MATERIA TRIBUTARIA

**Corte Suprema
Comunidad Galletué con Servicio de Impuestos Internos
Recurso de Casación en el Fondo
13 de noviembre de 2000**

RECURSO PLANTEADO: *Recursos de casación el fondo deducidos por la Comunidad Galletué Ltda. en contra de sentencia dictada por la I. Corte de Apelaciones de Temuco en procedimiento de reclamación de liquidaciones.*

DOCTRINA: *Conforme al N° 1 del artículo 17 del Decreto Ley N° 824, de 1974, no constituyen renta las indemnizaciones percibidas por daño emergente y daño moral, dejando de lado, y otorgándole la calidad de renta, a la indemnización percibida por concepto de lucro cesante, lo que por lo demás parece lógico, desde que se trata de aquella utilidad que el afectado dejó legítimamente de percibir y que, de haberla recibido normalmente, habría generado tributos.*

En virtud de lo anterior, ha de llegarse a la conclusión de que el lucro cesante constituye renta y que ésta es la naturaleza jurídica que tuvo la indemnización percibida como reparación por la recurrente por el hecho de no poder explotar sus reservas de madera de Araucaria Araucana. De ello surge que la cifra recibida a título de indemnización por lucro cesante debe tributar.

Por otra parte, en materia tributaria no tiene aplicación la regla del artículo 1698 del Código Civil, ya que ésta se refiere a las

obligaciones civiles. Las obligaciones tributarias se rigen por el artículo 21 del Código Tributario, del cual aparece claro que, tanto en la etapa administrativa de las investigaciones tributarias como en la jurisdiccional, corresponde al contribuyente probar la veracidad de sus aseveraciones, frente a las imputaciones que el Servicio de Impuestos Internos le formule. En todo caso, es llamativo que durante la secuela del juicio el contribuyente aceptó la circunstancia de que tenía la obligación de probar y para ello aportó probanzas, por lo que posteriormente no corresponde que varíe el predicamento y pretenda que nada le cabe establecer.

Santiago, trece de noviembre del año dos mil.

Vistos:

En estos autos Rol N° 355-00 los reclamantes comunidad Galletué Ltda., dedujeron dos recursos de casación en el fondo, a fs. 319 y 338, en contra de la sentencia de la Corte de Apelaciones de Temuco, que rechazó una excepción dilatoria, no hizo lugar por improcedente a una petición de nulidad de la liquidación número 354 y finalmente confirmó la sentencia de primer grado, dictada por el juez tributario de la misma ciudad, que rechazó las liquidaciones números 347, 357, 351, 352, 355, 355, 356, 353, 348, 349, 350, 344, 345, 354 y 346 por Impuesto a la Renta de Primera Categoría y sus consecuencias en Impuesto Global Complementario o adicional, según corresponda.

Se trajeron los autos en relación.

Considerando:

En cuanto al recurso de fs. 319.

1° Que el referido recurso denuncia que la sentencia incurre en error de derecho al calificar jurídicamente la indemnización percibida por la comunidad como lucro cesante y no daño emergente, ya que si bien la ley no ha definido lo que debe entenderse por dichos conceptos, la doctrina y la jurisprudencia han establecido que dentro de la idea de perjuicio se comprende toda disminución o menoscabo en el patrimonio o daño emergente, así como la privación de una legítima

utilidad o lucro cesante. Agrega que la sentencia, al calificar la indemnización como lucro cesante tuvo en consideración el hecho de que la especie Araucaria Araucana se mantenía en el patrimonio de la Comunidad en condiciones de ser explotada y de generar nuevas utilidades. Se incurre en error, prosigue el recurso, porque la prohibición de explotar fue renovada el 19 de marzo de 1990, por lo que no se encuentra en condiciones de explotar dicha especie, lo que demuestra que con la veda se generó un daño o menoscabo patrimonial, pues se cuenta con un activo inmóvil, lo que constituye daño emergente, no constitutivo de renta según el artículo 17 número 1 de la Ley de Impuesto a la Renta. El referido error, afirma el recurso, lleva al fallo a incurrir en inadecuada calificación jurídica de la indemnización percibida, infringiendo los artículos 2 N° 1 y 17 N° 1 de Ley antes señalada, en relación con los artículos 19, 21, 23, y 24 del Código Civil, al calificar como renta la indemnización y no aplicar el tenor literal de las normas que señala, no definir adecuadamente el concepto de daño emergente, aplicar la interpretación más perjudicial y no interpretar del modo más conforme con el espíritu general de la legislación y la equidad natural;

