

REVISTA DE DERECHO

AÑO XXVIII — ABRIL - JUNIO DE 1960 — N.º 112

DIRECTOR: ORLANDO TAPIA SUAREZ

Quintiliano Monsalve Jara

ABOGADO

CONSEJO CONSULTIVO:

HUMBERTO ENRIQUEZ FRODDEN

ALEJANDRO VARELA SANTA MARIA

JUAN BIANCHI BIANCHI

QUINTILIANO MONSALVE JARA

MARIO CERDA MEDINA

ESTEBAN ITURRA PACHECO



ESCUELA TIPOGRAFICA SALESIANA — CONCEPCION (CHILE)

CORTE DE APELACIONES DE CONCEPCION

NATAN BAND BAND

CON IMPUESTOS INTERNOS

RECLAMACION DE IMPUESTO

Apelación de la sentencia definitiva

COMERCIO — ACTIVIDAD COMERCIAL — NEGOCIO — ESTABLECIMIENTO COMERCIAL — VENTA DE ESTABLECIMIENTO COMERCIAL — DERECHO DE LLAVES — BIEN INCORPORAL — CLIENTELA — SOLVENCIA — REPUTACION COMERCIAL — GASTOS DE UN NEGOCIO — GASTOS ORDINARIOS — GASTOS NECESARIOS — IMPUESTOS — TRIBUTOS — DOBLE TRIBUTACION — INMUEBLE — PROPIETARIO — ARRENDATARIO — GIRO COMERCIAL.

DOCTRINA.—El denominado comercialmente “derecho de llaves” es un bien incorporal, que representa la clientela de un negocio, su solvencia, su reputación comercial, etc., que se tiene efectivamente, que no se extingue mientras el negocio exista, que está sujeto a transacción al momento de venderse aquél, y que es susceptible de aumentar o disminuir de valor, según sean las circunstancias que medien en el momento de efectuarse la venta del respectivo establecimiento o la ce-

sión de los derechos para ocupar su local comercial.

El pago que se hace por concepto de “derecho de llaves” no puede considerarse, para los efectos tributarios, como gasto ordinario o necesario, porque no reúne la doble condición de común, habitual o regular, por una parte, y por la otra, la de inevitable, obligado, imprescindible o indispensable, ya que es voluntario, excepcional y optativo.

Hay doble tributación cuando por una misma persona se paga

dos veces un mismo impuesto, pero no la hay en aquellos casos en que un mismo impuesto es pagado por dos personas diferentes.

No es menester que el pago del "derecho de llaves" tenga que hacerse necesariamente al propietario del inmueble en que se encuentra ubicado el negocio a que dicho pago se refiere, sino que también puede hacerse a otra persona que ocupe el referido establecimiento por otro título, aun cuando tenga un giro comercial diverso u ocupe el local simplemente para guardar mercaderías, porque lo que se transfiere en ese derecho puede ser, entre otros beneficios, exclusivamente la buena ubicación, que facilita el éxito comercial.

Sentencia de Primera Instancia

Santiago, cinco de Diciembre de mil novecientos cincuenta y nueve.

N.º 10143.

Vistos.

El señor Natan Band Band, comerciante, domiciliado en Concepción, calle Rengo N.º 546, en

la solicitud que antecede, presentada el 29 de Julio de 1959, dentro del plazo legal, reclama del cobro de impuesto a la renta de tercera categoría, notificado por la Administración de la VIIª Zona, según liquidación N.º 1480, de 27 de Mayo de 1959.

Manifiesta que al comprar el negocio que actualmente tiene, pagó por "derecho de llaves" la suma de \$ 1.000.000 y que, de conformidad a las disposiciones contenidas en el artículo 17, letra a) de la Ley de la Renta, es éste un gasto necesario para producir la renta, pues si no lo hubiese efectuado no estaría usando el local.

Expresa que al agregarle a su renta declarada la suma de \$ 1.000.000, se ha producido una doble tributación, ya que dicha cantidad fue declarada como utilidad por la firma que le vendió el negocio que actualmente ocupa, en calle Rengo N.º 546.

Finalmente dice que no tiene contrato de arrendamiento, por el local y termina pidiendo la eliminación del agregado de \$ 1.000.000 en la liquidación N.º 1480 y de los impuestos sobre el

Con lo relacionado, lo informando por la Administración de la VIIª Zona en su oficio N.º 4278, de 23 de Octubre ppdo.

RECLAMACION DE IMPUESTO

293

Considerando:

1.º) Que el ocurrente compró a la ex sociedad Schneider y Cía. el negocio que actualmente ocupa, habiendo pagado la suma de \$ 1.000.000 por concepto de "derecho de llaves";

2.º) Que lo denominado comercialmente "derecho de llaves", es un bien incorporal, que representa la clientela del negocio, solvencia, reputación comercial, etc., que se tiene efectivamente, que no se extingue mientras exista el negocio, sujeto a transacción al momento de la venta de éste, y susceptible de aumentar o disminuir su valor, según sean las circunstancias en el momento de venderse el establecimiento comercial;

