

**RV SEAFOOD S.A. CON SII. LOS FUNDAMENTOS DEL ACTO  
ADMINISTRATIVO QUE RECHAZA EL CRÉDITO FISCAL DE UNA FACTURA  
IDEOLÓGICAMENTE FALSA**

*RV SEAFOOD S.A. V. SII.*

*THE MOTIVATION OF THE ADMINISTRATIVE ACT THAT REJECTS THE TAX CREDIT OF AN  
IDEOLOGICALLY FALSE INVOICE*

Camilo Eleazar Castro Rebolledo\*

**RESUMEN:** Se analizan los fundamentos dados por la Corte Suprema al acoger un recurso de casación en el fondo interpuesto por un contribuyente, en contra de liquidaciones que rechazaron el crédito fiscal de facturas consideradas ideológicamente falsas, por cuanto, para su consideración no se siguieron los fundamentos necesarios.

**ABSTRACT:** It analyzed the reasons given by the Supreme Court when accepting a cassation on the merits filed by a taxpayer, against settlements that rejected the tax credit of invoices considered ideologically false, since, for its consideration, the necessary foundations were not followed.

**Palabras clave:** Facturas irregulares, facturas ideológicamente falsas, crédito fiscal, rechazó del crédito fiscal, no ubicación de contribuyente, veracidad operaciones.

**Keywords:** *Irregular commercial invoice, ideologically false commercial invoice, tax credits, denial of tax credits, no taxpayer location, veracity operations.*

## **1. INTRODUCCIÓN**

Los contribuyentes afectos al pago del impuesto al valor agregado tienen derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario en que el contribuyente pague una fracción del precio o remuneración a lo menos equivalente al monto del impuesto que grava la operación respectiva, equivalente al impuesto recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios. En el caso de las importaciones, corresponde al gravamen pagado por la importación de las especies al territorio nacional respecto del mismo período.

Sin embargo, no dan derecho a crédito los impuestos recargados o retenidos en facturas no fidedignas o falsas o que no cumplen con los requisitos legales o reglamentarios y aquellas que han sido otorgadas por personas que resulten no ser contribuyentes del IVA.<sup>1</sup>

---

\* Abogado, Universidad Católica de la Santísima Concepción. Magíster en Derecho Tributario, Universidad de Concepción. Correo electrónico cecastro@derecho.ucsc.cl. Recibido el 27 de junio de 2023, aceptado el 3 de octubre de 2023.

<sup>1</sup> Art. 23 números 1 y 5 de la Ley Sobre Impuesto a las Ventas y Servicios.

En consecuencia, al rechazarse el crédito fiscal de una factura, la citación o liquidación debe especificar el motivo por el cual se impugna el documento<sup>2</sup>, debido a que todo acto administrativo debe ser fundado, de lo contrario, adolece del vicio de arbitrariedad.<sup>3</sup>

En el presente trabajo se analiza la sentencia de la Excelentísima Corte Suprema, que conoció de la causa caratulada *RV Seafood S.A. con Servicio de Impuestos Internos*, rol N° 2.902-2010, del 14 de septiembre de 2012, la cual acogió recurso de casación en el fondo, dado que erróneamente se calificaron como facturas ideológicamente falsas a las emitidas por un contribuyente que no fue ubicado con posterioridad a la emisión de los documentos en el domicilio indicado por éste, lo que sirvió de fundamento al rechazo del crédito fiscal. Sin embargo, estos motivos por sí solos, no eran suficientes para fundamentar tal aseveración.

Debemos agregar que, además, en las instancias anteriores no fueron considerados los antecedentes aportados por el contribuyente que daban cuenta de la veracidad de las operaciones realizadas, lo que es considerado por el excelentísimo tribunal como inaceptable.

Todo este actuar de la administración tributaria, puede traer perjuicios al contribuyente, por lo que se analizan someramente herramientas que permitan lograr un resarcimiento.

## 2. ANTECEDENTES GENERALES DEL JUICIO

En los autos de ingreso rol N° 2.902-2010, la Excelentísima Corte Suprema conoció y resolvió mediante sentencia de fecha 14 de septiembre del año 2012, recurso de casación en el fondo deducido por el contribuyente RV Seafood S.A. en contra de la sentencia de la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago, que confirmó el fallo de primera instancia sin hacer modificaciones a la pronunciada por el director regional del Servicio de Impuestos Internos, que rechazó la reclamación interpuesta en contra de las liquidaciones de fecha 31 de marzo del año 1998, emitidas por concepto de diferencias y modificaciones de remanente de impuesto al valor agregado, por cuanto, se le imputó al contribuyente el haber registrado en su contabilidad facturas ideológicamente falsas, haciendo uso ilegítimo del crédito fiscal, por lo que arrojó un impuesto menor al que se debía pagar por concepto de impuesto al valor agregado y por el impuesto a la renta.

## 3. DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE ANTE LA CORTE SUPREMA

El contribuyente denunció, en el recurso de casación en el fondo, la infracción del artículo 23 N° 5 del Decreto Ley N° 825 sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, ya que la administración no acreditó que las facturas en cuestión fueran irregulares, por cuanto, los documentos dudosos fueron timbrados por el Servicio de Impuestos Internos y cumplían con los requisitos legales y reglamentarios para su emisión. Argumentaba que los proveedores que indicaba el respectivo documento tenían domicilio conocido por el ente fiscalizador, estando inscritos en el rol único tributario y realizaban su declaración de iniciación de actividades. Todo lo anterior era consecuente y se encontraba íntimamente ligado con los bienes adquiridos, los que estaban contabilizados en los libros de ventas de cada uno de los proveedores.

También se denunció la infracción al artículo 21 del Código Tributario y al artículo 384 del Código de Procedimiento Civil. Al respecto, el recurrente señalaba que se había invertido la carga de la prueba al exigir acreditar al contribuyente que efectivamente las facturas no eran irregulares, lo que es contrario al principio de que la buena fe se presume.

Indicando, además, que se habían acreditado la efectividad de las operaciones con la prueba rendida, consistente en prueba documental: como las guías de despacho, por el envío de los productos; instrumentos representativos de ventas del mismo tipo de bienes adquiridos; fotocopia del cheque o de la orden de pago para el proveedor de la factura por el valor del IVA; liquidación de los productos y valores que se documentaron con la factura del caso; e incluso, declaraciones de testigos.

<sup>2</sup> Circular SII N° 93, de 2001 p. 2.

<sup>3</sup> Dictamen CGR N° 14.000, de 2017 y *Exportadora Pacífico Sur Ltda. con SII* (2016).

