

Julio - Septiembre. de 1935

Nº 13

Revista de Derecho

SUMARIO:

Dr. Segundo V. Linares Q.:	Contratos de Adhesión
Dr. Loewenwarter:	Responsabilidad Limitada e Ilimitada.
Raul Rettig G.:	Tomás Hobbes-La Filosofía Jurídica (Conclusión).
Alfredo Larenas:	El Patrimonio reservado de la mujer casada, según la nueva legislación, (Conclusión). 3
Luis Herrera Reyes:	Sociedades Anónimas - Estudio Institucional en el Derecho Vigente.
Notas al margen:	Helmut H. Brünner N.: Algunas consideraciones sobre la Justicia Administrativa en el tercer Reich. Rolf F. Siebel J.: - Academia Internacional de Derecho Comparado.
Jurisprudencia:	Homicidio - Hurto - Nulidad de Matrimonio - De la Acción Reivindicatoria - Sobre Impuesto a la Renta. Sobre Cesión de Derechos - Nulidad de escritura.

LEYES Y DECRETOS

Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales

UNIVERSIDAD DE CONCEPCIÓN - Chile

me pericial de fs. 184 del expediente sobre demarcación, y la persona que en esos certificados aparece como su propietario, no figura entre los comuneros que intervinieron en la división de "El Plan";

27.º) Que, respecto a las inscripciones de fs. 117 y fs. 119 en cuanto por ellas se fija un deslinde Norte diverso del que aparecía en las inscripciones anteriores, para hacer figurar ahora el potrero "Las Piedras" deslindando con "El Plan" y no con terrenos de los Arias, cabe considerar en igual forma que lo dicho en los fundamentos 24 y 25 de este fallo;

28.º) Que, de consiguiente, no habiéndose justificado por el actor que los títulos por él invocados lo radiquen en el dominio y posesión del predio cuya reivindicación pretende, debe desestimarse su demanda;

29.º) Que habiéndose hecho valer en esta instancia por el

demandado, las excepciones de prescripción ordinaria y extraordinaria adquisitiva y extintiva de la acción, sólo en el carácter de subsidiarias de la defensa principal opuesta a la demanda, atendida la conclusión a que está arriba, se declara innecesario un pronunciamiento sobre las excepciones indicadas.

De acuerdo también con lo prevenido en los artículos 582, 588, 670, 675, 692, 693 y 700 del Código Civil, 200 inciso final del Código de Procedimiento Civil, se confirma en la parte apelada la sentencia corriente a fs. 195, sin costas, por haber tenido el demandante motivos plausibles para deducir su demanda.

Redacción del señor Presidente don Juan Jerónimo Ortúzar Rojas.— Reemplácese el papel.— Devuélvase.— *J. J. Ortúzar Rojas.*— *José Arancibia A.*— *Sebastián Melo.*— *Alberto Sanhueza C., Secretario*".

Sobre Impuesto a la Renta

DOCTRINA.— Las participaciones sobre las utilidades que se pagan a los empleados de una firma para formar el todo o parte de su remuneración, según las estipulaciones de los contra-

tos de trabajo respectivos, son deductibles de la renta bruta para formar la renta neta imponible de las personas o empresas afectas a la tercera categoría de la ley sobre impuesto a

Sobre impuesto a la Renta

647

la renta. Estas participaciones sobre las utilidades, pagadas en virtud de una ley o de un contrato o en otra forma que no sea meramente voluntaria, quedan comprendidas dentro de las remuneraciones pagadas por la prestación de servicios personales que hagan los patrones a sus empleados y cuya deducción autoriza la ley.

FALLO DE SEGUNDA INSTANCIA

"Concepción, seis de Agosto de mil novecientos treinta y cinco.

Vistos: a fs. 2 se ha presentado don Jorge Roeschman, comerciante, domiciliado en calle Dieciocho N.º 758 de la ciudad de Chillán por la sociedad Jorge Roeschman y Cia. de la misma profesión y domicilio, reclamando ante la Dirección General de Impuestos Internos de las liquidaciones que ha hecho la Inspección de la V Zona, con fecha siete de Septiembre de mil novecientos treinta y cuatro, en las cuales se ha rechazado la deducción de \$ 135.010.85, que la firma reclamante hizo en sus balances para determinar la renta imponible, base para determinar los impuestos a la Tercera Categoría y los beneficios excepcionales de la Renta e Im-