2° Que el recurso añade, que aún de estimar la indemnización como lucro cesante y, por tanto como renta tributable, la sentencia aplica erróneamente o no aplica las disposiciones de los artículos 19, 22, 23, y 24 del Código Civil, pues si hubiere podido explotar el predio, la utilidad o renta obtenida habría quedado dentro del concepto de renta presunta a que se encontraba afecta. Afirma que la indemnización por lucro cesante debe ocupar el mismo lugar que habría correspondido a los provechos pecuniarios efectivos, de no haberse frustrado su percepción. Por ello, pretender clasificarla en el número 5 del artículo 20 de la Ley de la Renta implica atribuirle una naturaleza y origen diferente al que corresponde, que es el N° 1 letra b) del mismo precepto que grava la renta de los bienes raíces, siendo un hecho que la comunidad se encontraba sujeta al régimen tributario de renta presunta, del 10% del avalúo fiscal, disposición que debe aplicarse en autos. Esta última norma se infringió por no aplicarse, desatendiendo las mencionadas normas de interpretación legal;

3° Que, agrega el recurso, que en subsidio, el sentenciador debió aplicar la norma del artículo 26 del Código Tributario, pues se acogió de buena fe a una determinada interpretación de las leyes tributa-

rias sustentada por el propio Servicio de Impuestos Internos, contenida en los oficios 2710 de 1988 y 7070 de 1975, por lo que el nuevo criterio de interpretación del oficio número 1206 de marzo de 1994 no le es oponible.

Agrega que al desestimar el valor probatorio de los oficios o no hacer mención a uno de ellos, instrumentos públicos emanados de autoridad competente, se han infringido las leyes reguladoras de la prueba, en especial los artículos 1700 y 1706 del Código Civil además del artículo 26 del Código Tributario;

4° Que al explicar la forma como los errores de derecho influyeron en lo dispositivo de la sentencia, el recurso afirma que de haberse estimado que la indemnización constituía daño emergente se habría concluido que no es renta; de calificarse la referida indemnización como lucro cesante, se habría concluido que quedaba comprendida en el concepto de renta presunta declarado por la comunidad durante todos los años que se mantuvo la prohibición de explotar, pasando a ocupar el mismo lugar que habría correspondido a los provechos pecuniarios efectivos que habría percibido, correspondiéndole el mismo tratamiento legal que a aquellos; y de haberse aplicado correctamente los artículos 1700 y 1706 del Código Civil, habría dado pleno valor a los oficios acompañados, y de acuerdo al artículo 26 del Código Tributario se debió concluir que existió un cambio de interpretación por parte del Servicio de Impuestos Internos, que es inoponible a los recurrentes y en todos estos casos, se debió revocar la sentencia y acoger la reclamación;

5° Que en cuanto a la primera infracción denunciada, que corresponde al hecho de calificar el fallo como lucro cesante y no daño emergente la indemnización recibida a raíz de la prohibición de explotar el recurso maderero Araucaria Araucana, durante el término de 11 años, cuestión que se originó porque el fallo declarativo no hizo la precisión pertinente, y la infracción que ello ocasionaría a los artículos 2 N° 1 y 17 N° 1 de la Ley de Impuesto a la Renta, cabe razonar, partiendo de la base de que la sentencia de autos calificó lo pagado como lucro cesante, quedando ello establecido como un hecho de la causa, en el sentido de que el proceso entrega antecedentes más que suficientes como para poder determinar con precisión la naturaleza del fijado, esto es, debe atenderse el análisis que se efectúa, a los elementos integrantes de cada concepto y de la indemniza-

ción fijada. En efecto, atendiéndose a los conceptos que el propio recurrente entrega, es fácil establecer que la definición pasa por el análisis de los elementos de cada rubro indemnizatorio. Como el recurrente precisó, el daño emergente produce una disminución o menoscabo del patrimonio y el lucro cesante la privación de una legítima utilidad. En la especie, tal como ha sido resuelto por el fallo recurrido, la prohibición de que se trata no produjo disminución patrimonial alguna, como la ocasionada por ejemplo, en el caso de una expropiación. En efecto, el problema se tradujo sólo en la imposibilidad de explotación del señalado recurso y no de otros que las especies arbóreas objeto de la veda, de modo que no es posible aceptar tampoco y como se ha alegado, que las instalaciones destinadas a la explotación se pudieren encontrar absolutamente ociosas y ello constituir a su vez daño emergente.

