

EN SANTIAGO, A VEINTIUNO DE FEBRERO DE DOS MIL VEINTIDÓS.

Atendida la contingencia sanitaria y la modalidad de teletrabajo en que se encuentra funcionando el Tribunal, la presente resolución contiene las fojas del expediente electrónico del sistema SACTA.

VISTOS:

El escrito de fecha 8 de febrero de 2019, rolante a fojas 1 de autos, presentado por doña **MARCELA ALEJANDRA SILVA PARADA RUT** [REDACTED], en representación de **BLANCO Y NEGRO S.A. RUT N°99.589.230-8**, ambos domiciliados para estos efectos en [REDACTED] que [REDACTED], mediante el cual interpone reclamo de conformidad al Procedimiento General de Reclamaciones establecido en el Código Tributario, en contra de la Resolución Ex. 17.300 N°85 de fecha 18 de junio de 2018, emitida por la Dirección de Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Internos (en adelante SII), que denegó la declaración rectificatoria de Impuesto a la Renta de Primera Categoría correspondiente al AT 2015.

El reclamante, en resumen, señala que, con fecha 23 de enero de 2002, el 22º Juzgado Civil de Santiago declaró en quiebra a la Corporación Club Social y Deportivo Colo Colo, por tanto, el Directorio solicitó a un consorcio de profesionales la implementación de un plan de negocios que permitiese levantar la quiebra y el desarrollo de la actividad deportiva, para lo cual propuso entregar la concesión de la explotación del uso y goce de todos sus bienes a una sociedad anónima abierta constituida para ello, lo cual fue



acogido por la corporación y sus acreedores e incorporada por el legislador en la Ley 20.019, la que contempló la posibilidad de suscribir un convenio de pago con el servicio de Tesorería siempre que entregaran la totalidad de sus bienes, derecho y activos en concesión a una sociedad anónima abierta.

Expone que, es así como se constituyó con fecha 8 de marzo de 2005 la sociedad Blanco y Negro S.A., cuyo objeto es organizar, producir, comercializar y participar en espectáculos y actividades profesionales de entretenimiento y esparcimiento de carácter deportivo y recreacional, y en otras relacionadas o derivadas de éstas, así como en actividades educacionales.

Señala que, con fecha 21 de junio de 2005, la corporación suscribió un Contrato de Otorgamiento y Venta de Concesión de Uso, Goce y Explotación de todos sus activos con la sociedad Blanco y Negro S.A., en el cual se deja constancia que su espíritu se ajusta a lo dispuesto en las Leyes 18.175 y 20.019, por tanto, Blanco y Negro S.A. tendrá las más amplias y plenas facultades, pasando la corporación a un estado de inactividad, con el único propósito de pagar a los acreedores de Colo Colo, la contraprestación es el pago de una cantidad única de \$7.550.000.000.- y adicionalmente, asumir y pagar las deudas mantenidas con el Servicio de Tesorería, en forma solidaria, siendo ésta una condición para asumir la calidad de concesionario.

Expresa que, Blanco y Negro previendo su futura calidad de concesionaria, solicitó al Servicio de Tesorería una condonación de intereses y multas de la deuda de Colo Colo, la cual fue otorgada mediante el Oficio N°900 de fecha 21 de junio de 2005, quedando una deuda de 260.346,34 UTM, sin embargo, el Tesorero indica que para un mejor resguardo del interés fiscal, en el contrato de concesión se debe dejar constancia que es condición esencial que se suscriba un convenio de pago con el servicio de Tesorería, asentando una declaración expresa que se constituye como codeudora solidaria.

Expone que, es así como la Ley 20.019 en su artículo 2 transitorio faculta a Blanco y Negro S.A. a suscribir un convenio de pago con la Tesorería, el cual fue asentado con fecha 23 de diciembre de 2005, y modificado con fecha 13 de abril de 2007 para efectos de adecuar los términos del convenio a la Ley 20.133 de 18 de noviembre de 2006.

Indica que, Blanco y Negro S.A., ahora en su calidad de concesionaria solicita a la Tesorería y al SII una mayor condonación, la cual fue otorgada

Documento firmado electrónicamente por don/ña Andrés Felipe Aedo Johnston, el 21-02-2022.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
fbafeb29ca8a4d759795d427a7faed3a



mediante la Resolución Ex. N°399 de fecha 22 de diciembre de 2005, condonándose un 64% del interés y un 90% de la multa, quedando una deuda tributaria de \$8.394.306.882.-

Sostiene que, con fecha 22 de diciembre de 2017, presentó una solicitud de rectificación de la Declaración de Renta correspondiente al AT 2015, aumentándose la pérdida de arrastre declarada en el código 634 de \$23.721.928.130.- a \$25.118.931.267.-, es decir, en \$1.397.003.137.-, fundado en un error de cálculo de la pérdida de arrastre declarada en los AT 2013 y 2014, atingentes a intereses de deudas tributarias que tenía Colo Colo, respecto de las cuales se celebró convenio de pago con el servicio de Tesorería y que Blanco y Negro S.A. pasó a adquirir como continuadora legal en virtud del contrato de concesión.

Hace presente que este error fue detectado por un tercero regulador independiente, la Superintendencia de Valores y Seguros, actualmente Comisión de Mercado Financiero, que en su calidad de órgano fiscalizador emitió el Oficio Ordinario N°13.602 de 22 de mayo de 2014, determinando que el pasivo por la deuda con Tesorería aumenta de \$9.697.452.000.- a \$11.019.120.000.-, no obstante, con fecha 18 de junio de 2018, el SII emite la Resolución Ex. 17.300 N°85, resolviendo no ha lugar a la rectificatoria señalando que las modificaciones indicadas por la Superintendencia corresponden a ajustes financieros que no afectan la determinación de la pérdida tributaria del ejercicio ni de arrastre, por tanto, no sería un gasto tributario, y lo funda únicamente en lo dispuesto en el N°2 del artículo 31 de la LIR.

Señala que ante el rechazo infundado presentó un Recurso de Reposición Administrativa Voluntaria, la cual fue resuelta negativamente mediante la Resolución Exenta N°10.0396/2018, pudiendo ver que no se hace cargo de los argumentos de fondo sobre la necesidad del gasto, sino que argumenta que la sociedad Blanco y Negro S.A. se constituyó en codeudora solidaria de la deuda tributaria de Colo Colo, de manera que por el solo ministerio de la ley pasa a constituirse en deudor del total de la deuda tributaria contraída primitivamente por ésta, dado que en el convenio de pago del año 2007 se hace alusión al convenio de pago del año 2005, fundamenta



su razonamiento en el Oficio N°5.519 de 1976 lo cual sería concordante con lo establecido en el artículo 31 N°2 de la LIR.

En cuanto al derecho, sostiene que es totalmente improcedente la aplicación del numeral en comento, puesto que la norma en cuestión está geográficamente ubicada en una lista no taxativa de gastos que están especialmente regulados, por tanto, la razón del legislador para excluir la deducción del gasto de impuestos contenidos en la LIR dice relación con la contradicción que se presentaría de descontar como gasto una cantidad equivalente al propio impuesto, en consecuencia, la exclusión del artículo 31 N°2 debe entenderse efectuada a los impuestos propios pagados con ocasión de dicha determinación.

Explica que en autos no se trata del pago efectuado por un contribuyente de su Impuesto de Primera Categoría determinado como resultado de la explotación de su giro, sino que por el contrario, se trata de gastos incurridos con ocasión de una obligación contractual.

Alega que el SII incurre en un error al pretender argumentar que Blanco y Negro por el hecho de asumir una obligación de pago de la deuda fiscal de Colo Colo, en forma solidaria, viene a asumir la calidad de contribuyente de primera categoría, por tanto, distingue que una cosa es tener una deuda fiscal, otra cosa es asumir una obligación contractual y otra es la solidaridad a que hace referencia la Ley 20.019.

Expresa que para contextualizar el marco a discutir hay que tener presente el concepto de obligación solidaria establecida en el Código Civil, las cuales están reguladas en los artículos 1511 a 1523, siendo su principal característica que se puede exigir el total de la deuda a cada uno de los codeudores y que existen tantos vínculos jurídicos cuantos sean los sujetos que intervienen. Por consiguiente, en la especie, la consecuencia más importante de la pluralidad de vínculos es que la causa de las obligaciones solidarias puede ser distinta.

Luego, señala que se debe considerar el concepto de pago establecido en el artículo 1568 del Código Civil, siendo el primer legitimado para realizarlo el propio deudor, por cuanto está obligado a ello, pero también puede pagar un tercero, según lo dispone el artículo 1572 del mismo cuerpo normativo, sin embargo, está pagando una obligación que resulta, al menos en parte, ajena.



Añadiendo que el pago propiamente tal es solamente el que efectúe un tercero sin subrogarse, pues solo entonces el pago extinguirá completamente la obligación, considerando lo expuesto, parte de la doctrina estima que existe pago de tercero, en sentido estricto, cuando se realiza el pago con el único fin de extinguir la obligación.

Manifiesta que la Resolución Exenta 10.0396 que rechaza el gasto asumido por Blanco y Negro S.A. con el argumento que se trataría de impuestos establecidos en la LIR incurre en un error porque confunde el "impuesto" con la "voluntad contractual" y confunde la calidad de "codeudor solidario" asumida en un contrato con el "contribuyente" y pagar una deuda propia.

Agrega que es grave sostener que la deuda que paga la sociedad Blanco y Negro S.A. tendría la calidad de impuesto, toda vez que el artículo 19 N°20 de la Constitución consagra el principio de legalidad de los tributos, la que se satisface cuando se establecen los elementos esenciales de éste, entre ellos, la calidad de contribuyente y el hecho gravado. De esta forma, para Blanco y Negro S.A., los intereses que paga no corresponden a intereses por atraso en el pago de impuestos, puesto que la concesionaria jamás fue contribuyente del Impuesto de Primera Categoría adeudado, ya que quien incurrió en el hecho gravado fue Colo Colo, por consiguiente, queda descartada la aplicación del artículo 31 N°2 de la LIR.

Posteriormente, expresa que se debe analizar si la deuda contractual asumida por Blanco y Negro S.A. cumple con los requisitos generales para la deducción del gasto, para lo cual, el artículo 31 de la LIR establece que se debe cumplir con los siguientes requisitos: a) Que se trate de un gasto necesario para producir la renta; b) Que no se encuentre ya rebajado como parte integrante del costo directo de los bienes y servicios requeridos para la obtención de la renta; c) Que se encuentre pagado o adeudado al término del ejercicio; d) Que se acredite y justifique en forma fehaciente ante el SII.

