el valor patrimonial de sus derechos.<sup>17</sup>

### 3. JURISPRUDENCIA ADMINISTRATIVA

Es necesario reconocer que la norma implementada en 1990 y la jurisprudencia que sobre ella recayó, es bastante confusa<sup>18</sup>. Sin embargo, para los especialistas quedó claro que el costo de las acciones de una sociedad anónima que nació de la transformación de una

---

<sup>15</sup> Publicada en el Diario Oficial el 28 de junio de 1990.

<sup>16</sup> Por aplicación de Ley N° 18.775, publicada en el Diario Oficial el 14 de enero de 1989, durante el año comercial 1990, el impuesto de primera categoría se devengó en el momento en que las utilidades eran retiradas de la empresa. Por ese motivo, las utilidades acumuladas en aquel período no pagaron ese gravamen y no tienen, consecuentemente, un crédito asociado.

<sup>17</sup> Historia de la Ley N° 18.985 p. 391.

<sup>18</sup> Oficios números 2.023, de 1996; 997, de 1995; 548, de 1999 y número 744, de 2006.

sociedad de personas incluía siempre las utilidades acumuladas, debido a que las reglas sobre relación contempladas al efecto no tenían aplicación ante ese acto<sup>19</sup>.

Posteriormente, en la Circular N° 69, de 2010, la administración fiscal cambiará el criterio que hasta esa fecha aplicaba, y el propio legislador modificará estas reglas, pero el caso que analizamos es anterior a esos cambios de criterio y a esas reformas a las reglas legales.

#### 4. JURISPRUDENCIA JUDICIAL

Como adelantamos, el efecto de cambiar el tipo social –de una sociedad de personas a una de capital- era que el costo de las acciones que se creaban producto de la transformación incluía las utilidades acumuladas hasta esa fecha. Por lo mismo, en la posterior enajenación no aplicaban las reglas de control, que distinguían, entre otras cosas, si el adquirente estaba relacionado con el cedente de los derechos sociales<sup>20</sup>.

El Servicio de Impuestos Internos siguió el criterio anterior, que fue confirmado por la Corte Suprema en las sentencias recaídas sobre las causas *Inversiones Andacollo Ltda. con SII* y *Paula Vicuña Errázuriz con SII*, en las que se resolvió que el costo de las acciones correspondía al valor que tenían los derechos sociales al momento en el que la sociedad de responsabilidad limitada se transformó en una anónima<sup>21</sup>, acto en el cual, además, se capitalizaron las utilidades acumuladas<sup>22</sup>.

Así, en aquellos casos se admitió que el costo incluía las utilidades acumuladas al momento de la transformación en una sociedad de capital, por lo que se confirmó la determinación de una diferencia respecto del costo calculado por los contribuyentes, que consideraban como tal el valor originalmente invertido y una disminución de capital anterior a la transformación<sup>23</sup>.

Entonces, en estos casos, al igual que en el caso que veremos a continuación, al momento de la transformación se capitalizaron las utilidades, lo que si bien no influía en la forma como según el criterio oficial de la administración se debía calcular el costo, facilitaba identificarlo. Igualmente, en estos casos la venta de las acciones se hacía a un contribuyente con el que se tenía relación, porque de lo contrario el régimen aplicable a la pérdida no habría sido el general que permitía imputar esa pérdida en contra de las utilidades acumuladas, ya que en las causas, además, se discutía una devolución de impuestos producto de la compensación de la pérdida con las utilidades, comúnmente llamada pérdida por utilidades absorbidas.

---

<sup>19</sup> VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2016): *Norma antielusiva general. Sobre los fines en nuestras leyes tributarias* (Santiago, Libromar) p. 139.

<sup>20</sup> Oficios números 2.023, de 1996; 997, de 1995; 548, de 1999 y número 744, de 2006.

<sup>21</sup> *Inversiones Andacollo Ltda. con SII* (2012): Corte Suprema, 18 de octubre de 2012 (casación en el fondo), rol N° 1.914-2010 y *Paula Vicuña Errázuriz con SII* (2012) Corte Suprema, 18 de octubre de 2012 (casación en la forma y en el fondo), rol N° 1.840-2010.

<sup>22</sup> La capitalización de las utilidades acumuladas, que fueron consideradas para calcular el costo de las acciones, consta en el registro de comercio de Santiago a fojas 6.778, número 5.513, del año 2002.

<sup>23</sup> Las sentencias no explican en detalle cómo los contribuyentes estimaban que se debía calcular el costo.