Por otro lado, hay que reconocer que, tal como lo afirma el fallo recurrido, las especies impedidas de ser explotadas permanecieron en poder de la comunidad, no solo manteniendo su valor, sino que incrementándolo con su natural crecimiento durante los once años que duró la prohibición, siendo un hecho totalmente ajeno a este proceso el que posteriormente se haya decretado una nueva prohibición, pues ella debe ser materia de otra discusión jurídica.

Además, mirando el problema desde otra perspectiva, ha de tenerse en consideración que la explotación de un recurso cualquiera no sólo es susceptible de generar ganancias como las pretendidas por la comunidad recurrente. En efecto, en una economía de libre mercado, como la que impera en nuestro país, la explotación puede originarlas y de un monto muy variable, pero también podría generar pérdidas, de modo tal que, frente a la prohibición la señalada comunidad quedó más bien en una situación de mera expectativa en cuanto al hecho de que la explotación le produciría ganancias y no pérdidas y, en el primer caso, el monto de las mismas. En suma, de existir en la especie algún daño emergente, es absolutamente indeterminado en el proceso;

6° Que las normas dadas por infringidas a propósito de la que se analiza, el artículo 2° N° 1 de la Ley de la Renta, se limita a definir el concepto de renta como ingreso que constituye utilidad o beneficio que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades o incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera sea su naturaleza, origen o denominación; esto es, se trata de una amplísima definición.

Ya más precisamente, el artículo 17 N° 1 de la misma ley, utiliza la fórmula de efectuar un catastro de aquello que no constituye renta y, en lo que interesa al presente caso, menciona la indemnización por cualquier daño emergente y moral, dejando de lado y otorgándole la calidad de renta, al lucro cesante, lo que por lo demás parece lógico, desde que se trata de aquella utilidad que el afectado dejó legítimamente de percibir y que, de haberla percibido normalmente, habría generado tributos;

7° Que, por lo anteriormente expresado ha de llegarse a la conclusión de que el lucro cesante constituye renta y que esta es la verdadera naturaleza jurídica que tuvo la indemnización percibida como reparación por el hecho de no poder explotar sus reservas de madera de Araucaria Araucana la recurrente y, de ello surge que por la cuantiosa cifra recibida a título de lo mismo, debe tributar del modo como lo ha estimado el fallo recurrido, por lo que no se ha producido vulneración de las normas mencionadas como infringidas, ni de las de interpretación del Código civil, pues los preceptos de la Ley de la Renta fueron apropiadamente interpretados;

8° Que, en lo referente al segundo planteamiento del recurso, de que si se hubiera podido explotar el predio de que se trata, la renta obtenida hubiera quedado comprendida dentro del concepto de renta presunta y que, por ende, se habría vulnerado el artículo 20 número 1 letra b) de la Ley de la Renta en su texto anterior, que presumía de derecho que la renta de los bienes raíces, sin distinguir si eran explotados o no, en un porcentaje de su avalúo fiscal y que, por lo mismo, no le sería aplicable el número 5 de dicha norma, lo cierto es que todo ello constituye una mera elucubración que podría tener interés académico o docente pero en autos se trata de una situación real y que parte de varios hechos probados, siendo uno de ellos, que la prohibición de explotación rigió durante once años, afectó la especie Araucaria Araucana, de la cual tenía importantes reservas la recurrente y que la indemnización fue precisamente acordada por el hecho de la no explotación de modo que resulta inoficioso analizar una mera hipótesis de trabajo.