Indica que es claro e indiscutido por el SII la concurrencia de los requisitos del artículo b), c) y d), debiendo centrarse el análisis en que se trate de un desembolso necesario, inevitable y obligatorio y que sea relacionado con el giro de su negocio.



En cuanto a la necesidad, manifiesta que, como se ha explicado latamente en el reclamo, atendida la precaria situación económica de los clubes deportivos en general y en particular la quiebra de Colo Colo, se acogió al artículo 2 transitorio de la Ley 20.019 suscribiendo un contrato de concesión con la sociedad Blanco y Negro S.A., la cual fue creada especialmente para operar como concesionaria, es así como en tal contrato se estableció como cláusula de la esencia del contrato la obligación de servir la deuda fiscal mantenida por Colo Colo, representando en la práctica la condición básica sobre la cual se establece la concesión. Es decir, a Blanco y Negro S.A. le interesa generar utilidades y acotar al máximo sus gastos para así poder servir más rápidamente la deuda histórica. Por tanto, no cabe más que concluir que se trata de un desembolso necesario para el cumplimiento de una obligación contractual, inevitable u obligatorio para generar la renta.

Respecto a que se trate de un desembolso relacionado con el giro de su negocio, sostiene que tanto la creación de Blanco y Negro S.A., como el desarrollo de su giro comercial, tienen como causa inmediata la celebración del contrato de concesión y éste a su vez, las deudas fiscales, por este motivo, es evidente que el pago de los intereses asociados a la deuda fiscal de Colo Colo son absolutamente atingentes a su giro y a su razón de ser.

Finaliza solicitando se deje sin efecto la Resolución Exenta 17.300 N°85 de 18 de junio de 2018, se acepte la rectificatoria del Formulario N°22 folio 52708215 correspondiente al AT 2015, ordenando aumentar la pérdida de arrastre en los términos expuestos.

A fojas 234 y siguientes comparece don **MISAEI MORALEZ GODOY**, cédula de identidad N°13.833.745-6, domiciliado para estos efectos en Amunátegui N°66, quinto piso, Santiago, en representación de la Dirección de Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Internos, quien debidamente facultado para ello, evacuó el traslado conferido mediante resolución rolante a fojas 230 de autos, señalando en resumen, que el reclamo debe ser rechazado por las siguientes razones.

Respecto a que el pago de intereses corresponde a un gasto necesario para producir la renta, sostiene que el origen del proceso de fiscalización se encuentra en un supuesto error en la pérdida de arrastre declarada en el AT 2015, proveniente de errores detectados por la Superintendencia de Valores y



Seguros en los años tributarios 2013 y 2014, atingentes a intereses de deudas tributarias que poseía la Corporación Club Social y Deportivo Colo Colo, respecto de las cuales se celebró un convenio de pago con la Tesorería General de la República y que pasó a adquirir la Sociedad Blanco y Negro S.A. en virtud de un contrato de concesión, donde se identificaron diferencias en el reconocimiento de los reajustes y gastos financieros, determinándose que el pasivo por la "Deuda con Tesorería" era aumentado de \$9.697.452.000.- a \$11.019.120.000.-, de lo cual se da cuenta en el Oficio Ordinario N°13.602 de fecha 22 de mayo de 2014 emitido por la Superintendencia de Valores y Seguros.

Explica que fue analizado el referido Oficio en conjunto con otros antecedentes, determinando que tales ajustes financieros no afectaban la determinación de la pérdida tributaria del ejercicio y de arrastre, toda vez que corresponden a gastos no aceptados, de acuerdo a lo prescrito en el artículo 31 N°2 de la LIR, ya que la celebración del convenio de pago con la Tesorería General de la República no cambia la naturaleza de la deuda contraída, la cual continúa siendo una deuda de carácter tributario.

Indica que la conclusión arribada por el SII se estructura en 3 pilares fundamentales, a saber:

1. El convenio de pago en relación al N°3 del artículo 2 transitorio de la Ley N° 20.019 de 2005.

Manifiesta que del análisis de las normas y contratos firmados entre las partes involucradas pudo concluir, en primer lugar que, la naturaleza de las deudas es tributaria, lo cual quedaría claro del texto de la Ley N°20.019, que en el artículo 2º transitorio se refiere a las organizaciones deportivas que mantengan deudas tributarias con el fisco, en el mismo sentido el contrato de concesión, cuya cláusula segunda número ocho se refiere a asumir la obligación de pago de la deuda fiscal y en la cláusula vigésimo tercera se refiere al convenio que debía suscribirse con la Tesorería General de la República y la calidad de esencial que tenía este convenio, tanto es así, que éste recibe el nombre de "Convenio de Pago de Deuda Tributaria", agrega que en tal sentido, jamás ha negado que asumir las deudas tributarias de Colo Colo fue una condición que Blanco y Negro debía necesariamente cumplir para asumir la concesión, tampoco se desconoce que el pago debía ser satisfactorio,



extintivo y liberatorio de la obligación y que el mismo no le permitía subrogarse y obtener un reembolso, ya que, en la especial calidad en que la Ley 20.019 y el contrato de concesión le imponen dicha responsabilidad, como codeudor solidario y único interesado en el pago, no le asiste dicho derecho.

En segundo lugar, expresa que la calidad en la que la Sociedad Blanco y Negro S.A. se hace responsable de las obligaciones de Colo Colo era como Codeudor Solidario, otra condición esencial del contrato, de acuerdo a lo establecido en el número 3 del artículo 2 transitorio de la Ley N°20.019, por tanto, siendo el tenor de tal ley tan clara, taxativa y evidente, no debe desatenderse a su tenor literal, según señala el artículo 19 del Código Civil.

Concluye este punto asegurando que la naturaleza jurídica de la deuda es tributaria y la sociedad Blanco y Negro S.A. concurre a su solución como codeudor solidario.

2. El Concepto de Codeudor Solidario.

Señala que la regla general es que las obligaciones se contraen entre sólo un deudor y un acreedor, siendo la excepción el caso en que una misma obligación vincula a varios sujetos, activos o pasivos. Luego, dentro de estos casos excepcionales, la norma común es que la obligación sea divisible, vale decir, cada acreedor sólo puede reclamar su parte en el crédito y cada deudor sólo es obligado al pago de la suya en la deuda. La solidaridad impide esta división, según dispone el artículo 1511 inciso 2° del Código Civil. Añade que según el autor don Daniel Peñailillo Arévalo la obligación solidaria *"es aquella en la cual, debiéndose una cosa divisible y existiendo pluralidad de acreedores, de deudores o de ambos, cada acreedor puede demandar el total de la deuda y cada deudor puede ser demandado por el total"* y que en la constitución de la solidaridad aparece un interés común, en términos concretos, la solidaridad es un instrumento para facilitar el pago o facilitar el cobro.

Expone que los requisitos de la solidaridad son: pluralidad de sujetos, divisibilidad de objeto, texto expreso de la ley o expresa declaración de voluntad que la establezca y unidad de la prestación. Haciendo presente que en este último requisito, todos los deudores deben estar obligados a ejercer una idéntica prestación, exigencia contemplada en el artículo 1512 del Código Civil, es decir, en la solidaridad pasiva todos deben lo mismo, quedando claro que la naturaleza jurídica de la obligación que se debe solidariamente no puede



ser distinta, en concreto, no podría la Corporación ser deudor de una obligación tributaria y la Sociedad Blanco y Negro S.A., deudor de una obligación meramente contractual.

Explica que si bien hay unidad de prestación, se entiende que hay pluralidad de vínculos tantos como sujetos haya, tal como lo establece el mismo artículo 1512, y una consecuencia de la pluralidad de vínculos, es que cada uno puede tener su propia causa, como en este caso particular en que uno de los deudores, Colo Colo, fue el sujeto pasivo del impuesto y el segundo, Blanco y Negro S.A., se obligó a ella como codeudor solidario, entendiéndose que existe una pluralidad de causas, pero, esto no obsta a que la naturaleza de la obligación se mantenga inalterable, vale decir, jamás se alterara por esta vía la calidad de deuda tributaria del objeto de la obligación.

Manifiesta que el espíritu de la norma fue salvar a las corporaciones deportivas caídas en insolvencia, en ningún caso extinguirlas, cediendo todos los derechos y obligaciones a estas continuadores legales, es por esto, que la solución adoptada, en orden a incorporar a este tercero como codeudor solidario, es la que mejor se adhiere a los principios de la Ley 20.019, no pudiendo considerarse que existe una nueva obligación o una novación por cambio de deudor o de objeto, aquí la obligación de extinguir la deuda tributaria sigue siendo la misma, las partes siguen siendo las mismas, pero reciben a un tercero que se incorpora como codeudor solidario.

Luego señala que existen dos tipos de solidaridad, la activa y la pasiva, en este caso particular se trata de una solidaridad pasiva, por cuanto existen varios deudores, cada cual, constreñido al pago íntegro, en términos tales que verificado por uno de ellos, la obligación se extingue respecto de todos, tal como lo establece el artículo 1515 del Código Civil. Agrega que el legislador le niega el beneficio de división, según dispone el artículo 1514 y que, este mismo principio se recogía en la antigua ley de quiebras, en el artículo 144 de la Ley 18.175.

En cuanto a los efectos que se producen entre los deudores, manifiesta que en la solidaridad pasiva es impedir la división de la deuda entre los varios deudores y poner a cada cual en la necesidad de cumplirla íntegramente. El acreedor, a su arbitrio, puede cobrar a cualquiera de los deudores el total de la deuda. Así, si alguno de los deudores ha extinguido la obligación mediante el



pago u otro medio análogo, junto con desaparecer la obligación, cesa naturalmente la solidaridad, pero hay lugar a otra relación que se desprende entre el deudor que extinguió la obligación y los demás codeudores y que tiene por objeto determinar quién va a soportar en definitiva la deuda y deberá cargar en último término con el peso de la extinción.