Sin embargo, a pesar de la posición oficial de la administración fiscal, una dirección regional o no comprendió las instrucciones oficiales o simplemente decidió no seguirlas y, en un fallo de primera instancia emitido por la administración actuando como juez tributario, consideró retiradas de todas maneras las utilidades acumuladas en el momento en el que las acciones fueron enajenadas a una empresa relacionada.

Aquella decisión fue confirmada por la Corte Suprema, que consideró que era aplicable a la venta de acciones la regla que la Ley sobre Impuesto a la Renta contemplaba exclusivamente para la cesión de derechos sociales, porque el vendedor estaba relacionado con la sociedad compradora y, tal como lo describió don René García, al transformar el tipo social de la compañía, en la práctica, lograba un efecto similar al del retiro de las utilidades<sup>24</sup>.

## 5. EL ABUSO DEL DERECHO SEGÚN EL CONCEPTO QUE SURGE A PARTIR DE LA JURISPRUDENCIA EUROPEA

Así las cosas, encontramos un caso en el que es posible sostener que la Corte Suprema aplicó de forma tácita un principio similar al que observa la literatura europea sobre la prohibición de abuso. Es necesario señalar que esa expresión difiere de gran parte de la tradición jurídica civil francesa<sup>25</sup> y alemana<sup>26</sup>, porque supone que un derecho sea ejercido sin obtener un beneficio, y la obtención de uno está en el centro de esta nueva concepción, por lo que solamente en el nombre son similares<sup>27</sup>.

Por ese motivo, el concepto de abuso del derecho se acerca más al fraude a la ley, debido a que existe una regla infringida y una norma de cobertura que permite burlar a la primera. Señalar la existencia de esta similitud no es algo novedoso, ya que hace mucho lo han hecho otros estudios<sup>28</sup>.

Sin embargo, el fraude a la ley tiene en el derecho europeo continental dos tradiciones fuertemente asentadas. La alemana, que exige más objetividad, al demandar que el procedimiento mediante el cual la ley se burla sea tortuoso, y la francesa, que es más subjetiva, y considera suficiente la intención de violar la norma<sup>29</sup>.

---

<sup>24</sup> *Álvaro Sandoval Trombert con SII* (2015): Corte Suprema, 23 de diciembre de 2015 (casación en el fondo y en la forma), rol N° 27.783-2014.

<sup>25</sup> PLANIOL, Marcel y RIPERT, George (1940): *Derecho civil francés* (La Habana, traducción de Mario Díaz Cruz, Editorial Juan Buxó) Tomo sexto, pp. 787-818.

<sup>26</sup> ENNECCERUS, Ludwig; KIPP, Theodor y WOLFF, Martin (1948): *Tratado de derecho civil* (Buenos Aires, trad. De la 39 ed. alemana de Blas Pérez González y José Alguer, Bosch) Primer tomo, vol. II, pp. 529-534.

<sup>27</sup> GORDLEY, James (2011): Abuse of Right in the Civil Law Tradition, en: DE LA FERIA, Rita y VOGENAUER, Stefan (ed.) *Prohibition of Abuse of Law: A New General Principle of EU Law?* (Oxford, Oxford Institute of European and Comparative Law) pp. 33-46.

<sup>28</sup> WARD, David, *et al.* (1986): "The Business Purpose Test and Abuse of Rights", ahora en *Taxation in Australia* Vol. 20(8) p. 497.

<sup>29</sup> VERGARA QUEZADA (2016) pp. 221-223.

## 6. ALGUNOS PROBLEMAS QUE OCASIONA LA SENTENCIA RECAÍDA EN LA CAUSA SANDOVAL CON SII

Entonces, la sentencia dictada en la causa *Álvaro Sandoval Trombert con SII* nos obliga a plantear algunas interrogantes, entre ellas, el problema de la competencia para declarar el fraude a la ley, que siguiendo las reglas generales debería ser declarado por el juez civil, debido a que al juez tributario no le había sido encomendada esa función; o cómo en este caso el contencioso-administrativo fiscal dejó de funcionar como un control de la actuación del Servicio de Impuestos Internos<sup>30</sup> y pasó a operar como un nuevo control de los actos del contribuyente.

Respecto de este último punto, debemos recordar que el artículo 3° transitorio de la Ley N° 20.322, liberó a los directores regionales de la obligación de seguir las interpretaciones oficiales de la administración fiscal cuando resolvieran causas como jueces tributarios, lo que llevó a pensar que existiría mayor independencia de esos funcionarios<sup>31</sup>, pero jamás se llegó a pensar que ello sería utilizado como una forma de validar los actos dictados en contravención al principio de inderogabilidad singular, al que repugna que a una sola persona se le aplique un criterio diferente que al resto<sup>32</sup>, lo que en este caso se hizo cambiando los fundamentos del acto administrativo en la sentencia, en perjuicio de quien recurrió pidiendo el control del acto viciado.