puesto de Cesantía, correspondiente al año mil novecientos treinta y cuatro. Dice que al determinar esa renta imponible la Inspección de Chillán ha considerado como utilidad lo que la firma había pagado a virtud de un título obligatorio, esto es la participación de ciertos empleados superiores en las ganancias de la firma de acuerdo con los respectivos contratos. Que Jorge Roeschman y Cia., han pagado a sus cuatro apoderados y a sus cuatro viajeros la suma de ciento treinta y cinco mil diez pesos, ochenta y cinco centavos como participación en las utilidades líquidas obtenidas en el balance, en virtud de los respectivos contratos que tenía otorgados con estos empleados y como tales remuneraciones están comprendidas en la letra g) del artículo 20 de la ley N.º 5169 han debido deducirse de la renta bruta para determinar la renta imponible que sirve de base al impuesto de la tercera categoría. Que estas participaciones en las utilidades forman parte integrante del sueldo mensual de aquellos empleados y no constituyendo un pago voluntario del empleador, sino obligatorio, por estar convenido en un trabajo o contrato para estimular y hacer más efectiva la labor de los empleados, debe

llegarse a la conclusión que ellas constituyen un gasto necesario para producir la renta. Analiza la historia de nuestra ley sobre impuesto a la renta, constatando, — dice, — que el decreto con fuerza de ley N.º 271 de veinte de Mayo de mil novecientos treinta y uno, reaccionó contra las disposiciones anteriormente vigentes, admitiendo como gastos necesarios, no sólo los sueldos sino también otras sumas que se pagarán por la prestación de servicios personales; todo aquellos muy en relación con el artículo 139 del decreto con fuerza de ley N.º 178, denominado Código del Trabajo. Por ello, pide que se acceda a hacer la deducción de la suma pagada por participación en las utilidades, y en consecuencia, se restituya a Jorge Roeschman y Cía. la suma de cuarenta y seis mil quinientos noventa y cinco pesos, ochenta y seis centavos, que se ha pagado en exceso por impuesto e intereses, según aparece de los boletines que acompaña. El señor Director General de Impuestos Internos previo informe de la V Zona de Impuestos Internos, dictó su resolución de fecha ocho de Marzo del presente año que lleva el N.º 703 y corre a fs. 26 de estos autos, negando lugar a la reclamación y confirmando la

liquidación practicada por la Inspectoría de Chillán a la firma reclamante. Los fundamentos de esta resolución son: 1.º) Que la ley N.º 5169 sobre Impuesto a la Renta al tratar de la determinación de la renta imponible de la 3.ª categoría clasifica y define con la mayor claridad que el caso lo requiere las distintas cantidades que deben rebajarse de la renta bruta para este objeto y en ninguna de ellas se enumera la deducción por participación de utilidades ya que como el rubro lo indica mal podría hablarse de participación de utilidad antes de que esta última haya sido realmente determinada; 2.º) Que el hecho de que un contrato reconozca participación de utilidades, no quiere decir que al practicarse la liquidación del impuesto haya de contemplarse rebaja alguna por este concepto, porque ello importaría la modificación de las disposiciones legales pertinentes lo que no es admisible. Se declara: No ha lugar a lo solicitado y en consecuencia se confirma la liquidación impugnada por no ser procedente la reclamación.

La firma Jorge Roeschman y Cía. apeló de esta resolución y concedido el recurso, se trajeron los autos en relación.

Considerando:

Sobre impuesto a la Renta

649

1.º) Que la firma Jorge Roeschman y Cia. al practicar las liquidaciones destinadas a determinar la renta imponible, sobre la cual debía calcularse el impuesto a la tercera Categoría, correspondiente al año 1934, dedujo de la renta bruta — entre otras cantidades, — la suma de \$ 135.010.85, que representa la participación sobre las utilidades que la firma había acordado, por contrato, con algunos empleados superiores de ella;

2.º) Que la Dirección General de Impuestos Internos no ha aceptado esta deducción, estimando que la cantidad dicha era utilidad y no pérdida para los efectos de la determinación del monto imponible, y que en consecuencia, debe pagarse sobre ella también el impuesto que las leyes respectivas establecen para los beneficios de la industria y del comercio y cesantía, que representan un mayor valor de \$ 45.459.36, por impuestos y \$ 1.136.50 por intereses, o sea, un total de \$ 46.596.86;

3.º) Que la Dirección General de Impuestos Internos sostiene en la sentencia recurrida que la ley N.º 5169 sobre Impuesto a la Renta, no menciona las participaciones de utilidades en ninguna de las cantidades, que clasifica y define con la mayor

claridad como susceptibles de rebajarse de la renta bruta para este objeto; y la parte reclamante, por el contrario, estima que la deducción hecha en sus liquidaciones está precisamente contemplada en la letra g) del artículo 20 de la citada ley N.º 5169;

4.º) Que la disposición que se acaba de citar menciona entre las cantidades que se deben rebajar, para determinar la renta líquida imponible; "g) sueldos, salarios y otras remuneraciones pagadas por la prestación de servicios personales, incluyendo una asignación razonable para gratificaciones, siempre que éstas sean pagadas en virtud de una ley o de un contrato u otra forma que no sea meramente voluntaria";