Indica que del artículo 1522 se desprende que se debe distinguir según si la obligación es de interés para todos los deudores o sólo para alguno de ellos y dependerá de si se ha contraído en beneficio de todos o de uno o más de los deudores. Estas diferencias en el interés se explican debido a la noción de pluralidad de vínculos. Expone que en el caso particular, corresponde analizar quien es el interesado en el pago de la deuda, ya que, si bien la deuda con Tesorería se generó por la cesación de pago de Colo Colo, se debe tener en cuenta que esta misma había sido declarada en quiebra y su capacidad de pago era nula, por lo que no había salida posible, mientras que, para la concesionaria al ser condición esencial para la celebración del contrato de concesión, el asumir la obligación tributaria, el único interesado en la extinción de la deuda es precisamente la Sociedad Blanco y Negro S.A., por cuanto aquello constituía la condición base para seguir explotando la concesión. Tanto es así, que el mismo contrato de concesión establece que no pagar la deuda tributaria es causal de pérdida de la concesión.

Sostiene que, de esta manera, por supuesto que el contribuyente no tiene derecho a reembolso, el interés en la extinción de la deuda es exclusivo de él, por cuanto de ello depende la mantención del contrato de concesión y que, teniendo en consideración que se dictó una ley para salvar a las Corporaciones que se encontraban en quiebra, mal se podría entender que se atribuyera a quienes serían sus continuadores el derecho de repetir en contra de las corporaciones, espíritu que también es reservado por la Ley de Quiebras.

3. Gasto no necesario para producir la renta.

Señala que el hecho de haber suscrito el contrato de concesión importaba asumir el pago de la referida deuda tributaria, sus reajustes e intereses, toda vez que la concesionaria pasa a asumir los derechos y las obligaciones que emanen del convenio de pago, constituyéndose en codeudora solidaria de la deuda tributaria por el sólo ministerio de la ley. Así, de acuerdo



a lo establecido por la propia Ley 20.019 en concordancia con lo dispuesto en el artículo 1511 del Código Civil, la sociedad Blanco y Negro S.A. mediante la suscripción del contrato, por el sólo ministerio de la ley, pasa a constituirse también en deudor del total de la deuda impositiva contraída primitivamente por la Corporación Club Social y Deportivo Colo Colo, incluidos los intereses que se derivan de ella, por ser accesorios a la obligación principal. En este sentido, la deuda tributaria primitiva subsiste y es una sola, sin que cambie su naturaleza jurídica, como bien señala el artículo 1512 del Código Civil.

Indica que, la Sociedad Blanco y Negro S.A. pasó a ser codeudor solidario de la misma deuda, por expresa disposición de la ley, pudiendo el Fisco, como acreedor, exigir el total de la deuda a cada uno de los codeudores. En consecuencia, siendo el concesionario deudor solidario de la deuda impositiva y el deber de contribución a la misma, los reajustes e intereses derivados del incumplimiento de las obligaciones tributarias de la Corporación Club Social y Deportivo Colo Colo, no constituyen un gasto que pueda deducirse de la Renta Líquida Imponible del contribuyente por cuanto el artículo 31 N°2 expresamente lo excluye. Lo cual es reafirmado por el SII mediante el oficio N°551 de 1976.

Concluye que, queda suficientemente claro que no se cumplen con los requisitos de fondo para aceptar la necesidad del gasto, porque existe una norma que expresamente lo excluye y cuando la ley es clara, no se debe desatender su tenor literal.

Respecto a la infracción del principio de la legalidad de los tributos, indica que éste cumple una función de garantía individual al fijar el límite a las posibles intromisiones arbitrarias del Estado en los espacios de libertad de los ciudadanos y cumple una función plural, toda vez que se garantiza la democracia en los procedimientos de imposición y reparto de la carga tributaria, puesto que su establecimiento corresponde a un órgano plural, en el que se encuentran representados todos los sectores de la sociedad.

Expresa que este principio recoge que toda norma que pretenda gravar un hecho económico bajo la hipótesis de incidencia tributaria, debe tener como creador una ley, un decreto legislativo, etc. y que la Administración Tributaria intente cobrar un tributo sin que una ley lo ampare, sería claramente inconstitucional. Así respecto del alcance del principio de legalidad en materia



tributaria, la Constitución Política es respetuosa de los derechos esenciales que emanan de la naturaleza humana y ha sido extremadamente cuidadosa en cuanto a la regulación de los tributos, requiriendo que no sólo los elementos esenciales de una obligación tributaria queden comprendidos en la ley misma, sino también que ésta se genere de acuerdo con las exigencias que la misma Constitución puntualiza. Apoya lo señalando citando doctrina y la sentencia del Tribunal Constitucional en causa 179/1985 y sentencia de 14 de agosto de 2014 Rol 2614-13-INA.

Expone que los elementos esenciales de la obligación tributaria deben encontrarse suficientemente señalados y precisados en la ley, estos son: a) hecho imponible; b) sujetos obligados al pago procedimiento para determinar la base imponible; c) la tasa; d) situaciones de exención; e) las infracciones.

Indica que, es claro que el principio de legalidad dice relación con que todos los elementos esenciales de la obligación tributaria, deben estar fijadas por ley, por tanto, lo que ocurre en el caso de autos no puede estar más alejado de una infracción al principio de legalidad tributaria, por cuanto no se ha alterado mediante el acto reclamado ninguno de los elementos base que permiten establecer un impuesto, de hecho, precisamente lo posición de este servicio es que la naturaleza jurídica de la deuda es tributaria y aquella no varía por el hecho de que Blanco y Negro se haya constituido en codeudor solidario.

Asegura que ha quedado claro de los argumentos desarrollados por el Servicio que el titular de la deuda tributaria es la Corporación, pero que, sin embargo, al asumir la calidad de codeudor solidario la Sociedad Blanco y Negro S.A. pasa a ser responsable de la deuda como si fuera deudor principal, porque pesa sobre dicho contribuyente una obligación de contribución a la deuda, para gozar de la concesión.

Afirma que el acto reclamado efectúa un análisis normativo del caso específico concluyendo que la Sociedad Blanco y Negro S.A. concurría como codeudor solidario de la deuda tributaria de la Corporación y que, en dicho caso, por expreso mandato del artículo 31 N°2 de la LIR, no procede su deducción de la renta líquida imponible. Lo anterior no implica una variación en los elementos del hecho gravado, sino que del análisis acucioso de los requisitos legales se logró determinar que realmente no se cumple con uno de



ellos.

Señala que la buena fe es un principio general del derecho, que importa que todas las personas deben comportarse con honradez en sus relaciones jurídicas y que, de los hechos relatados y antecedentes tenidos en consideración, se puede puntualizar que el espíritu de la ley queda perfectamente plasmado en los contratos firmados por las partes, la calidad en la que este debía concurrir está clara, más aún cuando se hace un análisis de las normas que regulan la materia, por lo que, desconocer ahora el espíritu detrás de las negociaciones, el texto de la ley y de los contratos, resulta imposible.

Indica que, al contrario de lo argumentado por la reclamante, el Servicio no ha incorporado nuevos elementos al hecho gravado, solo se constató que el desembolso efectuado por el contribuyente, al tener la calidad de deuda tributaria, no puede ser deducido de la renta líquida imponible, por cuanto la norma tributaria tiene una aplicación restrictiva y con estricto apego los requisitos que establece la misma.

Concluye que, al no existir una explicación real del reclamante que se pueda recoger en la sentencia, no se puede considerar un reclamo como fundado, como en el caso de autos, se apoya citado la sentencia del Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana de fecha 28 de diciembre de 2016 en causa RIT GR- 15-00154-2014.

Finaliza su presentación solicitando se rechace el reclamo en todas sus partes y se confirme el acto administrativo, con expresa condena en costas.

DILIGENCIAS DEL PROCESO:

A fojas 226, rola resolución de fecha 11 de marzo de 2019, que resolvió previo a proveer.

A fojas 230, rola resolución de fecha 18 de marzo de 2019, que tuvo por interpuesto el reclamo y confirió traslado al SII.

A fojas 248, rola resolución de fecha 12 de abril de 2019, que tuvo presente el poder y por evacuado el traslado.

A fojas 250, rola resolución de fecha 20 de mayo de 2019, que citó a las partes a audiencia de conciliación.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Andrés Felipe Aedo Johnston, el 21-02-2022.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
fbafeb29ca8a4d759795d427a7faed3a



A fojas 275, rola resolución de fecha 28 de agosto de 2019, que tuvo presente el patrocinio y poder.

A fojas 279, rola resolución de 18 de noviembre de 2019, que ordenó recibir la causa a prueba, fijando los puntos controvertidos de la misma.

A fojas 288, rola resolución de fecha 4 de diciembre de 2019, que tuvo por interpuesto el recurso de reposición con apelación en subsidio y por acompañada lista de testigos.

A fojas 292, rola resolución de fecha 13 de diciembre de 2019, que tuvo por evacuado el traslado y no dio lugar al recurso reposición interpuesto en contra de la interlocutoria de prueba, ordenado se eleven los autos a la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago.

A fojas 295, rola resolución de fecha 13 de diciembre de 2019, que fijó audiencia testimonial.

A fojas 306, rola resolución de fecha 30 de diciembre de 2019, que tuvo por reiterada y ampliada la lista de testigos y fijó audiencia testimonial.

A fojas 308, rola resolución de fecha 30 de diciembre de 2019, que resolvió téngase presente.

A fojas 325, rola resolución de fecha 7 de enero de 2020, que tuvo por acompañada documentación.

A fojas 337, rola resolución de fecha 10 de enero de 2020, que tuvo por acompañada documentación.

A fojas 351, rola resolución de fecha 23 de enero de 2020, que resolvió téngase presente.

A fojas 356, rola resolución de fecha 7 de mayo de 2020, que resolvió como se pide.

A fojas 361, rola resolución de fecha 27 de enero de 2021, que ordenó cúmplase.

A fojas 365, rola resolución de fecha 5 de octubre de 2021, que ordenó traer los autos para fallos y decretó medida para mejor resolver.

A fojas 367, rola resolución de fecha 7 de octubre de 2021, que resolvió estese al mérito de autos.

A fojas 383, rola resolución de fecha 12 de octubre de 2021, que tuvo presente el delega poder, resolvió ha lugar el recurso de reposición y dejó sin efectos el auto para fallos y la medida para mejor resolver.



A fojas 389, rola resolución de fecha 4 de enero de 2022, que tuvo presente el patrocinio y poder.

A fojas 391, rola resolución de fecha 9 de febrero de 2022, que ordenó traer los autos para fallo.