Camilo Eleazar Castro Rebolledo

Otra infracción denunciada, fue la del artículo 21 en relación con el artículo 33, ambos de la Ley sobre Impuesto a la Renta, ya que, esta norma no establece que deberán adicionarse a la renta líquida las partidas constitutivas del costo de los productos vendidos que sean rechazados, por cuanto, al ser rechazados, no se podrán rebajar de la base imponible del impuesto de primera categoría, pero ello no significa que deben considerarse un retiro afecto al impuesto único del artículo 21, dado que, no existe ninguna norma legal que establezca tal aplicación.

#### 4. FUNDAMENTOS Y DECISIÓN DE LA CORTE SUPREMA

El excelentísimo tribunal señaló que en materia tributaria la carga de la prueba corresponde al contribuyente, en todos los casos, tanto en la etapa administrativa de fiscalización llevada a cabo por el Servicio de Impuestos Internos, como en la judicial, sin que el Servicio de Impuestos Internos le corresponda carga alguna en dicho sentido, ya que, como ente fiscalizador no tiene la calidad de parte en el procedimiento, limitando su actuación a lo que le ordena la ley, en orden a fiscalizar a los contribuyentes. De modo tal que, es el contribuyente el que debe desvirtuar las impugnaciones que le formule el referido Servicio, al tenor de lo que con claridad meridiana manda el artículo 21 del Código Tributario.

En este punto, vale la pena hacer presente que la postura anterior no es la única que ha sido sostenida por el máximo tribunal, el que en otras causas ha resuelto que se aplican las reglas generales que establecen que quien alega un hecho lo debe probar<sup>4</sup> y en materia sancionatoria ha resuelto que la carga de la prueba recae en el Servicio de Impuestos Internos<sup>5</sup>, lo mismo en materia de prescripción<sup>6</sup>.

Volviendo a la sentencia comentada, para resolver el asunto la corte tuvo por conveniente tener en consideración las instrucciones dadas por el director del Servicio de Impuestos Internos respecto de los procedimientos que deben observarse en caso de detectarse documentos que no dan derecho a crédito fiscal, las que se encuentran en la Circular N° 93 de 19 de diciembre del año 2001, las que a pesar de ser posteriores a los hechos que dieron origen a esta causa, contienen los criterios que permiten asegurar al contribuyente una fiscalización cumpliendo los estándares de un debido proceso.

Las facturas no fidedignas<sup>7</sup>, son aquellas que, como su nombre lo indica, no son dignas de fe, esto es, que contienen irregularidades materiales que hacen presumir con fundamento que no se ajustan a la verdad, de esta manera, cuando se rechaza el crédito fiscal, por estimar que una factura no es fidedigna, es necesario que se fundamenten las razones por las cuales se considera que dicho documento no es digno de fe, las que deben indicarse con precisión en la citación y liquidación que se practique.

Se entiende por falsa<sup>8</sup>, una factura que falte a la verdad o realidad de los datos contenidos en ella. La falsedad de una factura puede ser material, esto es, que altere el sentido del documento mismo en su materialidad, o ideológica, es decir, que deje constancia de cosas falsas o mentirosas, siendo las formas usadas aparentemente reales o auténticas. Las circunstancias de no ubicarse al contribuyente con posterioridad a la emisión de la factura en el domicilio indicado en esta; de ser éste inconcurrente a notificaciones del Servicio; o, de encontrarse observado negativamente en los sistemas informáticos que mantiene la administración tributaria, no constituyen por sí solas presunciones suficientes para que de ellas se desprenda, en forma inequívoca, que la factura es falsa, siendo necesario en tales eventos, reunir otros antecedentes que permitan fundamentar válidamente esa impugnación.

El sentenciador, citando la interpretación administrativa, señala que al rechazarse el crédito fiscal de una factura que se considere falsa deben fundamentarse las razones que han

<sup>4</sup> *Nespresso Chile S.A. con SII* (2016) c. 4°.

<sup>5</sup> *Comercial Mas Luz Ltda. con SII* (2014) c. 3°.

<sup>6</sup> *Secundino Ibacache Espinoza con SII* (2016) c. 7°.

<sup>7</sup> Definición recogida de la Circular SII N° 93, de 2001 p. 2, por la Corte Suprema.

<sup>8</sup> Definición recogida de la Circular SII N° 93, de 2001 p. 2, por la Corte Suprema.

conducido a tal calificación, las que es necesario consignar, con precisión, en la citación y liquidación correspondiente. De esta forma una factura no cumple con los requisitos legales o reglamentarios, cuando se omiten aquellos que se encuentran establecidos en los artículos 54 del Decreto Ley N° 825 y 69 del Decreto Supremo de Hacienda N° 55, de 1977, sobre Reglamento de la Ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, y otros establecidos o que establezca la Dirección del SII en uso de sus facultades legales.

Agregando, además, que la Circular N° 93, de 2001, establece que la circunstancia de que el contribuyente no haya efectuado declaración de impuesto, no lo priva de la calidad de contribuyente del IVA, sino que lo constituye en un contribuyente no declarante, circunstancia que el comprador no está en condiciones de verificar y que la circunstancia que el emisor de la factura no sea ubicado con posterioridad al otorgamiento del documento en el domicilio indicado en éste, presente inconcurrencia a notificaciones del Servicio de Impuestos Internos o se encuentre observado negativamente en los sistemas informáticos que mantiene la administración tributaria, no le quita su condición de contribuyente del IVA y no permite fundar sólo en tales hechos el rechazo del crédito fiscal.

Por lo que quedó claro para la Corte Suprema, que pesa sobre los fiscalizadores del Servicio de Impuestos Internos la obligación de manifestar pormenorizadamente, en los distintos actos que conforman la etapa administrativa del proceso, las circunstancias con las cuales se estima que una factura es irregular, de esta forma sólo se tuvo conocimiento del reproche que se le efectúa al contribuyente respecto de las facturas incorporadas en su contabilidad al momento en que se emite el informe de fiscalización, el que señala que no se encuentra acreditada la veracidad de las operaciones que dan cuenta las facturas que indica al no poder ser ubicados los emisores de las mismas, por lo que, no basta para determinar la falsedad de una factura la circunstancia de no ubicarse al contribuyente con posterioridad a la emisión de la misma en el domicilio indicado en esta, o el ser éste inconcurrence a notificaciones del Servicio de Impuestos Internos o de encontrarse observado negativamente en los sistemas informáticos que mantiene la administración tributaria, siendo necesario en tales eventos, reunir otros antecedentes que permitan fundamentar válidamente esa impugnación, lo que en este caso no ocurrió, sino que por el contrario la propia actuación del Servicio de Impuestos Internos frente a la situación tributaria de los proveedores, a los cuales les timbró facturas con posterioridad a la fecha de la emisión de los documentos que ha cuestionado, implica que al menos en ese momento debió tener conocimiento del paradero de tales contribuyentes, por lo que, es dable concluir que a la época en que fueron incorporadas las facturas a la contabilidad del reclamante sus proveedores no se encontraban cuestionados por el Servicio de Impuestos Internos y por ende esta circunstancia no pudo ser el argumento para determinar la irregularidad de las facturas en que se fundan las liquidaciones reclamantes.