No está de más llamar la atención sobre la impropiedad que implica plantear un recurso de casación sobre la base de que la indemnización recibida por la recurrente no constituye lucro cesante, por lo que no procede imponerle gravámenes tributarios, para luego

aceptar tal calificación sólo para iniciar una nueva discusión sobre bases arbitrariamente propuestas por el recurrente, contrarias a lo antes sostenido y que se fundan, como se dijo, solo en supuestos o hipótesis que nada tienen que ver con los hechos de la causa.

En todo caso, no ha estado nunca en discusión en autos que la reclamante tributara anteriormente por el sistema de renta presunta, pero en todo caso, si el predio no fue explotado no cabe hablar de renta proveniente de dicha explotación, pues la situación es inversa: se indemniza por no explotar y es la naturaleza jurídica de esta indemnización la que interesa establecer en el presente proceso;

9° Que la última argumentación de la recurrente apunta a pretender que, en forma subsidiaria, la sentencia debió aplicar la norma del artículo 26 del Código Tributario, por haberse atendido de buena fe a determinada interpretación del Servicio contenida en los oficios que transcribe, basta un somero análisis de su contenido, para verificar que ellos se refieren a otro tipo de lucro cesante, concretamente, el proveniente del incumplimiento de contratos, que es una situación ajena por completo a la de estos autos.

En cuanto a que se habrían violentado las normas reguladoras de la prueba y, en especial, los artículos 1700 y 1706 del Código Civil, sin ingresar al análisis de la nueva impropiedad que implica calificar de instrumentos públicos, al tenor de las normas de dicho texto legal, oficios emanados del Servicio de Impuestos Internos que no es parte en el juicio, y pretender vulneración de tales instrumentos, cuando en verdad lo que interesa al recurrente es la supuesta doctrina que de ellos emana y que, por cierto, en el curso del juicio no han podido ser invocados en la calidad que se les ha asignado en el recurso, existiría, en todo caso, un problema de apreciación de pruebas, cuestión que privadamente corresponde a los jueces del fondo, quienes son soberanos para analizar las que se presenten en el juicio y sacar de ellas las conclusiones que se estimen del caso y no las que les presente o insinúen las partes y que este tribunal de casación no puede variar a menos que se haya producido vulneración de normas que en sí mismas determinen o tasen el valor concreto de un medio probatorio, estableciendo un parámetro fijo para ello, lo que no ha ocurrido en el presente caso;

10° Que, por todo lo expresado precedentemente, el recurso de casación en el fondo que se analiza no puede prosperar y debe ser rechazado;

En cuanto al recurso de casación en el fondo de fs. 338.

11° Que el recurso señala que ha planteado que del total de la indemnización, parte corresponde al daño emergente y parte al lucro cesante, lo que se rechazó en el fallo recurrido, estimándose que la totalidad de la indemnización lo es por lucro cesante.

Agrega que al resolver de esta forma se infringieron los artículos 1698, 1699, 1700, 1701 del Código Civil; y artículos 2 N° 1, y 17 N° 1 de la Ley de la Renta; respecto del primero de ellos se trata de establecer si tiene o no una obligación tributaria pendiente de pago por el año tributario 1992, que no existe en cuanto al daño emergente, sin perjuicio de que tampoco exista por lo que represente lucro cesante.

Añade que, como consecuencia de la norma anteriormente indicada, corresponde al Servicio de Impuestos Internos acreditar que parte de la indemnización no es daño emergente, por lo que al resolver el fallo que ninguna parte de la indemnización lo constituye porque no lo probó, infringió el citado artículo 1698, pues debió imponer el peso de la prueba a quien pretende la existencia de la obligación;

12° Que, según el recurso, el fallo infringió los artículos 1699, 1700 y 1701 del Código civil, que se refieren al mérito probatorio de los instrumentos públicos; el fallo de la Corte de Apelaciones de Santiago condenó al Fisco a pagar una indemnización a la comunidad y en la cual se reconoce expresamente que parte de la misma constituye daño emergente; al no dar valor probatorio a este instrumento se infringieron los citados artículos, lo que influyó en lo dispositivo, pues se debió reconocer que parte de la indemnización no puede quedar afecta a impuesto global complementario porque se trata de un ingreso no constitutivo de renta, conforma a lo dispuesto en el artículo 17 N° 1 de la Ley de la Renta;

13° Que, además, precisa el recurso, la sentencia infringió el artículo 2 N° 1 de la Ley de la Renta en cuanto define el concepto de renta, el que es excluyente de aquellas situaciones en que la ley ha establecido un ingreso no constitutivo de renta, como es el caso de la indemnización del daño emergente, conforme al artículo 17 N° 1 de esa Ley.