CON LO RELACIONADO Y CONSIDERANDO:

PRIMERO: Que a fojas 1 de autos comparece doña **MARCELA ALEJANDRA SILVA PARADA**, en representación de la sociedad **BLANCO Y NEGRO S.A.**, ambas ya individualizados, interponiendo reclamo tributario conforme al Procedimiento General de Reclamaciones, en contra de Resolución Ex. 17.300 N°85 de fecha 18 de junio de 2018, emitida por la Dirección de Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Internos, solicitando se deje sin efecto, se acepte la rectificatoria del Formulario N°22 folio 52708215 correspondiente al AT 2015, ordenando aumentar la pérdida de arrastre en los términos expuestos.

SEGUNDO: Que a fojas 234 y siguientes comparece don **MISAEEL MORALES GODOY**, en representación de la Dirección de Grandes Contribuyentes del Servicio de Impuestos Internos, ya individualizado, quien debidamente facultado para ello, evacuó el traslado conferido mediante resolución rolante a fojas 230, solicitando se confirme la actuación administrativa y se deseche el reclamo en todas sus partes, con expresa condena en costas.

TERCERO: Que, atendido lo señalado en lo expositivo de esta sentencia, se concluye que la cuestión controvertida versa respecto a si procede o no el aumento de la pérdida tributaria en \$1.397.003.137.-, fundado en un error de cálculo de la pérdida de arrastre declarada en los AT 2013 y 2014, y en consecuencia, si procede o no la solicitud de rectificatoria del Formulario N°22 folio 52708215 correspondiente al AT 2015.

CUARTO: Que a fojas 279 se dictó la interlocutoria de prueba, fijándose los siguientes hechos sustanciales, pertinentes y controvertidos:

"1. Efectividad de la procedencia de la rectificatoria a la declaración de Impuesto a la Renta del AT 2015, solicitada por la parte reclamante con fecha 22 de diciembre del año 2017, mediante Formulario N°2117 y que fuese



rechazada por el Servicio de Impuestos Internos a través de la Resolución reclamada en autos, en cuanto a que la pérdida tributaria alegada cumpla con los requisitos del artículo 31 inciso 1º de la LIR para su deducción. Antecedentes y circunstancias de hecho que lo justifiquen.

2. Acredítese la naturaleza jurídica y tributaria de la obligación de la reclamante en autos, respecto de la deuda que la Corporación Colo Colo contrajo con el Fisco, la cual fuese objetada por el Servicio de Impuestos Internos a través de la resolución reclamada en autos. Antecedentes y circunstancias de hecho que lo justifiquen”.

Que respecto de estos hechos rindió prueba la reclamante y es la que se señalará, analizará y ponderará en los considerandos siguientes. Sin perjuicio de lo anterior, se acompañó como fundamento del reclamo documentación que será igualmente descrita.

QUINTO: La reclamante rindió prueba documental, lo que se describirá a continuación:

I.- DOCUMENTAL:

i.- Documentos acompañados como fundamento de su reclamo:

1. A fojas 32, Acta de la Sesión Numero Treinta y uno, extraordinaria, del directorio de Blanco y Negro S.A.
2. A fojas 47, Reducción a escritura pública acta de la sesión Ordinaria Numero Treinta y Cinco del Directorio de Blanco y Negro, Repertorio 7193-2006.
3. A fojas 55, Reducción parcial a escritura pública de sesión de Blanco y Negro S.A.
4. A fojas 59, Reconstitución del original acta sesión extraordinaria de directorio Blanco y Negro S.A., Repertorio 11906-2018.
5. A fojas 65, Resolución Ex. 17.300 N°85 de fecha 18 de junio 2018.
6. A fojas 68, Resolución Ex. N°10.0396 de fecha 6 de diciembre de 2018 y notificación.
7. A fojas 71, Solicitud de reposición administrativa voluntaria.
8. A fojas 82, Comprobante de ingreso Petición Administrativo.
9. A fojas 96, Formulario 22 AT 2015.
10. A fojas 103, Renta Liquida Imponible, FUT, Balance General y Capital Propio Tributario.



11. A fojas 109, Antecedentes tributario AT 2018.
12. A fojas 127, Constitución de Sociedad Blanco y Negro S.A.
13. A fojas 145, Contrato de otorgamiento y venta de concesión uso, goce y explotación.
14. A fojas 158, Convenio de pago de deuda tributaria de la corporación de futbol Club Social y Deportivo Colo Colo.
15. A fojas 166, Modificación Convenio de pago de deuda tributaria.
16. A fojas 170, Oficio 900 de fecha 21 de junio de 2005.
17. A fojas 173, Resolución Conjunta Ex. 399 de fecha 22 de diciembre de 2005.
18. A fojas 177, Minuta explicación de los cambios de criterio de la deuda fiscal.
19. A fojas 186, Ordinario N°13.688 de fecha 30 de diciembre de 2005.
20. A fojas 207, Ordinario N°13.602 de fecha 22 de mayo de 2014.
21. A fojas 210, Ordinario N°28.812 de fecha 29 de octubre de 2014.
22. A fojas 212, Comprobantes contables.
23. A fojas 216, Reducción parcial del Acta de Sesión del Directorio de Blanco y Negro S.A., Repertorio 17.838-2013.
24. En custodia N°992, Memoria Blanco y Negro S.A. 2017.

ii.- Documentos acompañados dentro del término probatorio:

1. A fojas 317, Informe en Derecho emitido por don Carlos Peña González.
2. En custodia N°1105: Estados Financieros Consolidados Bajo IFRS de Blanco y Negro S.A.; Declaración Anual de Renta Folio N°51793063 de Blanco y Negro S.A. AT 2013; Rectificatoria Folio N°50858930 de Blanco y Negro S.A. AT 2010; Rectificatoria Folio N°50659551 de Blanco y Negro S.A. AT 2011; Rectificatoria Folio N°50529822 de Blanco y Negro S.A., AT 2012; Planilla de Cálculo Final de deuda original en pesos del año 2005, deuda fiscal al 31 de diciembre de 2013, y valores iniciales de Convenio Tesorería en pesos de diciembre de 2005; Copia Simple de Oficio Ordinario N°13602 dictado por la Superintendencia de Valores y Seguros con fecha 22 de mayo de 2014; Acta de Sesión de Directorio de Blanco y Negro S.A., de fecha 28 de mayo de 2014.

II.- TESTIMONIAL: Que a fojas 325 y siguientes rola Acta de Audiencia Testimonial en la cual constan las declaraciones de don Carlos Hernán Peña



González, RUT 8.544.626-6, abogado; don Luis Catrilef Epuyao RUT 9.063.371-6, contador auditor; Alejandro Paul González RUT 8.332.699-9, Ingeniero Comercial, don Gonzalo Rodrigo González Mella RUT 11.948.126-0, Ingeniero Comercial y don Jorge Aguilar Vinagre RUT 6.376.125-7, abogado.

SEXTO: Que como se ha venido señalando la prueba ha estado constituida por la documental y testimonial aportada por la reclamante. Que en todos los casos las probanzas han sido debidamente incorporadas al proceso.

SEPTIMO: Que en un análisis más específico de la prueba documental producida, este Tribunal ha podido tener por acreditado lo siguiente:

1. Que, BLANCO Y NEGRO S.A. es contribuyente de Impuesto de Primera Categoría.

2. Que, su giro corresponde a "Promoción y Organización de Espectáculos Deportivos".

3. Que, con fecha 22 de diciembre de 2017, presentó Declaración Rectificatoria para el AT 2015, aumentando su pérdida tributaria de arrastre de (\$23.721.928.130.-) a (\$25.118.931.267.-).

4. Que, con fecha 18 de junio de 2018 el SII emitió la Resolución Ex. Nº85 denegando la solicitud de rectificatoria.

5. Que, con fecha 2 de agosto de 2018, el reclamante presentó RAV en contra la resolución recién mencionada, la cual fue resuelta con fecha 6 de diciembre de 2018 mediante la Resolución Ex. Nº10.0396 que denegó el recurso interpuesto.

OCTAVO: Que, a efectos de verificar la procedencia de lo solicitado, cabe señalar la normativa vigente en relación a lo controvertido.

Que, los requisitos generales para la deducción de los gastos se regulan conforme a lo dispuesto en el inciso primero del artículo 31 de la Ley de la Renta, vigente a la fecha de la fiscalización, la cual dispone que la renta líquida de las personas referidas en el artículo 30 del mismo cuerpo legal, se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, siempre y cuando dichos gastos cumplan con los siguientes requisitos copulativos: 1) Que el gasto se relacione directamente con la actividad; 2) Que tenga la calidad de necesario para producir la renta; 3) Que se encuentre efectivamente pagado o adeudado en el ejercicio correspondiente; y 4) que se acredite o justifique fehacientemente.



Respecto de la deducción de la pérdida tributaria del ejercicio, el artículo 31 N°3 de la LIR establece, en lo pertinente, que se podrán deducir como gastos las pérdidas sufridas por el negocio o empresa durante el año comercial a que se refiere el impuesto, comprendiendo las que provengan de delitos contra la propiedad. En cuanto a la deducción de pérdidas de ejercicios anteriores, establece que deben concurrir los requisitos del inciso primero de la misma norma. Prosigue la ley indicando que, para estos efectos, las pérdidas del ejercicio, deberán imputarse a las utilidades no retiradas o distribuidas, y a las obtenidas en el ejercicio siguiente a aquel en que se produzcan dichas pérdidas, y si las utilidades referidas no fuesen suficientes para absorberlas, la diferencia deberá imputarse al ejercicio inmediatamente siguiente y así sucesivamente.

NOVENO: Que, atendido que el primer punto de prueba fijado por este Tribunal, a saber: *“Efectividad de la procedencia de la rectificatoria a la declaración de Impuesto a la Renta del AT 2015, solicitada por la parte reclamante con fecha 22 de diciembre del año 2017, mediante Formulario N°2117 y que fuese rechazada por el Servicio de Impuestos Internos a través de la Resolución reclamada en autos, en cuanto a que la pérdida tributaria alegada cumpla con los requisitos del artículo 31 inciso 1° de la LIR para su deducción. Antecedentes y circunstancias de hecho que lo justifiquen.”* tiene estrecha relación con el segundo punto de prueba, este es: *“Acredítese la naturaleza jurídica y tributaria de la obligación de la reclamante en autos, respecto de la deuda que la Corporación Colo Colo contrajo con el Fisco, la cual fuese objetada por el Servicio de Impuestos Internos a través de la resolución reclamada en autos. Antecedentes y circunstancias de hecho que lo justifiquen.”* este sentenciador considera pertinente resolverlos en conjunto.