De hecho, desde la fecha en la que se modificó el sistema de justicia tributaria, para dar independencia a quienes deben resolver los reclamos presentados por los contribuyentes, aumentaron exponencialmente los fallos contrarios a los contribuyentes<sup>33</sup>. En el caso estudiado, es importante recordar que quien falló fue el director regional, actuando como juez tributario, por lo que en los hechos no era propiamente un tercero independiente y, en la práctica, la libertad para ignorar los pronunciamientos oficiales no resolvieron ninguno de los problemas de independencia que tantas veces se hicieron presentes en la academia<sup>34</sup>, lo que podría explicar que lo que hizo la sentencia fue cambiar el motivo por el

---

<sup>30</sup> Recordemos que los recursos contencioso-administrativos “están destinados a proteger a los sujetos pasivos de eventuales abusos o arbitrariedades de la Administración”. MORALES AVENDAÑO, Rodemil (1981): “Los procedimientos sancionatorios en el Código Tributario”, *Revista de Derecho Económico* de la Universidad de Chile N° 52-53 p. 103.

<sup>31</sup> GREIBER BETSALEL, Pablo; OCAMPO MOSCOSO, Luis Felipe y SEGUEL MALAGUEÑO, Luis (2006): “Justicia tributaria y delegación de facultades jurisdiccionales: Análisis de la jurisprudencia reciente del Tribunal Constitucional”, *Sentencias Destacadas 2006*, pp. 235-274.

<sup>32</sup> VERGARA QUEZADA (2016) pp. 249-251.

<sup>33</sup> Al iniciarse la tramitación de la Ley N° 20.322, los directores regionales fallaban aproximadamente un 58% de los casos de forma parcial o totalmente a favor de la posición del contribuyente, la cifra de sentencias favorables en todo o en parte a los reclamantes cayó al 40% tras la modificación legal. Historia de la Ley N° 20.322 p. 4 y SII (2015): Cuenta pública. En línea [http://www.sii.cl/cuenta\\_publica/CP2015.pdf](http://www.sii.cl/cuenta_publica/CP2015.pdf) consultado el 3 de mayo de 2017.

<sup>34</sup> BARAONA SAINZ, Juan Manuel (1984): “Jurisdicción contenciosa en materia tributaria”, *Revista de Derecho Económico* de la Universidad de Chile, N° 64-65, pp. 17-19 y FIGUEROA VELASCO, Patricio (1984): “Jurisdicción contenciosa en materia tributaria”, *Revista de Derecho Económico* de la Universidad de Chile, N° 64-65, pp. 13-15.

que se cobraban los tributos, para validar el acto sustentado sobre motivos improcedentes; en resumen, fue utilizada la libertad interpretativa como una excusa para resolver a favor del interés propio de la administración.

De esta forma, tal como indica el considerando primero de la sentencia de la Corte Suprema, en la liquidación la administración fiscal consideró que la venta de las acciones producía un incremento patrimonial afecto al impuesto de primera categoría y al impuesto global complementario, y luego, como consta en el considerando decimocuarto de la mencionada resolución judicial, el juez de primera instancia resolvió que estaban retiradas las utilidades de la empresa emisora de las acciones<sup>35</sup>.

Esto último es completamente diferente a lo actuado en la liquidación, porque el primer supuesto implica considerar un ingreso afecto a impuestos para el vendedor de las acciones, que tributa en el mismo ejercicio con el impuesto de primera categoría y con el global complementario, debiendo ser acreditado en el mismo acto el primer gravamen en contra del tributo final. En cambio, al resolver que están retiradas las utilidades, habría sido necesario modificar el registro del fondo de utilidades tributables de la empresa que emitió las acciones enajenadas, que no era parte en la causa, y luego dar como crédito ese tributo al accionista, lo que daría como resultado un tributo necesariamente diferente.

## 7. CONCLUSIÓN

Del análisis anterior, es posible observar que nuestro derecho tributario aún se encuentra lidiando con el problema del abuso del derecho, entendido en la acepción que recibe en el derecho comunitario europeo, que es más parecido a la institución del fraude a la ley en los sistemas jurídicos de raíz europeo continental.

Ello, porque si bien es posible afirmar que en la causa analizada el contribuyente intentaba infringir la regla fijada para determinar el costo de los derechos sociales, mediante la transformación de la compañía en una sociedad de capital a la que no alcanzaba la regla, y los tribunales aplicaron la norma defraudada, lo hicieron sin que respetar principios del derecho administrativo, porque no es posible ignorar que el tribunal de primera instancia estaba compuesto por miembros de la administración fiscal, por lo que, en rigor, convirtieron el control judicial del acto administrativo en un nuevo control del contribuyente.