Al fallar que toda la indemnización es renta tributable, se ha infringido el citado artículo 2 N° 1 pues no puede dársele dicho

carácter a una suma que la propia ley ha definido como un ingreso no constitutivo de ella:

14° Que, el recurso manifiesta que el fallo recurrido sostuvo que la indemnización recibida corresponde a la compensación del lucro cesante experimentado a consecuencia de la imposibilidad de explotación de la Araucaria Araucana y que, por ello, esta indemnización tiene el carácter de renta de primera categoría de las establecidas en el artículo 20 N° 5 de la Ley de la Renta; por tener tal calificación, debió agregar en la base imponible de su impuesto global complementario del año tributario 1992 la parte que le corresponde en dicha renta y que equivale al 2,5% del total de la indemnización recibida por la comunidad.

Al resolver de esta manera, agrega, los sentenciadores han infringido los artículos 20 N° 1, letra B); y 54 N° 1 de la Ley de la Renta; y artículos 19, 47, y 1556 del Código Civil, lo que ha influido sustancialmente en lo dispositivo del fallo, ya que aun cuando tal planteamiento fuere correcto, de todas maneras parte alguna de dicha indemnización debió agregarse a la base imponible del impuesto global complementario;

15° Que, el recurso apunta que siendo un hecho no controvertido que en el ejercicio de pago de la indemnización la comunidad tributaba con reta presunta, esta tributación significa que debió declarar en el periodo respectivo como renta sujeta al impuesto de primera categoría un 10% del avalúo fiscal de los predios para los efectos del Impuesto Territorial pues así lo dispone el artículo 20 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta. Luego y, sobre esta renta presunta así determinada, debió aplicar el impuesto respectivo. Añade que el recurrente debió agregar a la base imponible del impuesto global complementario del mismo año su participación en la renta presunta de la comunidad, por disponerlo así el artículo 54 N° 1, inciso sexto de la ley de la Renta.

Sin embargo, dice, los sentenciadores no lo entendieron de esa forma y pretenden que tanto la Comunidad como el recurrente agreguen nuevamente en sus respectivas bases de impuestos, en las proporciones correspondientes, la indemnización recibida por aquella.

Al proceder de esta manera la sentencia infringió el artículo 1556 del Código Civil, al no aceptar que la indemnización reemplaza o subroga a la ganancia no obtenida y comparte sus característi-

cas; infracción que ha influido de manera sustancial en lo dispositivo de la misma, pues de haber aplicado correctamente esta norma, debió haber establecido que la indemnización pagada compartía la naturaleza tributaria de la renta presunta de la comunidad y que no procede el agregado al impuesto global complementario efectuado;

16° Que, el recurso añade que demostró que la indemnización recibida por la Comunidad quedó sujeta al régimen de renta presunta establecida en el artículo 20 N° 1, letra b) de la Ley de la Renta, según texto anterior a las modificaciones introducidas por la Ley N° 18.985, y que el mismo régimen tributario se le debió aplicar; al no hacerlo aplicable los sentenciadores han infringido la citada disposición, lo que ha incidido sustancialmente en lo dispositivo del fallo;

17° Que, el recurso expresa que al calificar el fallo de segunda instancia la indemnización recibida como renta comprendida en el artículo 20 N° 5 de la Ley respectiva infringió la norma, pues ella se aplica a las rentas que no califican en otra categoría ni están exentas. La indemnización, en cuanto compensadora del lucro cesante de una actividad agrícola acogida a presunción de renta, tributa de acuerdo al artículo 20 N° 1 letra b) de la Ley, por lo que no puede quedar comprendida en el primer precepto;