DECIMO: Que, para una mejor resolución de la controversia, es relevante tener presente las actuaciones llevadas a cabo en la etapa administrativa.

Que, de los antecedentes presentados en autos, se pudo ver que la pérdida tributaria primitiva declarada por el contribuyente en el formulario N°22 correspondiente al AT 2015 ascendía a un monto de \$23.721.928.130.- y luego, mediante Formulario 2117 de fecha 22 de diciembre de 2017 la reclamante presentó una declaración rectificatoria, modificando la pérdida



tributaria a la suma de \$25.118.931.267.- argumentando que hubo un error en la pérdida de arrastre declarada para el AT 2015, la cual fue detectada por la Superintendencia de Valores y Seguros, y que se trata de deudas tributarias que poseía Colo Colo, respecto de las cuales, se celebró un convenio de pago con la Tesorería General de la República y que luego, ésta concedió a Blanco y Negro S.A. como codeudor solidario y concesionario, una condonación de intereses y multas.

Por su parte, el SII mediante la Resolución 17.300 N°85/2018, resolvió no dar lugar a la propuesta rectificatoria de su declaración de impuesto a la renta para el AT 2015, fundado en que lo indicado por la Superintendencia de Valores y Seguros no produce los efectos deseados por el contribuyente, puesto que se trataría de un ajuste financiero y no tributario. Además, el artículo 31 N°2 de la LIR que restringe la posibilidad de deducir los impuestos contenidos en la misma ley.

Que, con fecha 2 de agosto de 2018, la contribuyente presentó un Recurso de Reposición Administrativo, en la cual argumenta que los gastos corresponden a los intereses asumidos en el contrato de concesión suscrito con fecha 24 de junio de 2005. Explicó que dentro de las cláusulas del contrato estaba la obligación de servir la deuda fiscal mantenida por Colo Colo, la cual es de la esencia del contrato, siendo una condición básica sobre la cual se construye el contrato de concesión, siendo del todo necesarios, no pudiendo ser considerados dentro de la exclusión del artículo 31 N°2 de la LIR, puesto que se tratan de desembolsos efectuados en razón de una obligación contractual y no tributaria, como exigiría el artículo.

Que el ente fiscal rechazó el recurso interpuesto mediante la Resolución Exenta N°10.0396/2018 de fecha 6 de diciembre de 2018, señalando que la modificación del convenio de pago hace alusión al convenio suscrito el año 2005, el cual se celebró en conformidad con lo establecido en el N°3 del artículo 2 transitorio de la ley 20.019, advirtiéndose que el hecho de haber suscrito el contrato de concesión importaba asumir voluntariamente el pago de la referida deuda tributaria, sus reajustes e intereses, toda vez que la concesionaria pasa a constituirse en codeudora solidaria por el solo ministerio de la ley, en consecuencia, Blanco y Negro S.A. mediante la suscripción del contrato pasa a constituirse en deudor total de la deuda impositiva contraída



primitivamente por Colo Colo, incluido los intereses que se derivan de ella, por ser accesorios a la obligación principal. Es decir, la deuda principal subsiste pasando a ser blanco y negro codeudor solidario de la misma por expresa disposición de la ley, pudiendo el fisco como acreedor exigir el total de la deuda a cada uno de los codeudores, por lo que el concesionario pasa a ser responsable de la totalidad de la deuda primitiva contraída por Colo Colo. En este sentido, al ser deudor solidario, los ajustes e intereses derivados del incumplimiento de las obligaciones tributarias no constituyen un gasto necesario para producir la renta. Se apoya en el Oficio 5519 de 1976. Agrega que lo señalado es consistente con el artículo 31 N°2 de la LIR.

UNDECIMO: Que, de las actuaciones recién descritas, este sentenciador pudo establecer que lo impugnado por el ente fiscal no es la efectividad del ajuste realizado o si se encuentra rebajado como costo o bien, si se encuentra pagado o adeudado, sino que el ente fiscal sostiene que se trataría de un ajuste financiero y no tributario, toda vez que el artículo 31 N°2 de la LIR restringe la posibilidad de deducir los impuestos contenidos en la misma ley, y adicionalmente, porque Blanco y Negro S.A., al suscribir el contrato de concesión, habría asumido voluntariamente el pago de la referida deuda tributaria, por tanto, al ser deudor solidario, los ajustes e intereses derivados del incumplimiento de las obligaciones tributarias no constituyen un gasto necesario para producir la renta.

DUODECIMO: Que, así las cosas y en lo relacionado, las partes en esta instancia alegaron lo siguiente.

El reclamante explicó el origen del contrato de concesión en comento, la solicitud de condonación de los intereses y multas de la deuda histórica mantenida por Colo Colo y la suscripción de los convenios de pagos con la Tesorería General de la República y luego, sostiene que es totalmente improcedente lo dispuesto en el N°2 del artículo 31 de la LIR, ya que no se trata del pago efectuado por un contribuyente de su Impuesto de Primera Categoría determinado como resultado de la explotación de su giro, sino que por el contrario, se trata de gastos incurridos con ocasión de una obligación contractual.

Alega que el SII incurre en un error al pretender argumentar que Blanco y Negro S.A. por el hecho de asumir una obligación de pago de la deuda fiscal



de Colo Colo, en forma solidaria, viene a asumir la calidad de contribuyente de primera categoría, por tanto, distingue que una cosa es tener una deuda fiscal, otra cosa es asumir una obligación contractual y otra es la solidaridad a que hace referencia la Ley 20.019, por lo cual, se debe tener presente el concepto de obligación solidaria establecida en el Código Civil y que la consecuencia más importante de la pluralidad de vínculos, es que la causa de las obligaciones solidarias puede ser distinta.

Manifiesta que la Resolución Exenta 10.0396 que rechaza el gasto asumido por Blanco y Negro S.A. con el argumento que se trataría de impuestos establecidos en la LIR, incurre en un error porque confunde el "impuesto" con la "voluntad contractual" y confunde la calidad de "codeudor solidario" asumida en un contrato con el "contribuyente" y pagar una deuda propia. Agrega que es grave sostener que la deuda que paga la sociedad Blanco y Negro S.A. tendría la calidad de impuesto, toda vez que el artículo 19 N°20 de la Constitución consagra el principio de legalidad de los tributos, la que se satisface cuando se establecen los elementos esenciales del tributo, entre ellos, la calidad de contribuyente y el hecho gravado. De esta forma, para Blanco y Negro S.A., los intereses que paga no corresponden a intereses por atraso en el pago de impuestos, puesto que la concesionaria jamás fue contribuyente del Impuesto de Primera Categoría adeudado, ya que quien incurrió en el hecho gravado fue Colo Colo, por consiguiente, queda descartada la aplicación del artículo 31 N°2 de la LIR.

Por su parte, el SII explica que fue analizado el Oficio emitido por la SVS en conjunto con otros antecedentes, determinando que tales ajustes financieros no afectaban la determinación de la pérdida tributaria del ejercicio y de arrastre, toda vez que corresponden a gastos no aceptados, de acuerdo a lo prescrito en el artículo 31 N°2 de la LIR, ya que la celebración del convenio de pago con la Tesorería General de la República no cambia la naturaleza de la deuda contraída, la cual continúa siendo una deuda de carácter tributario.

Indica que la conclusión arribada por el SII se estructura en 3 pilares fundamentales, a saber:

1) El convenio de pago en relación al N°3 del artículo 2 transitorio de la Ley N°20.019 de 2005. En este punto expone que la naturaleza de las deudas es tributaria, tanto es así, que éste recibe el nombre de "Convenio de Pago de



Deuda Tributaria” y que, la calidad en la que la Sociedad Blanco y Negro S.A. se hace responsable de las obligaciones de Colo Colo era como Codeudor Solidario.

2) El Concepto de Codeudor Solidario. Expresa que, excepcionalmente una misma obligación vincula a varios sujetos, activos o pasivos, y que la norma común es que la obligación sea divisible, vale decir, cada acreedor sólo puede reclamar su parte en el crédito y cada deudor sólo es obligado al pago de la suya en la deuda, no obstante, la solidaridad impide esta división, según dispone el artículo 1511 inciso 2° del Código Civil. Agregando que uno de los requisitos de la solidaridad, es que todos los deudores deben estar obligados a ejercer una idéntica prestación, sin perjuicio que cada uno tenga su propia causa, lo cual, no obsta a que la naturaleza de la obligación se mantenga inalterable, vale decir, jamás se alterara por esta vía la calidad de deuda tributaria del objeto de la obligación, por tanto, no podría la Corporación ser deudor de una obligación tributaria y la Sociedad Blanco y Negro S.A., deudor de una obligación meramente contractual.

Indica que en el caso de autos, se trata de una solidaridad pasiva, correspondiendo analizar quién es el interesado en el pago de la deuda, ya que, si bien la deuda con Tesorería se generó por la cesación de pago de Colo Colo, se debe tener en cuenta que había sido declarada en quiebra y su capacidad de pago era nula, mientras que, para la concesionaria al ser condición esencial para la celebración del contrato, el único interesado en la extinción de la deuda es precisamente Blanco y Negro S.A.

3) Gasto no necesario para producir la renta. Indica que Blanco y Negro mediante la suscripción del contrato, por el sólo ministerio de la ley, pasa a constituirse también en deudor del total de la deuda impositiva, incluidos los intereses que se derivan de ella, por ser accesorios a la obligación principal. En este sentido, la deuda tributaria primitiva subsiste y es una sola, sin que cambie su naturaleza jurídica, como bien señala el artículo 1512 del Código Civil. En consecuencia, siendo el concesionario deudor solidario de la deuda impositiva y el deber de contribución a la misma, los reajustes e intereses derivados del incumplimiento de las obligaciones tributarias de la Corporación, no constituyen un gasto que pueda deducirse de la RLI por cuanto el artículo



31 N°2 expresamente lo excluye. Lo cual es reafirmado por el SII mediante el oficio N°551 de 1976.

Finalmente, manifiesta que los elementos esenciales de la obligación tributaria deben encontrarse suficientemente señalados y precisados en la ley, por tanto, en el caso de autos no se puede estar más alejado de una infracción al principio de legalidad tributaria, por cuanto no se ha alterado mediante el acto reclamado ninguno de los elementos base que permiten establecer un impuesto, de hecho, precisamente la posición del servicio es que la naturaleza jurídica de la deuda es tributaria y aquella no varía por el hecho de que Blanco y Negro se haya constituido en codeudor solidario.