Además, el contribuyente aportó los antecedentes necesarios que daban cuenta de la veracidad de las operaciones realizadas, mismos que debían ser considerados al momento de resolver el asunto, ya que, éstos tienen carácter de fidedignos, de manera tal que los razonamientos de los magistrados del mérito fueron efectuados sin admitir tales medios probatorios lo que resulta inaceptables.

## 5. CONCLUSIONES

### 5.1. Interpretación administrativa

Determinar el verdadero sentido y alcance de una norma jurídica es una acción relevante, puesto que, acompaña de manera inseparable a las operaciones de producirlo y de aplicarlo, constituyendo incluso el presupuesto necesario de toda decisión jurídica<sup>9</sup>. El legislador tributario, facultó al director de Impuestos Internos a interpretar administrativamente las disposiciones tributarias<sup>10</sup>, siendo esta interpretación sólo obligatoria para los funcionarios

<sup>9</sup> SQUELLA NARDUCCI (2011) p. 536.

<sup>10</sup> Art. 6 letra A número 1 del Código Tributario.

Camilo Eleazar Castro Rebolledo

del Servicio<sup>11</sup>, pero los contribuyentes al acogerse a estas interpretaciones de buena fe, queda al resguardo de verse afectados a cobros con efecto retroactivo, si dicha interpretación es modificada o cambiada.<sup>12</sup>

En relación con estas facultades, el Servicio de Impuestos Internos, mediante la Circular N° 93, de 2021, interpretó los números 1 y 5 del artículo 23 de la ley sobre Impuesto a las Ventas y Servicios, actualizando instrucciones sobre procedimientos que deben observarse en caso de detectarse documentos que no dan derecho a crédito fiscal.

La norma legal recién citada señala que los “contribuyentes afectos al pago del tributo de este Título tendrán derecho a un crédito fiscal contra el débito fiscal determinado por el mismo período tributario en que el contribuyente pague una fracción del precio o remuneración a lo menos equivalente al monto del impuesto que grave la operación respectiva, independientemente del plazo o condición de pago convenidos con el vendedor o prestador del servicio, el que se establecerá en conformidad a las normas siguientes. 1.- Dicho crédito será equivalente al impuesto de este Título recargado en las facturas que acrediten sus adquisiciones o la utilización de servicios, o, en el caso de las importaciones, el pagado por las importaciones de las especies al territorio nacional respecto del mismo período... 5.- No darán derecho a crédito los impuestos recargados o retenidos en facturas no fidedignas o falsas o que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios y en aquellas que hayan sido otorgadas por personas que resulten no ser contribuyentes de este impuesto.”

La interpretación y aplicación de la circular<sup>13</sup> y norma citada, fueron decisivas en el fallo de la Corte Suprema de la sentencia en comento, pues de aquí se extrajeron los fundamentos para acoger el recurso de casación en el fondo, interpuesto por el contribuyente.

Debemos señalar que la actividad administrativa desarrollada por el Servicio de Impuestos Internos, en este caso, desde el informe de fiscalización, liquidaciones, reclamación y postura ante los órganos jurisdiccionales pertenecientes al Poder Judicial, contradecía los lineamientos que el propio Servicio estableció para entender la norma tributaria, como se señala en el considerando décimo de la sentencia analizada.

Las contradicciones de interpretación entre la circular mencionada y la actividad fiscalizadora, en cuanto a determinar la calidad de facturas ideológicamente falsas, provocó diferencias y modificaciones de remanente de impuesto al valor agregado e impuesto único del artículo 21 de la ley Sobre Impuesto a la Renta.

Sin embargo, no son aislados los casos en que se desobedecen instrucciones expresas, en la labor que realiza el Servicio. Podemos señalar a modo de ejemplo los siguientes: “*Inversiones Tunquén S.A. con SII*”<sup>14</sup> donde se dejó de aplicar la Circular N° 68, de 2010; “*San Francisco Investment S.A. con SII*”<sup>15</sup> fue ignorado el Oficio N° 201, de 2012; “*Gian Franco Lombardi Fiora del Fabro con SII*”<sup>16</sup> se actuó como si la Circular N° 58, de 1990, no existiera; “*Carpe S.A. con SII*”<sup>17</sup>, “*Inversiones Elberg Ltda. con SII*”<sup>18</sup> y “*GMS Productos Gráficos Ltda. con SII*”<sup>19</sup> se contradujo abiertamente lo instruido en el Oficio SII N° 2.277, de 2003; “*Inversiones Protisa S.A. con SII*”<sup>20</sup> se infringieron la Circular 52, de 1993 y los oficios SII N° 11 y N° 552, de 2007.<sup>21</sup>

<sup>11</sup> Circular SII N°44, de 2020.

<sup>12</sup> Art. 26 del Código Tributario.

<sup>13</sup> La interpretación administrativa es posterior a la ocurrencia de los hechos objeto del juicio, sin embargo, esta influyó sustancialmente en la determinación de la decisión de la Excelentísima Corte Suprema.

<sup>14</sup> *Inversiones Tunquén S.A. con SII* (2015).

<sup>15</sup> *San Francisco Investment S.A. con SII* (2016).

<sup>16</sup> *Gian Franco Lombardi Fiora del Fabro con SII* (2016).

<sup>17</sup> *Carpe S.A. con SII* (2015).

<sup>18</sup> *Inversiones Elberg Ltda. con SII* (2016).

<sup>19</sup> *GMS Productos Gráficos Ltda. con SII* (2006).

<sup>20</sup> *Inversiones Protisa S.A. con SII* (2006).

<sup>21</sup> Todos estos ejemplos son citados en VILLAMÁN RODRÍGUEZ (2019) p. 186.

## 5.2. Postura que debió tomar el Servicio de Impuestos Internos

Si bien la Circular N° 93, ya citada, que actualizó las instrucciones sobre procedimiento que deben observarse en caso de detectarse documentos que no dan derecho a crédito fiscal, es de 19 de diciembre del año 2001, es decir, posteriores a las liquidaciones reclamadas por el contribuyente. El Servicio, insistió en su postura de rechazar el gasto por considerar las facturas ideológicamente falsas, a pesar de existir instrucciones dictadas con anterioridad del término del proceso, en la cual claramente faltaban presupuestos para esta calificación.

Esta misma circular, daba la postura que debió tomar el Servicio en el proceso que se tramitaba al señalar que “*no perderán su validez, siempre que se trate realmente de facturas que según estas instrucciones no den derecho a dicho crédito*”<sup>22</sup>. De esta forma, debieron perder su validez las liquidaciones que rechazaban el crédito fiscal del contribuyente, por cuanto, estas realmente no cumplían con los requisitos para provocar dicho rechazo. Sin embargo, el Servicio mantuvo su postura.