5.º) Que en consecuencia, la cuestión suscitada entre la firma reclamante y la Dirección General de Impuestos Internos se reduce a determinar si las participaciones de utilidades acordadas por contrato entre los señores Jorge Roeschman y Cía. y sus empleados superiores, están o no comprendidas en la frase "y otras remuneraciones" que contiene la disposición de la letra g) del artículo 20 de la ya citada ley sobre Impuesto a la Renta;

6.º) Que para determinar cuál

es la verdadera inteligencia que debe darse a la disposición legal transcrita, es indispensable hacer un estudio comparativo de las diversas leyes que se han dictado sobre impuesto a la renta en la parte que dice relación con la materia debatida;

7.º) Que la ley N.º 3996 de dos de Enero de mil novecientos veinticuatro, la primera que implantó en nuestro país el impuesto a las rentas, establecía simplemente en su artículo 13 que "la renta imponible de cualquiera industria o comercio será la diferencia que resulte de las entradas brutas, una vez deducidos los gastos y amortizaciones necesarias para producirlas", sin consignar como en leyes posteriores, cantidad alguna determinada, que debiera deducirse de las entradas brutas para fijar la renta imponible;

8.º) Que salvo pequeñas diferencias de redacción fué reproducida esta disposición legal en las leyes posteriores, hasta que se dictó el decreto ley N.º 755 de 16 de Diciembre de 1925 que derogó todas las leyes anteriores sobre impuesto a la renta, refundida en el Decreto Supremo N.º 1269 de 29 de Mayo del mismo año 1925;

9.º) Que el citado decreto ley N.º 755 al consignar en su artículo 20 la forma de fijar la

renta imponible para la determinación del impuesto a la tercera categoría, dispone que debe deducirse de la renta bruta las cantidades que taxativamente enumera en seis incisos designados con las seis letras del alfabeto desde la a) a la f) y la primera dice textualmente: "a) Todos los gastos ordinarios y necesarios para producirla, pagados y aquéllos que se adeudaren durante el año fiscal, en el ejercicio del comercio o empresa";

10.º) Que, posteriormente se dictó el Decreto Supremo N.º 225 de 17 de Febrero de 1927, que refundió las disposiciones del artículo 10 de la Ley N.º 4113 con las del Decreto ley N.º 755 conservándose en forma idéntica las prescripciones del mencionado artículo 20, ahora bajo el N.º 19 (20);

11.º) Que en este estado del desarrollo de nuestra legislación, con respecto a la materia que motiva este juicio, los sueldos, y demás remuneraciones que debían pagar las industrias y establecimientos comerciales, sólo podían entenderse comprendidos en la disposición de la letra a) de los artículos citados "como gastos ordinarios y necesarios para producir la renta", y en caso de que tales remuneraciones no reunieran es-

Sobre impuesto a la Renta

651

tos requisitos no podían deducirse indudablemente de la renta bruta para determinar la renta imponible;

12.º) Que esta situación fué modificada expresamente por el artículo 2.º del Decreto con fuerza de ley N.º 271, de 20 de Mayo de 1931, que agregó al artículo 19 (20) del Decreto Supremo N.º 225 de 17 de Febrero de 1927, un inciso a continuación del signado con la letra f) que pasó a ser g) y reproducido exactamente en la actual ley N.º 5169, y que dice como sigue: "Sueldos, salarios y otras remuneraciones pagadas por la prestación de servicios personales, incluyendo una asignación razonable para gratificaciones, siempre que sean éstas pagadas en virtud de una ley, o de contrato u otra forma que no sea meramente voluntaria";

13.º) Que del estudio de las diversas disposiciones relacionadas con la forma de determinar la renta imponible y las sucesivas modificaciones que se han ido produciendo sobre esta materia, aparece claramente la intención del legislador de precisar y ampliar al mismo tiempo, los diferentes gastos que afectan a la industria y al comercio, y que deben deducirse de las entradas brutas para determinar la utilidad líquida im-

ponible afecta a los impuestos de la 3.ª categoría;

14.º) Que estas modificaciones de la ley tienen una explicación muy razonable cuando se trata de las gratificaciones o participación de las utilidades porque el legislador ha debido considerar las diversas formas que se adoptan en la industria y el comercio para fijar las remuneraciones de sus empleados y una de éstas consiste en la asignación de una mayor participación en las utilidades con el objeto de estimular la labor de ellos y propender al aumento de la producción;

