

C.A. de Santiago

Santiago, a diez de julio de dos mil veinticinco.

Vistos:

Se reproduce la sentencia apelada con excepción de lo que se detallará a continuación, que se elimina:

i. en la letra a) del considerando 21°, desde el pasaje “, *entendiéndose por tales*” hasta el punto y coma;

ii. en el motivo 22°, desde la expresión “*Ahora bien, y efectuando un análisis*” hasta el punto final;

iii. y los basamentos 23° y 24°.

Y teniendo en su lugar y, además, presente:

1°) En relación a la partida “Gasto por concepto de licencia y mantención del software o Programa SAP”, a folio 12 se acompañó en esta segunda instancia por la reclamante los documentos que se enuncian inmediatamente, los que se tuvieron por acompañados con citación y no fueron objetados por el SII: Libro Mayor Balance al 31 de diciembre de 2016 de Inmobiliaria e Inversiones [REDACTED] antes [REDACTED] S.A), firmado y en hojas foliadas; Libro Mayor del ejercicio comercial 2016 de Inmobiliaria e Inversiones [REDACTED] en hojas foliadas; y, Libro Diario ejercicio comercial 2016 de Inmobiliaria e Inversiones [REDACTED]

El Libro Diario da cuenta del registro F/8947 SAP (Licencia) por un monto de \$89.823.317, lo que se ve reflejado en el Libro Mayor, en la cuenta Honorarios y Servicios de Terceros, cuyo saldo final coincide con el Balance adjunto. Asimismo, en el Libro Mayor, la cuenta Amortización de Software registra saldo final de \$65.795.882, que concuerda con el Balance.

De ese modo, la efectividad del desembolso en análisis se encuentra acreditada con contabilidad fehaciente, sin perjuicio que no reside ahí el cuestionamiento del SII.

2°) Sentado lo anterior, dicho gasto puede calificarse como necesario para producir la renta de conformidad al artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, desde que, a diferencia de lo postulado por el SII y acogido por el *a quo*, no es requisito para aceptar el respectivo desembolso como gasto el que sea indispensable, imprescindible, inevitable u obligatorio para el funcionamiento u operación de la empresa –y, en consecuencia, para la producción de su renta–, sino sólo que “razonablemente” sea necesario, útil o sirva para dicho fin.

3°) En el presente caso no se ha cuestionado por el SII que el precio que registró la contribuyente por la licencia o la mantención del programa corresponda a su valor de mercado, ni tampoco que el software sirva para la gestión y administración de su negocio, sino únicamente que no se justificaría ese gasto desde que se trata de un programa para empresas productivas, o de mayor tamaño y complejidad, y no para aquellas como la de la contribuyente, de inversiones y arriendo de inmuebles y exiguo número de personal.

4°) Si bien el examen de la necesidad del gasto comprende una revisión de la magnitud, proporcionalidad o monto del mismo, ello no equivale a erigir como requisito para considerar un gasto como necesario que el servicio utilizado o el bien adquirido mediante el respectivo desembolso, corresponda a la mejor decisión, o la decisión más acertada, desde el punto de vista financiero, comercial o empresarial, ni siquiera si existen otras opciones con las que supuestamente podría alcanzarse el mismo objetivo pretendido a través de un servicio o bien de menor valor.

Aceptar tal reparo supondría, primero, por la vía de la fiscalización de los gastos otorgar facultades al SII para controlar la conveniencia u oportunidad de decisiones económicas de los contribuyentes en el ámbito empresarial y, asimismo, privar a estos de la legítima posibilidad de optar por un bien o servicio de mayor valor, pero que considerando otros factores –técnicos, financieros, administrativos, etc.– puede conducir a estimarlos más favorables para la empresa y justifiquen esa mayor erogación.

En ese marco, cabe resaltar que no se ha sostenido por el SII que el monto del gasto en estudio encubra un retiro, un traspaso injustificado de dinero a terceros, u otra forma de destinar ingresos de la contribuyente a financiar actividades fuera del giro.

5°) El concepto de necesidad del gasto al que se adhiere en este fallo, conviene aclarar, resultaba aplicable aun antes de la Ley N° 21.210 del año 2020, pues en esa época la Ley sobre Impuesto a la Renta no lo definía y quedaba entregado a los tribunales realizar esta interpretación.

6°) En síntesis y en definitiva, respecto del “Gasto por concepto de licencia y mantención del software o Programa SAP”, se cumplen todos los requisitos del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta para aceptarlo como gasto necesario y deducirlo de la renta bruta del AT 2017.

7°) En lo demás, apelado por el SII, se comparte el análisis y valoración de la prueba de la sentencia en alzada, así como las conclusiones jurídicas a las que arriba.

Y visto, además, lo dispuesto en el artículo 146 del Código Tributario, se revoca la sentencia de veintiocho de enero de dos mil veinticinco, dictada por el Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, en causa RIT GR-15-00029-2020 y RUC 20-9-0000128-3, en la parte en que no hace lugar al reclamo deducido en representación de [REDACTED] en contra de la Liquidación N° 79 de 29 de mayo del año 2019, modificada por la Resolución Ex. DEPAT 14.01 N° 110938 emitida por la XIV Dirección Regional Metropolitana Santiago Poniente del Servicio de Impuestos Internos, respecto del Gasto por concepto de licencia y mantención del software o Programa SAP y, en su lugar, se declara que se acoge el reclamo en todas sus partes, dejándose sin efecto la mencionada liquidación.

Estimando que el SII ha tenido motivo plausible para litigar, se le exime del pago de las costas de la causa.

Regístrese y devuélvase.

Redactó el ministro suplente Manuel Rodríguez Vega

Rol Corte Nro. 176-2025 (Tributario)

 Miguel Eduardo Vázquez Plaza Ministro Corte de Apelaciones Diez de julio de dos mil veinticinco 12:08 UTC-4		 Manuel Esteban Rodríguez Vega Ministro(S) Corte de Apelaciones Diez de julio de dos mil veinticinco 12:56 UTC-4	
 Francisca Pía Amigo Fernández Abogado Corte de Apelaciones Diez de julio de dos mil veinticinco 13:05 UTC-4		 Jimena Alejandra Calabacero Florechaes Ministro de Fe Corte de Apelaciones Diez de julio de dos mil veinticinco 13:59 UTC-4	

Pronunciado por la Undécima Sala de la C.A. de Santiago integrada por Ministro Miguel Eduardo Vazquez P., Ministro Suplente Manuel Esteban Rodríguez V. y Abogado Integrante Francisca Amigo F. Santiago, diez de julio de dos mil veinticinco.

En Santiago, a diez de julio de dos mil veinticinco, notifiqué en Secretaría por el Estado Diario la resolución precedente.