Debemos considerar que la interpretación que se le dé a determinada norma, por esta instrucción, aunque se aplique a hechos anteriores, no tiene efecto retroactivo, por cuanto, se entiende que es el sentido y alcance que siempre tuvo, y esta instrucción sólo vino a corregir o aclarar la correcta actuación del Servicio.

Dicha circular señalaba textualmente que las “circunstancias de no ubicarse al contribuyente con posterioridad a la emisión de la factura en el domicilio indicado en esta, de ser éste inconcurrente a notificarse del Servicio o de encontrarse observado negativamente en los sistemas informáticos que mantiene la administración tributaria, no constituyen por sí solas presunciones suficientes para que de ellas se desprende, en forma inequívoca, que las facturas es falsa, siendo necesario en tales eventos, reunir otros antecedentes que permitan fundamentar válidamente esa impugnación”<sup>23</sup>

Es decir, los hechos de la causa que se comenta en el presente trabajo, era precisamente uno de los casos, en los cuales se necesitaban reunir otros antecedentes para poder rechazar el crédito fiscal, antecedentes que no existieron para apoyar la impugnación realizada por el Servicio. No obstante, sí constaban en el proceso, dos hechos, que servían para acreditar lo contrario, los cuales eran: el desconocimiento de la situación del contribuyente que emitió la factura impugnada como falsa, ya que, el propio órgano de la administración, con posterioridad a la fecha de emisión de las facturas cuestionadas, timbró facturas a este contribuyente y, además, se probó la veracidad de las operaciones realizadas. Lo que fue calificado como inaceptable por el Excelentísimo Tribunal.

Una de las salidas que pudo haber tenido en el proceso, es el allanamiento por parte del Servicio, al existir una instrucción clara respecto de los hechos de este caso, al no ser suficiente la imputación realizada, por no existir otros antecedentes. O hacer presente, en el procedimiento, esta nueva instrucción obligatoria para ellos, donde establecía criterios claros para no calificar las facturas como ideológicamente falsas.

El Código Tributario, faculta al director regional para corregir de oficio, *en cualquier tiempo*, los vicios o errores manifiestos en que se haya incurrido en las resoluciones, liquidaciones o giros, por lo que perfectamente el Servicio podía tomar la postura señalada en el párrafo anterior<sup>24</sup>.

## 5.3. En cuanto a la calificación de facturas irregulares

Las liquidaciones giradas por concepto de diferencias y modificaciones de remanente al impuesto al valor agregado e impuesto único califican a estas facturas como “irregulares”, sin embargo, con posterioridad a estas liquidaciones, se impartieron instrucciones<sup>25</sup> por parte

<sup>22</sup> Circular SII N° 93, de 2001 p. 3.

<sup>23</sup> Circular SII N° 93, de 2001 p. 3.

<sup>24</sup> Art. 6 letra b) número 5 del Código Tributario.

<sup>25</sup> Circular SII N° 93, de 2001 p. 2.

Camilo Eleazar Castro Rebolledo

del Servicio de Impuestos Internos, en orden, a deber indicarse en forma precisa y determinada la causa por la cual se impugnan las facturas.

La interpretación administrativa, ya mencionada en este trabajo, analiza los términos y condiciones que la ley contempla en cada una de las situaciones, para rechazar el crédito fiscal, como lo son: las facturas no fidedignas; facturas falsas; factura que no cumplan con los requisitos legales o reglamentarios; y facturas que hayan sido otorgadas por personas que resulten no ser contribuyentes del IVA.

De todas estas situaciones, el motivo que debió señalarse, si la circular hubiera existido con anterioridad a las liquidaciones, es de “factura falsa”, por cuanto, el Servicio de Impuestos Internos consideró que, estas faltaban a la verdad o realidad de los datos contenidos en ella. Y dentro de la clasificación de “factura falsa”, esta debió catalogarse como “ideológicamente falsa”, por cuanto deja constancia o mentiras, siendo las formas aparentemente reales o auténticas.<sup>26</sup>

#### 5.4. Afectación al debido proceso

La Corte Suprema de forma indirecta señala, además, que el actuar del Servicio en este caso concreto afecta al debido proceso, y que el correcto actuar se encontraba en la instrucción del Servicio de Impuestos Internos, de esta forma el considerando noveno indica que en la Circular N° 93, de 2001 se “contienen los criterios que permiten asegurar al contribuyente una fiscalización cumpliendo los estándares de un debido proceso”.

El debido proceso, es una garantía constitucional reconocido en la Carta Magna, la cual, entre otras cosas señala en su artículo 19 N° 3 inciso 6 que toda “sentencia de un órgano que ejerza jurisdicción debe fundarse en un proceso previo legalmente tramitado. Corresponderá al legislador establecer siempre las garantías de un procedimiento y una investigación racionales y justos”.

La Constitución mandó al legislador a establecer los procedimientos e investigaciones que garantizan siempre la aplicación de un debido proceso en las causas legales, sin perjuicio del principio que se extrae de la norma, la cual es aplicable transversalmente en el ordenamiento jurídico.

Sin embargo, se ha entendido que el debido proceso significa un estándar de moralidad pública que va más allá de las normas de derecho positivo en que se contiene.<sup>27</sup> Y en el mérito del proceso existía prueba suficiente para no rechazar el crédito fiscal, incluso, sin la interpretación administrativa, como ya se señaló.

De esta forma podemos ver que la actividad del Servicio de Impuestos Internos para este caso concreto afecta las garantías de un debido proceso, ya que, no se manifestó pormenorizadamente, en la etapa administrativa, las circunstancias por las cuales se estiman facturas ideológicamente falsas, fundándose en hechos que resultan totalmente insuficientes para determinar dicha impugnación.

También se afectó las normas del debido proceso, al no considerar los antecedentes aportados por el contribuyente que daban cuenta de la veracidad de las operaciones realizadas.

Existían circunstancias, que no fueron consideradas por la administración al momento de liquidar, como el timbraje de facturas, al contribuyente que supuestamente emitió facturas falsas, con posterioridad a la fecha de la emisión de los documentos cuestionados. De esta forma, si el ente fiscalizador no estaba en conocimiento de que no podía ubicarse al contribuyente, o que este era inconcurrente a las notificaciones, menos podía exigirle dicho conocimiento al contribuyente para no aprovechar el crédito fiscal. El órgano técnico y que tiene acceso a toda la información de los contribuyentes, es el Servicio, por consiguiente, si éste no tuvo la capacidad de percatarse de la calidad del contribuyente antes de realizar los timbrajes, menos se le puede pedir dicho conocimiento al contribuyente a quien se le rechazó el crédito fiscal.

<sup>26</sup> Circular SII N° 93, de 2001 p. 2.

<sup>27</sup> MARINONI *et al.* (2010) p. 30.