15.º) Que según expresa la letra g) del artículo 20 de la actual ley sobre Impuesto a la Renta, ya citada deben deducirse de la renta bruta entre otras cantidades, las que provienen de sueldos, salarios y otras remuneraciones pagadas por la prestación de servicios personales en virtud de una ley o de un contrato u otra forma que no sea meramente voluntaria, y es ésta una disposición precisa y clara, introducida, como se ha dicho por el decreto con fuerza de ley N.º 271, de 20 de Mayo de 1931, y que vino a disipar cualquiera duda que pudiera presentarse respecto a la deducción de sueldos y salarios que en las leyes anteriores debían considerar-

se incluidos en los gastos ordinarios y necesarios, "para producir la renta";

16.º) Que aun más esta disposición amplió los términos restringidos de sueldos y salarios únicos que podían caber en la frase: "Gastos ordinarios y necesarios" de la legislación anterior al decreto con fuerza de ley N.º 271, incluyendo otras remuneraciones que se devengarán en forma obligatoria y sin otra limitación o exigencia que la de obligar en virtud de una ley o de un contrato u otra forma que no sea meramente voluntaria;

17.º) Que el término "remuneraciones" empleado por la ley en este caso, es amplio y comprende cualquiera cantidad que se asigne a un empleado u obrero en pago de servicios personales prestados a la industria o comercio, respectivo y no puede ser restringido sino en la forma y casos que la misma ley indica y que no son otros que los señalados en el considerando precedente;

18.º) Que, por otra parte, si no se diera esta interpretación amplia al precepto legal en estudio, ocurriría que la disposición tantas veces mencionada de la letra g) del artículo 20 de la actual ley sobre impuestos a la renta, no habría tenido objeto

alguno en su aplicación, porque si las deducciones se hicieran sólo sobre los sueldos y salarios que ya se consideraban comprendidos en la letra a) del decreto Supremo N.º 255, no habría sufrido modificación alguna la situación existente y aquella disposición de la letra g) del artículo 20 pasaría a ser innecesaria;

19.º) Que si se entendiera como se expresa en el informe de fs. 23 que a más de los sueldos y salarios sólo pueden deducirse como gastos, las gratificaciones llegaríamos también a la conclusión que la frase: "y otras remuneraciones" no habría tenido objeto alguno, y es de observar que la ley al consignar dicha frase sentó primero una disposición general, amplia, referente a toda clase de remuneraciones, obligatorias y al agregar, "incluyendo una asignación razonable para gratificaciones", se hubo de referir a un caso especial y determinado que no destruye la disposición general;

20.º) Que la parte reclamante, ha acompañado a fs. 21 y 22 copia simple de los contratos de trabajos de los empleados particulares, contratos que celebra la firma Jorge Roeschman y Cia. ya con sus empleados superiores, ya con sus agentes

Sobre impuesto a la Renta

653

viajeros y cabe observar que la Dirección de Impuestos Internos lejos de objetar la existencia de tales contratos, los acepta en todas sus partes, como consta del oficio de fs. 23;

21.º "Que la firma Jorge Roeschman y Cía. solicita se deduzca de la renta bruta que arroja su balance la cantidad de \$ 135.010.85 que es el valor total de las participaciones de utilidades que se habían asignado a los apoderados y viajeros de la firma, y esta suma que no se ha objetado por la Dirección General de Impuestos Internos, fué pagada en virtud de contratos que obligaban eficazmente al empleador respecto de sus empleados; y

22.º) Que como consecuencia de esa deducción pide la firma reclamante se le devuelva el mayor valor cobrado sobre aquella cantidad y que corresponde a \$ 45.459.36, por impuestos a la renta, 3.ª categoría y a los beneficios excepcionales de la industria y comercio e impuesto por la ley de la cesantía; y \$ 1.136.50, por intereses de esos mismos impuestos. Por estas consideraciones y citas legales ya hechas, y de acuerdo,

además, con lo que disponen los artículos 90 y 91 de la Ley N.º 5169, se revoca la sentencia apelada expedida por el señor Director General de Impuestos Internos, de fecha ocho de Marzo del presente año de mil novecientos treinta y cinco, que corre a fs. 26 y se declara que acogiendo la reclamación formulada por la firma Jorge Roeschman y Cía. en la forma que determinan los dos últimos considerandos de esta sentencia, debe restituirse a Jorge Roeschman y Cía., la suma de cuarenta y seis mil quinientos noventa y cinco pesos ochenta y seis centavos a que se refiere la presentación de fs. 1.

Publíquese en la Gaceta de los Tribunales.— Redacción del señor Ministro don Julio Araos Díaz.— Devuélvase.— Reemplácese el papel.— *J. J. Ortúzar Rojas.*— *Humberto Bianchi V.*— *G. Brañas Mac Grath.*— *Julio Araos Díaz.*— Dictada por los señores Presidente de la Il.ªma. Corte, don Juan Jerónimo Ortúzar y Ministros en propiedad don Humberto Bianchi V., don Gonzalo Brañas M. G., y don Julio Araos Díaz.— *Fernando Serrano, Secretario*".