18° Que, además de lo señalado, según el recurso, el fallo recurrido infringió el artículo 54 N° 1, inciso sexto, de la Ley de la Renta, según texto vigente para el año tributario 1992, infracción que ha influido sustancialmente en lo dispositivo del fallo recurrido, pues de haber aplicado correctamente el artículo 20 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta, los sentenciadores de segunda instancia debieron haber considerado que su participación en la indemnización recibida ya estaba incluida en la renta presunta de ella y, consecuentemente, en la renta de impuesto global complementario, en lugar de agregar a la base imponible de este último tributo la participación que le cupo en la indemnización, en el erróneo juzgamiento de que se trata de una renta del artículo 20 N° 5 de la misma ley;

19° Que, el recurso agrega que el fallo infringió, también, el artículo 47 del Código Civil en concordancia con el artículo 20 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta; según el primero, una presunción de derecho

no admite prueba en contrario, por lo tanto, teniendo en cuenta que la comunidad tributa con presunción de renta conforme al artículo 20 N° 1 de la ley respectiva y que la indemnización recibida compensa una ganancia no obtenida sujeta a presunción, debió aplicar la presunción de derecho contemplada en esta disposición, infracción que ha incidido en lo dispositivo del fallo pues éste debió otorgar a la indemnización recibida por el tratamiento de renta incluida en a presunción de derecho del artículo 20 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta para los efectos del impuesto de primera categoría de la comunidad como del impuesto global complementario del recurrente, a consecuencia de lo cual se debió revocar el fallo de primera instancia;

20° Que, el recurso añade, que se infringió, asimismo, el artículo 19, inciso 1°, del Código Civil en relación con los ya citados artículos 47 y 1556 del mismo Código, 20 N° 1 letra b) y 20 N° 5 de la Ley de la Renta. El artículo 19, ya que al rechazar en su totalidad la reclamación interpuesta el fallo lo ha infringido al transgredir el sentido de los artículos 1556 del Código civil, 20 N° 1 letra b) de la Ley de la Renta, infringiéndose también el artículo 47 del Código Civil y el 20 N° 5 de la Ley de la Renta al incluir una indemnización que no puede quedar contemplada en esta situación, pues tributa de acuerdo al artículo 20 N° 1 letra b) citado;

21° Que, el recurso indica, que el fallo infringió igualmente el artículo 26 del Código Tributario al no acoger la excepción de buena fe tributaria, planteada en el escrito de reclamación, en que alegó haberse acogido de buena fe a la interpretación contenida en el Suplemento 6 (11)-17 de 1967 del Manual del Servicio de Impuestos Internos, en que el Servicio se refirió a las indemnizaciones que comprenden daño emergente y lucro cesante, precisando que parte de las mismas debe asignarse a cada concepto. Los sentenciadores debieron haber aplicado dicho artículo y resolver que, en ausencia de evidencia rendida por el Servicio y habida consideración de que se acogió de buena fe al precepto, sólo cabía concluir que toda la indemnización corresponde a daño emergente y pasa a ser un ingreso no constitutivo de renta por aplicación de lo dispuesto en el artículo 17 N° 1 de la Ley de la Renta. Ello, sin perjuicio de que, aún cuando la indemnización fuere considerada como compensatoria del lucro cesante, en nada incrementaría su obligación tributaria;

22° Que, el recurso afirma, que alegó también haberse acogido de buena fe a la interpretación oficial del Servicio de Impuestos Internos contenida en los Oficios N° 7070, de 1975 y N° 2710 de 1988, y pidió aplicar en su favor la norma del artículo 26 mencionado, que impide el cobro retroactivo de impuestos respecto de contribuyentes que se han acogido de buena fe a instrucciones del Servicio.

El criterio utilizado, al hacer su declaración de impuesto global complementario por el año 1992, fue el mismo que el contenido en los oficios transcritos. Expresa que se debe concluir que la indemnización también queda tributariamente incluida en la renta presunta sin que sea necesario agregarla en adición a aquella para el cálculo de la base del impuesto global complementario.