Si bien la Constitución, encarga al legislador el establecimiento de un procedimiento e investigaciones racionales y justo, la Corte Suprema, encontró la protección de esta garantía, en una norma de carácter inferior a la ley, como lo es la Circular N° 93 de 19 de diciembre del año 2001, situación que nos parece correcta, por cuanto las normas del debido proceso son principios que la judicatura debe proteger, aún si no existe norma de rango legal que la ampare.

El Excelentísimo Tribunal consideró que las circunstancias de no ubicarse al contribuyente con posterioridad a la emisión de la factura en el domicilio indicado en esta, de ser éste inconcurrente a notificaciones del Servicio o de encontrarse observado negativamente en los sistemas informáticos que mantiene la administración tributaria, no constituyen por sí solas presunciones suficientes para que de ellas se desprenda, en forma inequívoca, que la factura es falsa, siendo necesario en tales eventos, reunir otros antecedentes que permitan fundamentar válidamente esa impugnación. Sin embargo, en esta instancia ya no se podía aportar nuevos antecedentes, por cuanto son cuestiones de hecho que queda entregada a la apreciación soberana de la prueba rendida en el juicio por los sentenciadores. De esta forma la correcta aplicación de la ley tributaria por la Corte Suprema protegió al contribuyente de verse sometido a la decisión jurisdiccional que no se ajustaba a un debido proceso.

### **5.5. Perjuicio patrimonial del contribuyente, por el actuar del Servicio de Impuestos Internos**

Un punto importante, son las consecuencias negativas que el actuar del Servicio trae al contribuyente, como lo podrían ser los daños sufridos por éste, quien fue impulsado a un procedimiento judicial, sin tener razones fundantes para tal situación.

Una salida para el contribuyente afectado, son la condena en costa que pudiera sufrir el Servicio, entendidas como los “los gastos que se originan durante una tramitación judicial y que son consecuencia directa de ella”<sup>28</sup>.

Sin embargo, las costas son una sanción, para la parte que sea vencida totalmente en un juicio o en un incidente<sup>29</sup>, y estas no tienen por objeto cuantificar los daños o perjuicios que un litigante sufre, menos, es la instancia para cuantificar el daño causado.

Otra forma de buscar reparar los posibles daños sufridos por el contribuyente, lo encontramos en el artículo 42 de la Ley Orgánica Constitucional de Bases Generales de la Administración del Estado número 18.575, que señala los “*órganos de la Administración serán responsables del daño que causen por falta de servicio*”<sup>30</sup>.

Siendo el principal inconveniente para el contribuyente en este caso, demostrar el daño sufrido, el cual es el elemento más difícil de probar para lograr una condena en contra del Fisco por falta de Servicio.

Existe una sentencia de la Excelentísima Corte Suprema<sup>31</sup>, que rechazó un recurso de casación en el fondo, confirmando la sentencia de segunda instancia<sup>32</sup>, en la cual se condenó al Servicio de Impuestos Internos a pagar al contribuyente demandante la suma de \$20.000.000 por concepto de daño moral.

Sin embargo, en el caso recién mencionado, se trata de un contribuyente, persona natural, y el perjuicio que se había ocasionado era a raíz de la liquidación de impuesto global complementario, por supuestamente no acreditar el origen de \$141.014.366.

Pero, para el caso comentado en el presente trabajo, al tratarse de una persona jurídica con fines de lucro, su titularidad respecto del daño moral no es un tema pacífico, resuelto o totalmente consensuado. Algunos autores buscando una posición intermedia y señalan que “las personas jurídicas sin fines de lucro pueden ser titulares del derecho al honor y las con

<sup>28</sup> STOEHLER MAES (2007) p. 53. En el mismo sentido, *Ministerio Público con Andrés Ignacio Molina Torres (2016)*.

<sup>29</sup> Art. 144 del Código Civil.

<sup>30</sup> Tema desarrollado por RAMWELL BUSTAMANTE (2022) p. 202.

<sup>31</sup> *Pérez Latorre Juan Carlos con Fisco de Chile (2016)*.

<sup>32</sup> *Pérez Latorre Juan Carlos con Fisco de Chile (2015)*.

Camilo Eleazar Castro Rebolledo

finalidad lucrativa no”<sup>33</sup>, u otros proponen matizar entre personas jurídicas de substrato personalista (representado por una colectividad de individuos, universitates personarum) y personas jurídicas caracterizadas por la prevalencia del sustrato patrimonial (universitates bonorum)<sup>34</sup>.

De esta forma, la posibilidad de demandar perjuicios por los daños morales que pudo haber sufrido, pierde fuerza, para este caso, al tratarse de una persona jurídica con fines de lucro, sin que exista un honor que proteger.

Sin embargo, los daños materiales, que pueda sufrir una persona jurídica, dependerán netamente de la situación en la cual se encontraba la empresa, la habilidad del litigante, y la prueba que posea, siendo una cuestión que deberá verse caso a caso.

## 6. BIBLIOGRAFÍA

- HERRERO-TEJEDOR, Fernando (1994). *Honor, intimidad y propia imagen*. Madrid: Colex.
- LARRAÍN PÁEZ, Cristian Andrés (2011). Algunas cuestiones relevantes sobre el derecho al honor y la responsabilidad civil en particular, sobre el daño moral, el artículo 2.331 del Código Civil, y la legitimación activa. *Revista Chilena de Derecho Privado*, (17), 143-189.
- MARINONI, Luiz Guilherme; PÉREZ RAGONE, Álvaro; NÚÑEZ OJEDA, Raúl (2010). *Fundamentos del Proceso Civil. Hacia una teoría de la adjudicación*. Santiago: Lexis Nexis.
- RAMWELL BUSTAMANTE, Carlos (2022). Inversiones Protisa S.A. con Servicio de Impuestos Internos: sobre confianza legítima, buena fe y corrección monetaria; responsabilidad extracontractual del estado por la administración tributaria. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 11, 165-191.
- SQUELLA NARDUCCI, Agustín (2011). *Introducción al derecho*. Santiago: Editorial Jurídica de Chile.
- STOEHLER MAES, Carlos Alberto (2007). De las disposiciones comunes a todo procedimiento y de los incidentes. Santiago: Editorial Jurídica de Chile.
- VILLAMÁN RODRÍGUEZ, María Francisca (2019). La certeza jurídica y el Derecho Tributario Chileno. *Revista de Derecho Tributario Universidad de Concepción*, 5, 166-205.
- Textos normativos**
- Código Civil.
- Código Tributario.
- Ley Sobre Impuestos a las Ventas y Servicios.
- Sentencias**
- Carpe S.A. con SII* (2015). Corte Suprema, 15 de junio de 2015 (casación en la forma), rol N° 22.353-2014.
- Comercial Mas Luz Ltda. con SII* (2014). Corte Suprema, 10 de diciembre de 2014 (casación en el fondo), rol N° 1.805-2014.
- Exportadora Pacífico Sur Ltda. con SII* (2016). Corte Suprema, 24 de mayo de 2016 (casación en el fondo), rol N° 9.432-2015.
- Gian Franco Lombardi Fiora del Fabro con SII* (2016). Corte Suprema, 8 de agosto de 2016 (casación en el fondo), rol N° 17.220-2015.
- GMS Productos Gráficos Ltda. con SII* (2006). Corte Suprema, 25 de enero de 2016 (casación en el fondo), rol N° 3.429-2015.
- Inversiones Elberg Ltda. con SII* (2016). Corte Suprema, 28 de enero de 2016 (casación en el fondo), rol N° 22.604-2014.
- Inversiones Protisa S.A. con SII* (2006). Corte Suprema, 21 de enero de 2016 (casación en el fondo), rol N° 23.456-2014.
- Inversiones Tunquén S.A. con SII* (2015). Corte Suprema, 3 de diciembre de 2015 (casación en el fondo), rol N° 25.727-2014.
- Ministerio Público con Andrés Ignacio Molina Torres* (2016). Corte Apelaciones de Temuco, 17 de octubre de 2016 (apelación), rol N° 1.053-2016.