DECIMO TERCERO: Que, atendido lo expuesto por las partes, es relevante referirse a las Obligaciones Solidarias.

De acuerdo al profesor Alessandri las obligaciones solidarias son "aquellas en que hay varios deudores y/o varios acreedores y que tienen por objeto una prestación que no obstante ser divisible puede ser exigida totalmente por cada uno de los acreedores o a cada uno de los deudores por disponerlo así la ley o la voluntad de las partes de manera tal que el pago efectuado a alguno de los acreedores o por alguno de los deudores extingue toda la obligación respecto de los demás".

Por su parte, el artículo 1511 inciso 2º del Código Civil señala que la fuente de las obligaciones solidarias se clasifica en Convencional, Legal y Testamentaria.

Los requisitos de las obligaciones solidarias son: 1) Pluralidad de sujetos; 2) El objeto debe ser divisible; 3) Debe existir unidad en la prestación; 4) La solidaridad debe ser expresa; 5) Que el pago hecho por uno de los codeudores extinga totalmente la obligación.

Existe la solidaridad activa y pasiva, en la primera hay pluralidad de acreedores, mientras que en la segunda hay pluralidad de deudores.

En la especie se trata de una solidaridad pasiva, la cual se define como "Aquella en que hay varios deudores, estando cada uno de ellos obligados a pagar el total de la deuda, en virtud de la ley, del testamento o de la convención".



La solidaridad pasiva es una forma de caución personal, una garantía, toda vez que el acreedor puede elegir el patrimonio en el cual hará efectivo el crédito y, obviamente, elegirá el que sea más solvente.

Ahora bien, en cuanto a los efectos entre los codeudores y el acreedor se pueden desprender los siguientes: a) El acreedor podrá dirigirse contra todos los deudores solidarios conjuntamente o contra cualquiera de ellos a su arbitrio; b) El pago hecho por un codeudor extingue la obligación respecto de todos los demás codeudores; c) Los demás modos de extinguir las obligaciones se rigen por las mismas reglas dadas para el pago; d) La interrupción de la prescripción que obra en perjuicio de uno de los codeudores perjudica igualmente a los demás.

Una vez que uno de los deudores ha cumplido con la obligación de solidaridad, ésta se extingue, deja de operar en beneficio del acreedor, por lo que solo resta determinar las relaciones que se originan entre el deudor que pagó con los demás codeudores que no han contribuido al pago.

El principio fundamental consiste en que no hay solidaridad entre los codeudores por eso solo estarán obligados a soportar su parte o cuota en la deuda, para lo cual hay que distinguir:

1) Si la extinción de la obligación no ha sido onerosa, no se generan relaciones posteriores entre los codeudores.

2) Si la extensión de la obligación ha sido onerosa, se vuelve a distinguir:

a) La obligación interesaba a todos los deudores: En este caso el deudor que ha extinguido la obligación mediante el pago u otro medio equivalente queda subrogado en los derechos que tenía el acreedor con sus privilegios y garantías, pero limitado respecto de cada uno de los codeudores a la parte o cuota que tenga cada codeudor en la deuda.

b) La obligación solo interesaba a algunos deudores: Serán estos responsables entre sí según las partes o cuotas que les corresponda en la deuda y los otros codeudores serán considerados como fiadores.

En cuanto a su extinción, esta puede ser por vía consecencial, es decir, como resultado de la extinción de la obligación principal a la cual accede o por vía principal, cuando se extingue la solidaridad, pero subsiste la obligación



principal garantizada con la solidaridad, las que pueden ocurrir por renuncia del acreedor o por muerte del deudor.

DECIMO CUARTO: Que, este sentenciador revisó la documentación aportada concluyendo lo siguiente.

En cuanto al nacimiento de la Sociedad Blanco y Negro S.A., se tuvo a la vista la Escritura de Constitución de Blanco y Negro S.A., de fecha 8 de marzo de 2005, Repertorio 2114-2005, rolante a fojas 127, de la cual se pudo ver que en su cláusula cuarta se establece que la sociedad tiene por objeto organizar, producir, comercializar y participar en espectáculos y actividades profesionales de entretenimiento y esparcimiento de carácter deportivo y recreacional, y en otras relacionadas o derivadas de éstas, así como en actividades educacionales, para lo cual, podrá prestar servicios de asesoría, apoyo y consultoría en todos los ámbitos y especialidades de tal objeto, incluso la gestión y provisión de servicios, equipamiento y promoción.

En lo relacionado a que Blanco y Negro S.A. representaría al Club Deportivo Colo Colo, se examinó el Contrato de Otorgamiento y Venta de Concesión Uso, Goce y Explotación, entre la Corporación Club Social y Deportivo Colo Colo en quiebra a Blanco y Negro S.A., de fecha 24 de junio de 2005, rolante a fojas 145, del cual se constató que la Corporación cede y da en concesión el uso y goce de todos sus activos para su explotación por Blanco y Negro S.A., la que ejercerá sobre ellos con las más amplias y plenas facultades, pasando la Corporación a un estado de inactividad, salvo en cuanto a su participación en Blanco y Negro S.A.

Adicionalmente, se revisó atentamente la cláusula vigésimo tercera del contrato en comento, pudiendo ver que se dejó establecido que la Corporación se obliga a celebrar un convenio con el Servicio de Tesorería por la deuda tributaria en los términos establecidos en el número 3 del artículo segundo transitorio de la Ley 20.019, obligándose Blanco y Negro S.A. como codeudor solidario. Además, se deja constancia que tal convenio es condición esencial del contrato.

Que, de las escrituras recién descritas queda acreditado que Blanco y Negro S.A. fue constituida para representar al Club Deportivo Colo Colo, pudiendo explotar sus activos, y constituyéndose codeudor solidario respecto de la deuda tributaria que el club deportivo mantenía con el Fisco, requisito



esencial para que el contrato en comento tenga validez.

Ahora bien, respecto de la deuda fiscal del Club Deportivo Colo Colo con el Fisco, se tuvo a la vista el Convenio de pago de deuda tributaria de la corporación de fútbol Club Social y Deportivo Colo Colo, de fecha 23 de diciembre de 2005 celebrada entre Gianni Lambertini Maldonado, Tesorero General de la República con don Patricio Jamarne Banduc y don Cristian Varela Noguera, representantes del Club Deportivo Colo Colo, y don George Garcelon Witting y don Norman Bull de la Jara en representación de Blanco y Negro S.A., rolante a fojas 158, del cual se observó que el Club Deportivo Colo Colo es responsable de la deuda fiscal morosa de \$14.528.959.571.- y acordó un convenio de pago con arreglo a los términos pertinentes del artículo segundo transitorio de la Ley N°20.019, puesto que la corporación se encuentra en la situación del artículo 3 del mismo cuerpo legal, razón por la cual entregó en concesión a Blanco y Negro S.A. el uso y goce de todos sus bienes por una duración no menor de 30 años. Además, se hace referencia a la cláusula vigésimo tercera del contrato de concesión y se señala que Colo Colo y el Tesorero General suscriben un convenio de pago en que la deuda se pagará por la Corporación en cuotas equivalentes al 8% de las utilidades totales del respectivo año calendario, no pudiendo ser inferiores al 3% de sus ingresos, sean o no provenientes del giro, tanto percibidos como devengados y cualquiera sea su naturaleza o denominación, pagos que, respectivamente se enterarán a más tardar el día 31 de enero del año siguiente al de la obtención de las respectivas utilidades o ingresos hasta el cumplimiento y solución total de la deuda. Se hace presente que a solicitud de Blanco y Negro S.A. se otorga una mayor condonación a la establecida, no obstante, se establece que el incumplimiento de Blanco y Negro de las condiciones para mantener el convenio de pago, significará la pérdida inmediata de la condonación.

Con todo, a fojas 166 rola la Modificación Convenio de pago de deuda tributaria, de fecha 13 de abril de 2007, celebrada entre Gianni Lambertini Maldonado, Tesorero General de la República con don Cristian Varela Noguera, representantes del Club Deportivo Colo Colo, y don Sabino Aguad Merlez en representación de Blanco y Negro S.A., de la cual se observó en la cláusula séptima que las partes modificaron el convenio de pago celebrado el 5 de mayo de 2005, en los siguientes términos: "El pago se hará por la Corporación,



en cuotas anuales equivalentes al 8% de las utilidades totales del respectivo año calendario, no pudiendo ser inferiores al 3% de sus ingresos, sean o no provenientes del giro, tanto percibidos como devengados y cualquiera sea su naturaleza o denominación, pagos que, respectivamente, se enterarán a más tardar el día 30 de abril del año siguiente al de la obtención de las respectivas utilidades o ingresos, hasta el cumplimiento y solución total de la deuda”.

Por otra parte, se revisó Oficio 900 de fecha 21 de junio de 2005, rolante a fojas 170, del cual se pudo ver que Blanco y Negro S.A. solicitó una condonación de intereses, multas y reajustes que acceden a la deuda tributaria susceptible de ser sometida a convenio que Colo Colo mantiene con el Fisco, la cual asciende a \$13.608.832.989.-, condonándose multas e intereses y quedando una deuda total a junio de 20 de junio de 2005 de \$7.969.201.146.- Se dejó establecido que la administración tributaria al otorgar los porcentajes especiales y extraordinarios de condonación lo hace teniendo presente que la entidad deportiva y la empresa renunciarán a los juicios de reclamos tributarios pendientes a la fecha. Finalmente, el Tesorero General de la República consideró que para el resguardo del interés fiscal, en el contrato de concesión se debe dejar expresa constancia que es condición esencial para su validez y eficacia que a contar de su reducción a escritura pública se suscriba con la Tesorería General de la República un convenio de pago por la deuda tributaria del Club Social y Deportivo Colo Colo, en el cual, además del síndico, debe concurrir a su firma la sociedad Blanco y Negro asentando una declaración expresa que ésta se constituye en codeudora solidaria de la deuda tributaria objeto del convenio.