3.º) Que el derecho de llaves, bien intangible, tiene el valor que se pagó al momento de la transferencia del negocio, que debe mantenerse mientras dure éste, ya que no es del caso estimar que de un ejercicio a otro disminuya, sino, por el contrario, debe más bien aumentar por la mayor antigüedad del negocio, más clientela que haya, etc.;

4.º) Que el hecho de que el ocurrente no haya suscrito contrato de arrendamiento, no signi-

fica que el derecho de llaves se pierda al entregar el local, ya que éste será objeto de transacción si el negocio es vendido, y sólo se perdería si éste se liquidara, lo que es más improbable, y en estas circunstancias correspondería eliminarlo del activo con cargo a pérdidas;

5.º) Que a mayor abundamiento de los conceptos anteriores, puede sostenerse que la Ley sobre Impuesto a la Renta no contiene una disposición expresa que permita conceder castigo o amortización al derecho de llaves, pues las letras a), d) y f) del artículo 17 que pudieran tener alguna relación, no le son aplicables, en razón de que si este valor se castiga no es un gasto ordinario ni necesario, no ha constituido una pérdida sufrida durante el año, y no se trata de aquellos bienes usados en el negocio que requieran amortización para compensar el agotamiento, desgaste o destrucción, disposición esta última que sólo es aplicable a los bienes materiales y no a los incorporales;

Por estas consideraciones y en virtud de las disposiciones legales citadas:

Se resuelve:

No ha lugar a lo solicitado,

Comuníquese a la Administración de la VIIª Zona, Contraloría General de la República e interesado.

Anótese.

Eduardo Urzúa M.

Pronunciada por el señor Director General de Impuestos Internos, don Eduardo Urzúa Merino.

Sentencia de Segunda Instancia

Concepción, diecisiete de Junio de mil novecientos sesenta.

Vistos:

Eliminando el fundamento 1.º de la sentencia en alzada; agregando al final del motivo 2.º, la frase "o ceder sus derechos para ocupar el local comercial"; reproduciendo, en lo demás, el referido fallo y teniendo, también, presente:

1.º) Que el ocurrente pagó la cantidad de un millón de pesos, para que la firma Schneider y Cía. le entregara el local que ocupaba en calle Rengo N.º 546 de esta ciudad, pago que debe con-

siderarse como lo sostiene la sentencia recurrida, bajo el nombre comercial "de derecho de llaves", sin que obste para ello la alegación del apelante de que esta última firma se dedica a un giro comercial distinto al suyo;

2.º) Que este pago no puede considerarse como gasto ordinario o necesario, porque no reúne la doble condición de común, habitual, regular por una parte, y por la otra, la de inevitable, obligado, imprescindible o indispensable, ya que es voluntario, excepcional y optativo;

3.º) Que el apelante sostiene que la firma Schneider y Cía., declaró como utilidad de su negocio dicha suma, y pagó el impuesto correspondiente, por lo que él no está obligado a pagar el referido impuesto de Tercera Categoría, porque habría doble tributación;

4.º) Que hay doble tributación cuando se paga por una misma persona dos veces un mismo impuesto, pero no lo hay como sucede en la especie, cuando un mismo impuesto es pagado por dos personas diferentes;

5.º) Que los documentos que rolan a fojas 13, 14, 15 y 16 de estos autos, los dos primeros re-

RECLAMACION DE IMPUESTO

295

cibos otorgados por Gabriel Martínez, en favor de Natan Band, por arriendo del local ubicado en calle Rengo 540 a 542, correspondiente a los meses de Junio de 1956 y Noviembre de 1959, el tercero la patente por Tiendas Grandes, del segundo semestre de 1959, otorgada por la Municipalidad a nombre de Natan Band, por su negocio que funcionaba en calle Barros Arana 859 y el certificado de fojas 16, expedido por el Director de Patentes de la Municipalidad de Concepción, en el que consta que Schneider pagaba patentes por "Tiendas Grandes" negocio que tenía ubicado primero en Barros Arana 566 y Galería Martínez N.º 8 y Natan Band que estuvo instalado con el mismo giro de negocio en Barros Arana N.º 546, no desvirtúan las conclusiones a que se ha arribado en primera instancia y en este fallo, por cuanto no es necesario que el pago de derecho de llaves tenga que hacerse necesariamente al propietario del inmueble en que se encuentra ubicado el negocio, sino que también puede hacerse a otra persona que ocupe dicho establecimiento por otro título, aunque tenga un giro diverso o tenga el local para guardar sim-

plemente mercaderías, porque lo que se transfiere en ese derecho puede ser, entre otros beneficios, simplemente la buena ubicación que facilite el éxito comercial.

Por estas consideraciones, se confirma, la sentencia apelada de fecha cinco de Diciembre del año pasado, que se lee a fojas 5.

El Secretario de esta Corte encomendará la foliación de fojas 14, adelante.

Anótese y devuélvase.

Agréguese el impuesto antes de notificar.

Redacción del Ministro señor Roncagliolo.

Guillermo Novoa J. — Héctor Roncagliolo D. — Bernardo Gesche M.

Dictada por los señores Ministros en propiedad de la Ilustrísima Corte, don Guillermo Novoa Justrow y don Héctor Roncagliolo Dosque y Abogado integrante don Bernardo Gesche Müller. — Luis Silva Fuentes, Secretario.