<sup>33</sup> HERRERO-TEJEDOR (1994) p. 283.

<sup>34</sup> LARRAÍN PÁEZ (2011) p. 168.

*Nespresso Chile S.A. con SII* (2016). Corte Suprema, 17 de marzo de 2016 (casación en el fondo), rol N° 3.319-2015.

*Pérez Latorre Juan Carlos con Fisco de Chile* (2015). Corte de Apelaciones de Concepción, 20 de abril de 2015 (apelación), rol N° 61-2016.

*Pérez Latorre Juan Carlos con Fisco de Chile* (2016). Corte Suprema, 28 de noviembre de 2016 (casación en el fondo), rol, 55.128-2016.

*San Francisco Investment S.A. con SII* (2016). Corte Suprema, 29 de marzo de 2016 (casación en el fondo), rol 26.366-2014.

*Secundino Ibacache Espinoza con SII* (2016). Corte Suprema, 22 de marzo de 2016 (casación en el fondo), rol N° 3.364-2015.

### **Instrucciones administrativas**

Circular SII N° 93, de 2001.

Circular SII N°44, de 2020.

Dictamen CGR N° 14.000, de 2017.

## **7. ANEXO**

Santiago, catorce de septiembre de dos mil doce.

Vistos:

En estos autos Rol N° 2902-2010 el contribuyente, RV Seafood S.A., dedujo recurso de casación en el fondo contra la sentencia de la Corte de Apelaciones de Santiago que confirmó la pronunciada por el Director Regional del Servicio de Impuestos Internos que rechazó la reclamación interpuesta por el referido contribuyente en contra de las liquidaciones N° 333 a 343 de 3 de marzo de 1998, giradas por concepto de diferencias y modificación de remanente de Impuesto al Valor Agregado e impuesto único del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, por los períodos que en ellas se indican.

Se trajeron los autos en relación.

Considerando:

Primero: Que en un primer capítulo del recurso se denuncia la infracción del artículo 23 N° 5 del Decreto Ley N° 825 de 1974 sobre Impuesto al Valor Agregado, por aplicar esta disposición y en su virtud rechazar el reclamo, pese a que el Servicio no acreditó que las facturas en cuestión son irregulares, explica que sólo tiene cabida esta disposición cuando las facturas son no fidedignas, falsas, que no cumplan con los requisitos legales o que hayan sido otorgadas por personas que no son contribuyentes de IVA; no reuniendo las facturas impugnadas en autos ninguna de las señaladas características, por cuanto fueron timbradas por el Servicio de Impuestos Internos y cumplen con los requisitos legales y reglamentarios para su emisión, siendo los proveedores los que se indican en el respectivo documento, con domicilio conocido por el ente fiscalizador, poseen rol único tributario y realizaron su declaración de iniciación de actividades, las que son consecuentes y se encuentran íntimamente ligadas con los bienes adquiridos, los que están contabilizados en el libro de ventas de cada uno de los proveedores y éstos, además, no se encontraban bloqueados por la autoridad a la fecha de emisión de los instrumentos objetados.

Alega además la improcedencia de exigir los requisitos del artículo 23 N° 5 incisos 2° y 3° del Decreto Ley N° 825, ya que dicha norma se aplica una vez determinada la falsedad de las facturas, y no como requisito copulativo a la fidelidad de las mismas, como lo plantea la sentencia.

Segundo: Que luego denuncia la infracción de los artículos 21 del Código Tributario y 384 del Código de Procedimiento Civil, a los que les otorga el carácter de normas reguladoras de la prueba. Señala al respecto que se invirtió la carga de la prueba al exigírsele acreditar la no irregularidad de las facturas. La buena fe se presume, pero en este caso el fiscalizador del Servicio estima, sin fundamentos, que en las facturas se contemplan operaciones inexistentes, lo que contradice la Circular N° 93 del año 2001 que dispone que al rechazarse el crédito fiscal de una factura que se considera falsa deben fundamentarse las razones que llevan a tal

Camilo Eleazar Castro Rebolledo

calificación, lo que se debe consignar en la liquidación, cuyo no es el caso de autos ya que el fiscalizador, sólo a solicitud de ampliación de su informe, señaló como base de las Liquidaciones el hecho de no ubicar a los proveedores y su posterior bloqueo, sin considerar que la Circular señala que tales circunstancias no constituyen por sí solas presunciones suficientes para determinar en forma inequívoca que la factura es falsa, por lo que en su caso era necesario reunir otros antecedentes que permitieran fundamentar válidamente esa impugnación lo que no se hizo.

Agrega que sin perjuicio de lo anterior, acreditó la efectividad de las operaciones con la prueba rendida en la causa, en especial la documental consistente en guías de despacho por el envío de los productos, instrumentos representativos de ventas del mismo tipo de bienes adquiridos, fotocopia del cheque o de la orden de pago para el proveedor de la factura por el valor del IVA, liquidación de los productos y valores que se documentaron con las facturas del caso; agrega además que las declaraciones testimoniales prestadas en la causa anulada, aportadas ahora como prueba documental no fue considerada como de igual forma tampoco lo fue el informe emitido por una firma auditora independiente, que concluyó que no hay elementos que permitan estimar que las operaciones no se realizaron.

Indica que la sentencia sostuvo que estos documentos eran insuficientes por tratarse de documentos privados lo que va en contra de la jurisprudencia de esta Corte, y que es concordante con el artículo 21 del Código Tributario, que permite al contribuyente presentar toda clase de antecedentes con el objeto de acreditar la verdad de sus declaraciones y manda al Servicio a no prescindir de las declaraciones o antecedentes presentados o producidos por el contribuyente y liquidar otro impuesto que el de que de ellos resulta, a menos que esas declaraciones, documentos, libros o antecedentes no sean fidedignos, lo que en este caso no ha ocurrido, cometiéndose el error de derecho al no aplicar esta disposición debiendo hacerlo.