Adicionalmente, se examinó la Resolución Conjunta Ex. 399 de fecha 22 de diciembre de 2005, emitida por la Tesorería General de la República y el SII, rolante a fojas 173, mediante la cual resolvieron condonar los intereses y multas a las deudas tributarias moratorias de acuerdo a lo siguiente: a) condonación de un 64% sobre el monto del interés penal establecido en el artículo 53 del Código Tributario, devengado desde la fecha de vencimiento de la deuda hasta el presente mes, la que se hará efectiva al momento del pago total o parcial de la obligación. Por tanto, al presente mes, la condonación sobre el monto de los intereses devengados asciende a la suma de \$4.632.697.296.-; b) Condonación de un 70% sobre el monto del interés penal



establecido en el artículo 53 del Código Tributario, que se devengue desde el mes siguiente al presente mes y hasta el pago total o parcial de la obligación; c) Condonación de un 90% sobre el monto de la multa que se ha devengado y que se devengue hasta el pago total o parcial de la obligación. Por tanto, al presente mes, la condonación sobre el monto de las multas devengadas asciende a la suma de \$1.501.955.393.-

Posteriormente, y en lo relacionado a que el error en el cálculo de la pérdida de arrastre habría sido detectado por un tercero, este sentenciador verificó el Ordinario N°13.688 de fecha 30 de diciembre de 2005, emitido por la Superintendencia de Valores y Seguros, rolante a fojas 186, se pudo ver que solicitó a Blanco y Negro S.A. informar el monto de la deuda tributaria establecida en el convenio en el cual es codeudor solidario, los plazos señalados en el convenio para el pago de la deuda y cualquier otro antecedente que sea necesario para una cabal comprensión del hecho informado.

Asimismo, se observó del Ordinario N°13.602 de fecha 22 de mayo de 2014 emitido por la Superintendencia de Valores y Seguros, rolante a fojas 207, que ésta solicitó complementar información relativa al convenio suscrito.

Finalmente, del Ordinario N°28.812 de fecha 29 de octubre de 2014, emitido por la Superintendencia de Valores y Seguros, rolante a fojas 210, se pudo ver que ésta informó a Blanco y Negro S.A. que el saldo de la deuda fiscal incluida en el rubro "otros pasivos no financieros, no corrientes" ha sido determinado considerando un 70% de condonación para la totalidad de los intereses penales devengados en conformidad al artículo 53 del Código Tributario. Adicionalmente, hizo presente que la aplicación de tal porcentaje no se ajusta a los términos de condonación establecidos en la cláusula octava del citado convenio de pago, y revelados además, en nota sobre "Bases de Presentación de los Estados Financieros Consolidados y Criterios Contables Aplicados" de los mencionados estados financieros toda vez que corresponderá una condonación de un 64%, para los intereses penales reconocidos hasta el mes de suscripción del convenio y una condonación de un 70%, sólo para aquellos intereses devengados en forma posterior. Ordena a la sociedad efectuar ajustes que sean pertinentes a sus estados financieros, a objeto de subsanar la situación antes señalada considerándolo en la preparación de los



estados financieros al 30 de septiembre de 2014 y siguientes, según corresponda.

DECIMO QUINTO: Que, a modo de resumen y según se ha venido señalando, de la documentación recién descrita se ha logrado llegar a la convicción que Blanco y Negro S.A. nace con la finalidad de representar al Club Deportivo Colo Colo, debido a su estado de quiebra, pudiendo la primera explotar los activos de la segunda.

Que, el Club Deportivo Colo Colo se encontraba endeudado con el Fisco, para lo cual, Blanco y Negro solicitó la condonación de los intereses y multas, accediendo la Tesorería General de la República y el Servicio de Impuestos Internos a un convenio de pago, el cual fue firmado con fecha 23 de diciembre de 2005 y modificado con fecha 13 de abril de 2007.

Que, según se constató, la sociedad Blanco y Negro S.A. se constituyó como codeudor solidario de la deuda tributaria del Club Deportivo Colo Colo, lo cual quedó establecido en la cláusula vigésimo tercera del contrato de concesión descrito, condición esencial para que dicho contrato tenga validez.

Que, la Superintendencia de Valores y Seguros, en su calidad de ente fiscalizador, advirtió que existía un error relacionado a los intereses de la deuda tributaria del Club Deportivo Colo Colo, por lo cual, ordena a la sociedad efectuar ajustes que sean pertinentes a sus estados financieros.

DECIMO SEXTO: Que habiéndose establecido que la sociedad Blanco y Negro S.A. se constituyó como codeudor solidario de las deudas tributarias del Club de Deporte Colo Colo, procede determinar cómo esta calidad influye en el desembolso cuestionado por el ente fiscal.

Que, el reclamante aportó Informe en Derecho emitido por don Carlos Peña González, rolante a fojas 317 de autos, el cual fue revisado y analizado, pudiéndose ver que se planteó el problema de si quien celebra un contrato de concesión asumiendo solidariamente las deudas tributarias del concedente, puede más tarde esgrimir el pago de esas deudas como gasto necesario para producir la renta.

Explica que el problema surge porque si bien la Ley de Impuesto a la Renta permite imputar como gasto el pago de impuestos, ello es a condición que se trate de impuestos distintos a los que esa misma ley establece, para lo cual cita el artículo 31 N°2 de la LIR.



Señala los antecedentes del caso de autos y desarrolla la materia, concluyendo que:

a) El número 2 del artículo 31 de la LIR, establece que son un gasto necesario para producir la renta los impuestos establecidos por leyes chilenas, en cuanto se relacionen con el giro de la empresa y siempre que no sean los de esta ley.

b) El problema que, atendido el caso que motiva este informe ha de dilucidarse, es si acaso el pago de la deuda tributaria del concedente puede ser considerada un gasto necesario para producir la renta o si, en cambio no.

c) A la luz del contrato de concesión no cabe duda que se satisface el primer requisito, puesto que el uso y goce del bien que es objeto de la concesión se subordinó por los contratantes, al pago del precio y de los impuestos adeudados por el concedente.

d) Se debe analizar si acaso el segundo requisito se cumple o no en este caso;

e) El argumento del SII, en el sentido que por ser la obligación solidaria tal requisito no se cumpliría, es erróneo, porque supondría sostener que la solidaridad importa (por el hecho de pactarse) una subrogación personal entre el concesionario y el concedente, en virtud de la cual el primero pasaría a ocupar igual calidad jurídica que el segundo o, si se prefiere, la calidad de contribuyente del concedente. El argumento del SII fuera de sostener que hay subrogación ex ante entre quien paga y el deudor (a su juicio una conclusión insólita que el derecho vigente por supuesto no admite) confunde la calidad de contribuyente con la de obligado al tributo que la literatura formula. En la ley 20.019 y en su historia no se aprecia antecedente alguno que permita aseverar que el legislador instituyó al concesionario como contribuyente. Por el contrario, aseveró en términos explícitos que sería un obligado al tributo a título de solidaridad;

f) Por lo mismo debe sostenerse que el pago de un impuesto o sus accesorios, efectuado por un concesionario en virtud de un contrato, y como parte de la contraprestación que permite el uso y goce de lo que se concede, debe estimarse un gasto necesario para producir la renta.

DECIMO SEPTIMO: Adicionalmente, el reclamante rindió prueba testimonial, la cual rola a fojas 325 y siguientes.



a) Don Carlos Hernán Peña González, RU [REDACTED] abogado, declaró que no tiene relación alguna con Blanco y Negro S.A., y sostiene que desde el punto de vista jurídico, es un error sostener que por el hecho de haberse pactado solidaridad en un contrato de concesión, por las deudas tributarias del concedente, el concesionario se transforma en contribuyente. Asimismo, ratifica íntegramente el informe que se le exhibió y a las conclusiones a las cual arribó. Luego expresa que el desembolso debe ser deducido como gasto necesario para producir la renta, en efecto, si la fuente de esa obligación es el contrato, no se trata de una obligación emanada de la LIR, en cuyo caso quedaría excluida del artículo 31 N°1 de la misma ley.

b) Don Luis Catrilef Epuyao [REDACTED] contador auditor, sostuvo que efectivamente es procedente la declaración rectificatoria, explica los antecedentes de la deuda tributaria y expresa que lo que Blanco y Negro S.A. está pagando no es lo que el SII está argumentando en su cobro, ya que en primer lugar, no se trata de una deuda de la reclamante, sino que se trata de una deuda de décadas anteriores y, en segundo lugar, tampoco se trata de un impuesto asociado a las utilidades del deudor, sino que a los impuestos de retención de segunda categoría asociado a los jugadores y demás ejecutivos.

Explica que, lo que el artículo 31 N°2 de la LIR rechaza son los gastos por impuesto a la renta del contribuyente, señalando como ejemplo que si Blanco y Negro S.A. al 31 de diciembre de 2018 hubiese ganado diez mil millones de pesos tendría que pagar el 27% y ese porcentaje no lo puede rebajar como gasto, pero el impuesto por la remuneración de los jugadores es gasto, por tanto, lo que está pagando Blanco y Negro S.A. a la Tesorería no es una deuda impositiva propia, sino que es una parte de la obligación que tuvo que asumir por entrar a la industria del futbol, poniéndose en la hipótesis que Blanco y Negro hubiese pagado toda la deuda en el año 2005 para lo cual pide un crédito al Banco, los intereses de tal deuda son gastos necesarios para producir la renta en virtud del artículo 31 N°1 de la LIR, en consecuencia, no puede ser que si el Fisco le da un crédito para pagar un impuesto de otro, ese interés sea un gasto rechazado, porque la ley es una sola.

c) Don Alejandro Paul González [REDACTED], Ingeniero Comercial, señaló que es efectiva la declaración rectificatoria hecha en la declaración de impuesto a la renta del AT 2015, debido que a principio del año 2014 Blanco y



Negro tuvo una revisión de rutina por la SVS, detectándose que la forma de cálculo de la deuda histórica de la Corporación tenía que realizarse a través de otro procedimiento, y sugirió rectificar los gastos generados y ajustarlos en los estados financieros de Blanco y Negro a junio de 2014, re expresando para el mercado tres periodos hacia atrás, lo cual sería relevante porque los estados financieros están en normas IFRS y se debe revelar todo al mercado de valores. Agrega que más adelante se debía realizar el ajuste tributario, el cual fue llevado a cabo mediante F 2117. En su opinión en oficio del SII que rechazó el ajuste es errado ya que la deuda histórica que tiene la Corporación con la Tesorería corresponde a una parte importante del precio que pagó Blanco y Negro S.A. por tomar la concesión de Colo Colo por 30 años. Es decir, la deuda histórica forma parte de la vida de Blanco y Negro, del precio para sacar de la quiebra al Club y ese servicio a la deuda con intereses, reajustes y multas son necesarias para que Blanco y Negro produzca la renta. Agregó que si Blanco y Negro deja de pagar la deuda con la Tesorería, deja de existir y Colo Colo queda en estado de quiebra y desaparece, finalmente el Fisco no recibirá el pago de los impuestos antiguos.