En otras palabras, el contencioso-administrativo operó no como una revisión del acto de la autoridad fiscal, sino como un control del acto del contribuyente, lo que es al menos llamativo.

Sin embargo, esta causa muestra una tendencia que no es posible ignorar en nuestro derecho tributario, y que plantea muchas interrogantes que deberá abordar la doctrina y, probablemente, el legislador.

---

<sup>35</sup> También es posible consultar el recurso de casación interpuesto por el contribuyente en el expediente rol N° 52-2013 de la Corte de Apelaciones de Temuco.

## 8. BIBLIOGRAFÍA

BARAONA SAINZ, Juan Manuel (1984): “Jurisdicción contenciosa en materia tributaria”, *Revista de Derecho Económico* de la Universidad de Chile, N° 64-65, pp. 17-19.

ENNECCERUS, Ludwig; KIPP, Theodor y WOLFF, Martin (1948): *Tratado de derecho civil* (Buenos Aires, trad. De la 39 ed. alemana de Blas Pérez González y José Alguer, Bosch).

FIGUEROA VELASCO, Patricio (1984): “Jurisdicción contenciosa en materia tributaria”, *Revista de Derecho Económico* de la Universidad de Chile, N° 64-65, pp. 13-15.

FLORES DURAN, Gloria y VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2014): *Desafíos en tiempos de reformas tributarias. Fundamentos, objetivos y control* (Santiago, Thomson Reuters).

GORDLEY, James (2011): Abuse of Right in the Civil Law Tradition, en: DE LA FERIA, Rita y VOGENAUER, Stefan (ed.) *Prohibition of Abuse of Law: A New General Principle of EU Law?* (Oxford, Oxford Institute of European and Comparative Law) pp. 33-46.

GREIBER BETSALEL, Pablo; OCAMPO MOSCOSO, Luis Felipe y SEGUEL MALAGUEÑO, Luis (2006): “Justicia tributaria y delegación de facultades jurisdiccionales: Análisis de la jurisprudencia reciente del Tribunal Constitucional”, *Sentencias Destacadas 2006*, pp. 235-274.

Historia de la Ley N° 20.322.

Historia de la Ley N° 18.293.

Historia de la Ley N° 18.985.

MORALES AVENDAÑO, Rodemil (1981): “Los procedimientos sancionatorios en el Código Tributario”, *Revista de Derecho Económico* de la Universidad de Chile N° 52-53 pp. 103-118.

PLANIOL, Marcel y RIPERT, George (1940): *Derecho civil francés* (La Habana, traducción de Mario Díaz Cruz, Editorial Juan Buxó).

SII (2015): Cuenta pública. En línea [http://www.sii.cl/cuenta\\_publica/CP2015.pdf](http://www.sii.cl/cuenta_publica/CP2015.pdf) consultado el 3 de mayo de 2017.

VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2015): “¿Se han resuelto en Chile casos de lo que doctrinariamente podemos considerar elusión?”, *Revista de Estudios Tributarios* N° 14 pp. 199-238.

VERGARA QUEZADA, Gonzalo (2016): *Norma antielusiva general. Sobre los fines en nuestras leyes tributarias* (Santiago, Libromar)

WARD, David, et al. (1986): “The Business Purpose Test and Abuse of Rights”, ahora en *Taxation in Australia* Vol. 20(8) p. 497.

### **Sentencias judiciales**

*Álvaro Sandoval Trombert con SII* (2015): Corte Suprema, 23 de diciembre de 2015 (casación en el fondo y en la forma), rol No 27.783–2014.

*Inversiones Andacollo Ltda. con SII* (2012): Corte Suprema, 18 de octubre de 2012 (casación en el fondo), rol N° 1.914–2010.

*Paula Vicuña Errázuriz con SII* (2012) Corte Suprema, 18 de octubre de 2012 (casación en la forma y en el fondo), rol N° 1.840-2010.

### **Normas citadas**

Ley N° 18.985, publicada en el Diario Oficial el 28 de junio de 1990.

Ley N° 18.775, publicada en el Diario Oficial el 14 de enero de 1989.

Ley N° 18.293, publicada en el Diario Oficial el 31 de enero de 1984.

Ley sobre Impuesto a la Renta

### **Jurisprudencia administrativa**

Oficios SII números 2.023, de 1996; 997, de 1995; 548, de 1999 y N° 744, de 2006.