Agrega que, frente a esta situación y con el propósito de impedir que pudiere ampararse en las disposiciones del artículo 26, el Servicio, con posterioridad a la declaración de impuesto global complementario objetada y a la liquidación practicada, el 28 de marzo de 1994 emitió el oficio N° 1206 en el que se cambia, para el caso preciso de una comunidad que recibe indemnización por imposibilidad de explotación del predio, la interpretación de los oficios en que se amparó y se sostiene que la indemnización del daño emergente no comparte el régimen tributario de la renta que se dejó de ganar, sino que califica como renta del artículo 20 N° 5 de la Ley de la Renta;

23° Que el fallo recurrido, prosigue, no menciona en sus consideraciones el artículo 26 del Código Tributario ni las alegaciones efectuadas sobre esta materia y, al proceder de esta manera, ha infringido el tantas veces citado artículo al no darle aplicación en un caso en que resulta aplicable;

24° Que, en cuanto a la primera pretensión, en orden a que el Servicio de Impuestos Internos debe aportar las pruebas necesarias para establecer qué parte de la indemnización corresponde a daño emergente y qué parte a lucro cesante, en base al artículo 1698 del Código Civil, cabe manifestar que esa norma no tiene aplicación al caso de que se trata desde que se refiere a las obligaciones civiles, distintas de las tributarias y porque existe una norma propia, del artículo 23 del Código Tributario, que reglamente esta materia y del cual aparece que tanto en la etapa administrativa de las investigaciones tributarias como en la jurisdiccional, corresponde al contribuyente probar la veracidad de sus aseveraciones, frente a las imputaciones

que el Servicio de Impuestos Internos le formule. Por lo demás, en la especie y en esta materia, tal como ya se indicó a raíz del primer recurso, lo que se reprocha corresponde a un problema de apreciación de la prueba, cuestión privativa de los jueces de fondo. En todo caso, ha de llamarse también la atención de que durante la secuela del juicio aceptó la circunstancia de que tenía la obligación de probar y para ello aportó probanzas, por lo que no puede ahora variar de predicamento y pretender que nada le cabía establecer;

25° Que, por lo demás, no es efectivo lo que asevera el recurso, pues en autos quedó sentado, por el fallo recurrido, que la indemnización recibida, en su totalidad, corresponde a lucro cesante, de modo tal que corresponde la tributación girada por el Servicio, tal como también quedó anteriormente expresado, a raíz del primer recurso analizado;

26° Que, en definitiva, del análisis del recurso, hecho precedentemente, se desprende que plantea las mismas alegaciones de la primera casación revisada, por lo que cabe remitirse a ellas, en cuanto correspondan; sin embargo, hay que añadir algunas consideraciones. En primer lugar, la impropiedad que implica citar como vulneradas las normas que reglamentan los instrumentos públicos, ya que si bien es cierto una sentencia efectivamente tiene el carácter mencionado, no es ello cuestión que importe ni se controvierta pues la discusión jurídica se generó precisamente porque el fallo traído a colación no estableció qué porción de la indemnización corresponde a daño emergente y qué parte a lucro cesante, lo que incuestionablemente debe precisarse en estos autos para así poder solucionar la controversia, ya que de otra manera no cabría solución alguna. Por ello, ha de atenderse, como antes se precisó, a los elementos constitutivos de uno y otro tipo de reparación jurídica y aplicarlos al presente caso para por dicha vía llegar a dilucidar el asunto; cabe remitirse en esta parte al motivo 5° de esta sentencia, en que se analizó latamente el punto;

27° Que, también en relación con este recurso, tal como ocurrió con el anterior, ha de llamarse la atención sobre lo impropio que resulta invocar las normas relativas a la prueba de las obligaciones de los artículos 1698 al 1701 del Código Civil para afirmar que se desconoció lo resuelto en una sentencia definitiva que califica de instru-

mento público y, sin duda lo es, desde que en ella se indicó que parte de la indemnización corresponde a daño emergente. Ello porque en la especie no se está desconociendo aquello, sino que por la vía del presente proceso y recurso ha tenido que definirse dicha materia, en términos claros y concretos, lo que la sentencia invocada no hizo, dando origen a esta controversia;

28° Que, en cuanto a que se habría infringido los artículos 2° N° 1 en relación al 17 N° 1, por tratarse, en concepto del recurso de un ingreso no constitutivo de renta, ello ha de rechazarse, desde que la sentencia recurrida incluye la indemnización, que por su naturaleza entera corresponde no a daño emergente sino a lucro cesante, en el número 5 del artículo 20 del mismo texto;