Sostiene que se infringe también el artículo 384 del Código de Procedimiento Civil al no otorgarle valor de plena prueba al testimonio de dos testigos presentados por su parte, que declararon sobre la efectividad de las operaciones, los que estaban contestes, dieron razón de sus dichos y no fueron tachados, pese a lo cual se les restó mérito probatorio por no ser testigos presenciales y ser socios de la empresa de auditoría que emitió el informe que también fue acompañado, causales que no contempla nuestra legislación para desvirtuar la declaración de un testigo.

Tercero: Que finalmente acusa la infracción del artículo 21, en relación con el artículo 33, ambos del Decreto Ley N° 824, al aplicarlos en forma errónea la sentencia ya que éstos no establecen que deberá adicionarse a la renta líquida las partidas constitutivas del costo de los productos vendidos que sean rechazados, mismos que se encuentran regulados en el artículo 29 del citado Decreto, ya que al ser rechazados no se podrán rebajar de la base imponible del impuesto de primera categoría, pero ello no significa que deben considerarse un retiro afecto al impuesto único del artículo 21 por cuanto no existe ninguna norma legal establezca tal aplicación. Al incurrir en este error los sentenciadores están realizando un ejercicio de carácter legislativo, como es incluir una partida distinta de las señaladas en el referido artículo 33 y así hacer aplicable el artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Cuarto: Que, finalmente, al explicar la forma como los errores de derecho denunciados influyeron en lo dispositivo de la sentencia, el recurso señala que de aplicarse correctamente los preceptos precitados la decisión sería distinta a la que se asentó, esto es, se habría revocado la sentencia apelada y acogido la reclamación tributaria.

Quinto: Que para resolver adecuadamente el recurso en estudio corresponde señalar que en la especie se emitieron las Liquidaciones de N° 333 a 343 el 31 de marzo de 1998, contra el contribuyente ya indicado, por cuanto luego de una citación se pudo establecer la existencia de un costo y/o crédito fiscal IVA sustentado con facturas irregulares que dan cuenta de operaciones respecto de las cuales no se acreditó su efectividad material.

Sexto: Que los jueces de fondo, confirmaron el fallo de primera instancia sin modificaciones haciendo suyos los argumentos del mismo y desestimando la prueba rendida para acreditar la efectividad material de las operaciones.

Séptimo: Que en cuanto a la infracción del artículo 21 del Código Tributario, cabe señalar que en materia tributaria la carga de la prueba corresponde al contribuyente, en todos los

casos, tanto en la etapa administrativa de fiscalización llevada a cabo por el Servicio de Impuestos Internos como en la jurisdiccional, sin que al Servicio de Impuestos Internos le corresponda carga alguna en dicho sentido, ya que como ente fiscalizador no tiene la calidad de parte del procedimiento, limitándose su actuación a lo que le ordena la ley en orden a fiscalizar a los contribuyentes. De modo tal que es el contribuyente el que debe desvirtuar las impugnaciones que le formule el referido Servicio, al tenor de lo que con claridad meridiana manda el artículo 21 del Código Tributario.

Octavo: Que en la especie, en la etapa administrativa se le imputó al contribuyente el haber registrado en su contabilidad facturas irregulares, haciendo uso ilegítimo del crédito fiscal amparado en las mismas, que al ser imputado al débito fiscal en los respectivos periodos tributarios arrojó un impuesto menor al que se debía pagar por concepto de Impuesto al Valor Agregado y por Impuesto a la Renta, con el correspondiente perjuicio al interés fiscal.

Noveno: Que para la resolución del asunto controvertido conviene tener en consideración las instrucciones dadas por el Director del Servicio de Impuestos Internos respecto de los procedimientos que deben observarse en caso de detectarse documentos que no dan derecho a crédito fiscal, mismas que se encuentran contenidas en la Circular N° 93 de 19 de diciembre del año 2001, las que, pese a ser posteriores a los hechos que dieron origen a esta causa, contienen los criterios que permiten asegurar al contribuyente una fiscalización cumpliendo los estándares de un debido proceso.

Para ello la referida circular define que debe entenderse por "facturas no fidedignas" señalando que son "aquellas que, como su nombre lo indica, no son dignas de fe, esto es, que contienen irregularidades materiales que hacen presumir con fundamento que no se ajustan a la verdad.", citando a modo de ejemplo de facturas no fidedignas aquellas cuya numeración y datación no guardan debida correlatividad con el resto de la facturación del contribuyente; facturas con correcciones, enmendaduras o interlineaciones en su texto; facturas que no guarden armonía con los asientos contables que registran la operación de que dan cuenta; casos en que no haya concordancia entre los distintos ejemplares de la misma factura, etc., instruyendo que: "cuando se rechace el crédito fiscal, por estimar que una factura no es fidedigna, es necesario que se fundamenten las razones por las cuales se considera que dicho documento no es digno de fe, las que deben indicarse con precisión en la citación y liquidación que se practique".

Luego agrega en su N° 2 que "Se entiende por falsa una factura que falte a la verdad o realidad de los datos contenidos en ella", precisando que: "La falsedad de una factura puede ser material, esto es, que altere el sentido del documento mismo en su materialidad, o ideológica, es decir, que deje constancia de cosas falsas o mentirosas, siendo las formas usadas aparentemente reales o auténticas", señalando como ejemplo de este tipo de irregularidades: "indicar un nombre, domicilio, RUT o actividad económica inexistente o adulterado del emisor o del receptor de la factura, el registrar una operación inexistente o falsear los montos de ellas, falsear los timbres del Servicio, etc.; agregando que: "las circunstancias de no ubicarse al contribuyente con posterioridad a la emisión de la factura en el domicilio indicado en ésta, de ser éste inconcurrente a notificaciones del Servicio o de encontrarse observado negativamente en los sistemas informáticos que mantiene la administración tributaria, no constituyen por sí solas presunciones suficientes para que de ellas se desprenda, en forma inequívoca, que la factura es falsa, siendo necesario en tales eventos, reunir otros antecedentes que permitan fundamentar válidamente esa impugnación".

Agrega que al rechazarse el crédito fiscal de una factura que se considere falsa "deben fundamentarse las razones que han conducido a tal calificación, las que es necesario consignar, con precisión, en la citación y liquidación correspondientes", señalándose, por ejemplo: "Se rechaza el crédito fiscal de la factura XX por estimarla una factura ideológicamente falsa, conclusión a que se llega considerando que no existen ventas de las mercaderías adquiridas ni saldos en el inventario."