d) Don Gonzalo Rodrigo González Mella [REDACTED], Ingeniero Comercial, sostuvo procede la rectificatoria, puesto que se realizó un ajuste en los estados financieros por concepto de deuda fiscal y valoración, lo cual fue ordenado por la SVS, por tanto, una vez realizado los ajustes se analizó si el gasto adicional y en general el gasto financiero y las multas asociadas a la deuda fiscal representaban o no un gasto tributario a lo que finalmente concluyó que si, puesto que era necesario para producir la renta, toda vez que la deuda fiscal nace junto con el contrato de concesión, tiene cláusulas específicas respecto del cumplimiento del contrato y del acuerdo con la Tesorería, en el cual se establece que dichas deudas deben ser pagadas en su oportunidad sin generar morosidad y de no cumplirse, se pone término al convenio. Agrega que de no cumplirse el convenio, se pone término al contrato de concesión y Blanco y Negro S.A. deja de existir.

e) Don Jorge Aguilar Vinagre [REDACTED], abogado, indicó que los clubes se encontraban en estado de insolvencia, y que con la dictación de la Ley 20.019 en el año 2005, se estableció la posibilidad de suscribir un convenio con el Servicio de tesorería, lo cual exigía que se concesione a una



sociedad anónima abierta todos los bienes por un lapso de 30 años y que la concesionaria sea codeudor solidario de la deuda fiscal. Señaló que participó en la redacción del contrato de concesión y en los convenios y que la consecuencia para Blanco y Negro S.A. por el no pago de la deuda fiscal podría acarrear el término del contrato, porque es una condición esencial.

DECIMO OCTAVO: Que, del Informe en Derecho revisado en relación con las declaraciones testimoniales, las cuales se encuentran contestes, y analizadas a la luz de la normativa pertinente, este sentenciador ha logrado establecer lo siguiente.

Que la Obligación asumida por la sociedad Blanco y Negro S.A. es una obligación contractual, que si bien, mediante el contrato de concesión objeto de la Litis se constituyó como codeudor solidario, esto no significa que haya pasado a adquirir la calidad de contribuyente de la deuda.

Que, pese a que el ente fiscal manifieste que se debe considerar el interés de Blanco y Negro S.A. en el pago de la deuda, no es menos cierto que el interés del reclamante obedece únicamente a la existencia del contrato de concesión, mientras que el interés de Colo Colo es subsistir como Club Deportivo, toda vez que, si Blanco y Negro no paga la deuda tributaria, el contrato queda sin efecto y en consecuencia, el Club Deportivo desaparece, tal como señalaron los testigos.

Que, el hecho de constituirse como codeudor solidario, no implica en ningún caso que el reclamante pase a subrogar la calidad de contribuyente, puesto que no es un efecto de las obligaciones solidarias pasivas, las que buscan únicamente que el acreedor tenga una especie de garantía para exigir el pago de la deuda en más de un patrimonio.

Adicionalmente, tal y como lo expresa el reclamante, de confirmar el criterio fiscal, respecto a que Blanco y Negro S.A. al asumir la calidad de codeudor solidario pasa a ser sujeto de la deuda en su totalidad, se estaría infringiendo el principio de legalidad, el cual exige que los elementos esenciales de la obligación tributaria deben estar precisados en la ley, y uno de estos elementos precisamente es el contribuyente. Por tanto, de asumir que Blanco y Negro S.A. está pagando una deuda propia, se estaría infringiendo derechamente el principio en comento.



Con todo, y habiéndose establecido que se trata de un pago que obedece a una obligación contractual y no el pago de impuestos propios, es que este sentenciador arriba a la conclusión que se trata de un desembolso obligatorio, el que de no cumplirse, trae como consecuencia el incumplimiento del contrato de concesión celebrado entre el Club Deportivo Colo Colo y Blanco y Negro S.A., cláusula que fue pactada en calidad de la esencia de la convención, cuya infracción implica no solo que el contrato adolezca de validez, sino que la sociedad Blanco y Negro S.A. pierde su razón de existencia.

Por tanto, este sentenciador considera que el desembolso efectuado por Blanco y Negro S.A. obedece a una obligación contractual, que no solo corresponde a un ajuste financiero, sino que también tributario, y que no cabe dentro de la restricción del artículo 31 N°2 de la LIR, por tanto, es un gasto necesario que debe ser rebajado de la RLI del reclamante correspondiente al AT 2015, puesto que, no solo se ha logrado acreditar su necesidad sino también, que se encuentra directamente relacionado con el giro del contribuyente, toda vez que, tal como se señaló en el considerando décimo quinto, Blanco y Negro S.A. nace con la finalidad de representar al Club Deportivo Colo Colo debido a su estado de quiebra, pudiendo incluso explotar sus activos.

En consecuencia, procede tener por acreditado el punto de prueba N°1 y N°2 en favor del reclamante.

DECIMO NOVENO: Que, en efecto y a modo de resumen de lo señalado en la presente resolución, se ha llegado a la convicción que Blanco y Negro S.A. nace con la finalidad de representar al Club Deportivo Colo Colo, debido a su estado de quiebra, y que como éste se encontraba endeudado con el Fisco, Blanco y Negro solicitó la condonación de los intereses y multas, accediendo la Tesorería General de la República y el Servicio de Impuestos Internos a un convenio de pago, para lo cual, la sociedad Blanco y Negro S.A. se constituyó como codeudor solidario de la deuda tributaria de Colo Colo, lo cual quedó establecido en la cláusula vigésimo tercera del contrato de concesión descrito, condición esencial para que dicho contrato tenga validez.

Asimismo, que la Superintendencia de Valores y Seguros, en su calidad de ente fiscalizador, detectó un error relacionado a los intereses de la deuda tributaria del Club Deportivo Colo Colo, y ordenó a la sociedad efectuar ajustes



que sean pertinentes a sus estados financieros, por lo cual, la reclamante llevó a cabo tales ajustes y luego, presentó una solicitud de declaración rectificatoria ante el ente fiscal.

Por otra parte, se constató que la Obligación asumida por la sociedad Blanco y Negro S.A. es una obligación contractual, y no una obligación tributaria propia, que si bien, mediante el contrato de concesión objeto de la Litis se constituyó como codeudor solidario, esto no significa que haya pasado a adquirir la calidad de contribuyente de la deuda. Es así, como se ha verificado que se trata de un desembolso obligatorio, el que de no cumplirse, invalida el contrato de concesión celebrado entre el Club Deportivo Colo Colo y Blanco y Negro S.A., infracción que implica que la sociedad Blanco y Negro S.A. pierde su razón de existencia, lo que además, deja de manifiesto la directa relación del gasto con el giro del contribuyente.

Por consiguiente, esta magistratura estima que el desembolso impugnado obedece a una obligación contractual, que no cabe dentro de la restricción del artículo 31 N°2 de la LIR, y que corresponde a un gasto necesario para producir la renta en los términos del artículo 31 de la LIR.

VIGESIMO: Que, en mérito de las alegaciones hechas por las partes y los documentos acompañados, apreciados conforme a las reglas de la sana crítica, basado en la multiplicidad, gravedad, precisión, de los medios probatorios tenidos a la vista por este sentenciador en el proceso, y conforme a las razones jurídicas, lógicas, técnicas, que le dan razonabilidad a la decisión adoptada, esta magistratura ha llegado a la conclusión que el reclamante ha logrado desvirtuar las observaciones del ente fiscal, por tanto, procede acoger el reclamo y ordenar al Servicio acoger la solicitud de declaración rectificatoria presentada por Blanco y Negro S.A.

VIGESIMO PRIMERO: Que, las demás pruebas rendidas y antecedentes aportados en autos en nada alteran lo razonado y concluido precedentemente.



VISTOS, ADEMÁS, lo establecido en los artículos 29 a 33 de la Ley de la Renta; artículos 21, 115, 124, 125, 127, 130, 131, 131 bis, 132, 148 y 200 del Código Tributario, artículos 1511 y siguientes del Código Civil; artículos 144 y 170 del Código de Procedimiento Civil y demás normas legales pertinentes,
SE RESUELVE:

HA LUGAR a la reclamación interpuesta a fojas 1 y siguientes por el contribuyente reclamante de autos **BLANCO Y NEGRO S.A.**, representado actualmente por don **IGNACIO RIED UNDURRAGA RUT 13.685.972-2** y doña **CAMILA FLORES DELPIANO RUT 15.784.651-5**, conforme lo razonado y concluido en los considerandos séptimo a vigésimo primero.

En consecuencia, déjese sin efecto el acto administrativo emitido por el Servicio de Impuestos Internos y acójase la declaración rectificatoria propuesta por el contribuyente.

Que, atendido el mérito del proceso, no se condena en costas a la parte reclamada, por existir motivos plausibles para litigar.

Anótese, regístrese y archívese en su oportunidad.

NOTIFÍQUESE, la presente Resolución a la reclamante por carta certificada, y a la reclamada por la publicación de su texto íntegro en el sitio de internet del Tribunal. Déjese testimonio en el expediente.

RUC: 19-9-0000172-2

RIT: GR-16-00034-2019

Atendida la contingencia sanitaria y la modalidad de teletrabajo en que se encuentra funcionando el Tribunal, la presente resolución se firma únicamente de manera electrónica.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Andrés Felipe Aedo Johnston, el 21-02-2022.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
fbafeb29ca8a4d759795d427a7faed3a



Timbre Electrónico

RESOLVIÓ DON ANDRÉS AEDO JOHNSTON, JUEZ (S) DEL SEGUNDO TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA REGIÓN METROPOLITANA.

AUTORIZA DOÑA KARLA RAMOS NARVÁEZ, SECRETARIA (S) DEL SEGUNDO TRIBUNAL TRIBUTARIO Y ADUANERO DE LA REGIÓN METROPOLITANA.

Documento firmado electrónicamente por don/ña Andrés Felipe Aedo Johnston, el 21-02-2022.
Verifique este documento en www.tta.cl, con el siguiente código de verificación
fbafeb29ca8a4d759795d427a7faed3a

38



Timbre Electrónico

Andrés Felipe Aedo Johnston
Juez(S) Tribunal R. Metropolitana. Segundo
Incorpora Firma Electrónica
Avanzada