29° Que, en cuanto a la pretensión de que aun cuando el planteamiento de la sentencia fuere efectivo en orden a constituir lucro cesante la indemnización percibida, quedaría comprendida dentro de la renta presunta que le afectaba, en los términos de la legislación vigente en la época a la que se remonta su pago, ella también es incorrecta pues tal renta afecta a los precios por la explotación a que se les somete, y en el presente caso la indemnización corresponde a la no explotación del mismo, en lo tocante a la especie arbórea Araucaria Araucana. Esto es, se trata de situaciones totalmente distintas;

30° Que, también constituye una cuestión de distinta naturaleza la prescrita en el artículo 54 número 1 de la Ley de la Renta, en texto vigente en la época de los hechos, y se incurre, asimismo, en la impropiedad de comenzar negando el carácter de lucro cesante de la indemnización recibida para luego dar un giro y aceptarlo, sólo para plantear una argumentación totalmente contradictoria con la inicialmente presentada. En todo caso, esta materia guarda relación con lo anteriormente dicho, en el sentido de que la renta presunta lo es por la explotación de un predio y, en este caso, se ha pagado una cuantiosa indemnización por el hecho de la no explotación de una especie arbórea, la que los jueces del fondo estimaron procedente incluirla en el artículo 20 N° 5 de la ley de la Renta y no en la norma que pretende el recurrente;

31° Que, tampoco se advierte infracción del artículo 19 del Código Civil, en relación con la normativa que menciona el recurrente, pues

el fallo ha hecho correcta y cabal aplicación de la normativa dada por infringida, al estimar la indemnización toda como constitutiva de lucro cesante y, por tanto, base de los tributos impuestos;

32° Que, en relación con el acogimiento al artículo 26 del Código Tributario, pretendido por el recurrente, la precisión que en alguna normativa el Servicio de Impuestos Internos haya hecho en torno a lo que debe entenderse por daño emergente y lucro cesante no tiene importancia para estas materias, pues tal como se ha precisado en este recurso y en el anteriormente analizado, tales definiciones ya han sido ampliamente acotadas por la doctrina y la jurisprudencia. En la especie, no se trata de un problema de definición sino que, por el contrario, de indefinición de los mismos, omisión en que incurrió una de las sentencias, en que correspondía indicar con toda precisión qué parte era uno u otro tipo de resarcimiento y es, por ello, que tal cuestión ha debido ventilarse en esta causa. Por lo tanto, no se trata de un problema de buena fe;

33° Que en lo tocante a los oficios números 7070 de 1975 y 2710 de 1998 en relación con el artículo 26 del Código Tributario, ya se dijo precedentemente, en el motivo 9°, que se trata de una materia ajena a la presente y, por lo demás, el mismo recurrente reconoce que se trata o refiere a indemnizaciones originadas de relaciones contractuales y no al perjuicio producido por actos de autoridad, de manera que ninguna cabida o aplicación tienen en la especie;

34° Que, por todo lo anteriormente expuesto y razonado, y no existiendo violación de ninguna de las normas estimadas infringidas por el recurso que se termina de analizar, éste no puede prosperar y debe ser rechazado.

De conformidad, asimismo, con lo que disponen los artículos 764, 767 y 805 del Código de Procedimiento Civil, se declara:

- A) Que se rechaza el recurso de casación en el fondo deducido en lo principal de la presentación de fs. 319, en contra de la sentencia de veinticuatro de diciembre de mil novecientos noventa y nueve, escrita a fs. 313; y
- B) Que se rechaza asimismo, el recurso de casación en el fondo deducido en lo principal de la presentación de fs. 338 en contra de la sentencia individualizada precedentemente.

Regístrese y devuélvanse.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Yurac.

Rol N° 335—2000

MRG.

Pronunciado por los Ministros señores Osvaldo Faúndez V., Jorge Rodríguez A., Domingo Yurac S. y Humberto Espejo Z. y el Abogado integrante señor Manuel Daniel A. No firman los ministros señores Rodríguez y Espejo, no obstante haber concurrido a la vista del recurso y acuerdo del fallo por encontrarse el primero en comisión de servicios y el segundo por estar con permiso.