Precisa además la citada Circular en su N° 3 que "una factura no cumple con los requisitos legales o reglamentarios", cuando se omiten aquellos que se encuentran establecidos en los artículos 54 del Decreto Ley N° 825 y 69 del Reglamento contenido en el Decreto Supremo de Hacienda N° 55, de 1977, y otros establecidos o que establezca la Dirección en uso de sus

Camilo Eleazar Castro Rebolledo

facultades legales, señalando como ejemplo de requisitos legales, reglamentarios o establecidos por el Servicio que deben cumplir las facturas los siguientes: número, timbre, nombre completo del emisor, Rol Único Tributario del emisor, dirección del establecimiento, giro del negocio, fecha de emisión, nombre del comprador, Rol Único Tributario del comprador, dirección del comprador, detalle de la operación, recargo separado del impuesto, condiciones de la venta, dimensiones mínimas, color blanco del papel, fondo impreso, nombre del documento (factura), recuadro rojo, Unidad del Servicio en que debe efectuarse el timbraje, etc., puntualizando que en la citación y Liquidación que se practiquen, deben indicarse con exactitud el requisito que no cumple la factura que se objeta.

Finalmente en su N° 4 agrega que no dan derecho a crédito fiscal los impuestos recargados o retenidos en facturas otorgadas por personas que resulten no ser contribuyentes de este impuesto, sea por tratarse de personas que carecen de la calidad de vendedores habituales de bienes corporales muebles o inmuebles de su propiedad, construidos totalmente por ella o que en parte hayan sido construidos por un tercero para ella, o del carácter de prestadores de servicios afectos al IVA, o bien, por no ser sujetos de las demás operaciones que constituyen hechos gravados con el tributo. Agregando que en este caso la circunstancia de que el contribuyente no haya efectuado declaraciones de impuestos no lo priva de la calidad de contribuyente del IVA, sino que lo constituye en un contribuyente no declarante, circunstancia que el comprador no está en condiciones de verificar y que la circunstancia que el emisor de la factura no sea ubicado con posterioridad al otorgamiento del documento en el domicilio indicado en éste, presente inconcurrencia a notificaciones del Servicio o se encuentre observado negativamente en los sistemas informáticos que mantiene la administración tributaria, no le quita su condición de contribuyente del IVA y no permiten fundar sólo en tales hechos el rechazo del crédito fiscal.

Además establece como obligación del Servicio al efectuar su labor de fiscalizar el correcto empleo de los créditos fiscales, investigar si se producen las situaciones descritas, verificando al emisor de la factura y los elementos que conforman la operación, tales como: individualización de los contribuyentes, RUT, iniciación de actividades, timbraje de facturas, domicilios, medios y forma de pago de la mercadería, antecedentes contables, efectividad de la operación, circulación de facturas de contribuyentes que han hecho término de giro, etc.

Décimo: Que de lo expuesto es claro que pesa sobre los fiscalizadores del Servicio de Impuestos Internos la obligación de manifestar pormenorizadamente, en los distintos actos que conforman la etapa administrativa del proceso, las circunstancias por las cuales se estima que una factura es irregular. En este caso, sólo se tuvo conocimiento del reproche que se le efectuaba al contribuyente respecto de las facturas incorporadas en su contabilidad al momento en que se emite el informe de la fiscalizadora del Servicio doña Bárbara Olivares Badilla, la que señala que no se encuentra acreditada la veracidad de las operaciones que dan cuenta las facturas que indica al no poder ser ubicados los emisores de las mismas.

Undécimo: Que conforme a lo que se asentó en el motivo noveno no basta para determinar la falsedad de una factura la circunstancia de no ubicarse al contribuyente con posterioridad a la emisión de la misma en el domicilio indicado en ésta, o el ser éste inconcurrence a notificaciones del Servicio o de encontrarse observado negativamente en los sistemas informáticos que mantiene la administración tributaria, siendo necesario en tales eventos, reunir otros antecedentes que permitan fundamentar válidamente esa impugnación, lo que en este caso no ocurrió, sino por el contrario la propia actuación del Servicio frente a la situación tributaria de los proveedores, a los cuales les timbró facturas con posterioridad a la fecha de la emisión de los documentos que ha cuestionado, implica que al menos en ese momento debió tener conocimiento del paradero de tales contribuyentes, por lo que, es dable concluir que a la época en que fueron incorporadas las facturas a la contabilidad del reclamante sus proveedores no se encontraban cuestionados por el Servicio de Impuestos Internos y por ende esta circunstancia no pudo ser el argumento para determinar la irregularidad de las facturas en que se fundan las Liquidaciones reclamadas.

Duodécimo: Que a mayor abundamiento, el contribuyente aportó los antecedentes necesarios que daban cuenta de la veracidad de las operaciones realizadas, mismos que debían ser considerados al momento de resolver el asunto, por cuanto éstos tienen carácter

de fidedignos, de manera tal que los razonamientos de los magistrados del mérito efectuados sin admitir tales medios probatorios no resultan aceptables.

Décimo tercero: Que las reflexiones precedentes evidencian que los jueces del fondo, al decidir como lo hicieron en el fallo cuestionado, no dieron correcta aplicación al derecho que era atinente para la decisión de la litis, al desconocer el sentido y alcance del artículo 21 del Código Tributario, yerro que influyó sustancialmente en lo dispositivo, pues determinó erróneamente que se encontraba justificada la irregularidad de las facturas lo que no resulta efectivo a la luz de lo obrado por el Servicio de Impuestos Internos y que la prueba aportada por el contribuyente no era idónea para acreditar la veracidad de sus declaraciones.

Décimo cuarto: Que en virtud de los razonamiento expresados, el arbitrio en estudio será acogido, no siendo necesario emitir pronunciamiento respecto de los restantes capítulos del recurso en alzada.

En conformidad asimismo con lo que disponen los artículos 764, 767, 785 y 805 del Código de Procedimiento Civil, se acoge el recurso de casación en el fondo interpuesto en lo principal de la presentación de fs. 401 contra la sentencia de dos de julio del año dos mil nueve, escrita a fojas 400, la que por consiguiente es nula y se la reemplaza por la que se dicta a continuación.

Regístrese.

Redacción a cargo del Ministro Suplente Sr. Escobar.

Nº 2902-2010.-

Pronunciado por la Tercera Sala de esta Corte Suprema integrada por los Ministros Sr. Sergio Muñoz G., Sra. Rosa Egnem S., Sra. María Eugenia Sandoval G., el Ministro Suplente Sr. Juan Escobar Z., y el Abogado Integrante Sr. Luis Bates H. No firman, no obstante haber concurrido a la vista y al acuerdo de la causa, el Ministro señor Muñoz por con permiso y el Abogado Integrante señor Bates por estar ausente. Santiago, 14 de septiembre de 2012.

Autoriza la Ministra de Fe de la Excma. Corte Suprema.

En Santiago, a catorce de septiembre de dos mil doce, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.