

"Que el artículo 19, inciso primero, del Código Civil, impone la siguiente prohibición al intérprete: "Cuando el sentido de la ley es claro, no se desatenderá su tenor literal, a pretexto de consultar su espíritu", por lo que dicha norma sólo puede ser transgredida si, siendo claro el sentido de la ley, de todas formas se desatiende su tenor literal, cuestión que en la especie no se presenta pues, el recurrente no discute que el sentido del vocablo "resolver" contenido en el inciso final del artículo 59 del Código Tributario no es claro, producto de lo cual esa parte -al igual que los recurridos- acude a diversos otros elementos de interpretación para salvar tal obscuridad -uso que se le da en el ámbito tributario, elemento lógico y sistemático e historia de la ley-. Es más, reafirma que el sentido del inciso final del artículo 59 del Código Tributario no es claro y, por ende, no resulta posible estarse al mero "tenor literal" del vocablo "resolver", que el propio recurrente reconozca que éste tiene 11 acepciones y que para determinar cuál resulta ajustada al caso de autos, debe acudir a diversos otros elementos de interpretación adicionales al elemento gramatical.

Sin perjuicio de lo anterior, dado que los sentenciadores, al igual que el recurrente, en concreción del elemento gramatical de interpretación, echan mano a una de las acepciones que el Diccionario de la Real Academia Española señala para el vocablo "resolver", no resulta posible afirmar entonces que los recurridos hayan desconocido el elemento gramatical de interpretación, pues tanto la acepción que postula el recurrente como aquella por la que optan los sentenciadores, se desprende del tenor de las mismas palabras utilizadas por la ley, y si ha de prevalecer una acepción sobre otra, ello corresponderá entonces al adecuado uso de los demás elementos de interpretación, que se analizarán más adelante.

A mayor abundamiento, no deja de ser llamativo que el propio recurrente reconozca que "utilizando el elemento gramatical de interpretación de la Ley... debemos concluir que Resolver significa decidir sobre la procedencia de la solicitud de **devolución**, esto es, decidir si se devuelve ó no en los términos en que se encuentra su declaración de impuesto a la Renta", sentido que es precisamente el que propugnan los recurridos, pues la decisión si se devuelve o no los montos correspondientes a PPUA en los términos solicitados por el contribuyente, no se efectúa en la citación, sino en una resolución o liquidación posterior." (Corte Suprema, considerando 8º).

"Que en lo concerniente al artículo 21 del Código Civil, sin perjuicio que el derecho tributario no constituye una "ciencia o arte" de aquellas a que alude el precepto citado, el recurrente alega que el término "resolución" debe ser tomado en el sentido que se le entrega "en el ámbito tributario", de lo que se infiere que la infracción vendría configurada por haberle dado los jueces un sentido ajeno al derecho tributario, lo cual no ocurre en la especie, al conceptualizarlo como "un acto administrativo -orden escrita- que dictan las autoridades del Servicio de **Impuestos** Internos, dotadas de poder de decisión, sobre asuntos propios de su competencia" (considerando 17º del fallo de primer grado).

Por otra parte, el recurrente tampoco ha demostrado que en el ámbito tributario -excluyendo para ello, huelga señalar, la jurisprudencia administrativa del propio Servicio- el vocablo "resolver"

sea entendido en la forma que plantea, sino sólo postula lo que en su parecer, sería la definición que mejor se ajusta a diversos aspectos en que opera nuestro sistema tributario. Es más, la misma y engarzado con lo razonado en el motivo noveno ut supra, lo postulado por el recurrente -que "citar" es "resolver" la petición de **devolución**- parece ir en contra de lo que comúnmente en el ámbito tributario se entiende por citación, esto es, como un acto que forma parte del procedimiento administrativo de "fiscalización". (Corte Suprema, considerando 10º).

"Que en lo tocante al artículo 22 del Código Civil, cabe examinar las alegaciones referidas al elemento lógico y sistemático de interpretación.

En primer término indica que si se entiende que el plazo establecido en el inciso final del artículo 59 del Código Tributario es fatal por aplicación del inciso 1º del mismo precepto, se debe de la misma manera entender que la expresión "resolver" que emplea el inciso final se satisface con la citación, al igual que en el inciso primero de la misma norma.

Este razonamiento no puede ser admitido, pues el carácter de fatal del plazo contemplado en el inciso final del artículo 59, más allá de que el contexto de la norma sirva para ratificarlo, se desprende de la misma redacción del texto en concordancia con lo prescrito en el artículo 49 del Código Civil por aplicación supletoria dispuesta por el artículo 2º del Código Tributario -tal como lo señalan los recurridos en el motivo 12º del fallo de primer grado-, así como porque el mencionado artículo 59 no alude -ni tampoco lo hace otra norma atingente a esta materia-, ni expresa ni tácitamente, a ninguna circunstancia por la que los plazos que contempla para efectuar la fiscalización puedan ser ampliados por causa legal o judicial y, por tanto, se trata de un plazo fatal tal como expresamente lo reconoce el propio Servicio en la letra e) de la sección II de la Circular N° 49 de 12 de agosto de 2010, al manifestar que todos los plazos previstos en el artículo 59 del Código Tributario "son de carácter fatal, lo que implica que las actuaciones que se ejecuten fuera de los mismos no obligarán al contribuyente".

Por otro lado, no puede asimilarse la concordancia que existe entre la naturaleza de los distintos plazos que contiene el artículo 59, con lo relativo a las actuaciones que el Servicio debe realizar dentro de esos plazos, pues respecto del primer asunto se comienza señalando en el inciso primero que se trata de un plazo fatal y los incisos siguientes sólo se encargan de modificar la extensión de ese plazo, el inicio de su cómputo y los casos en que no tiene aplicación, pero sin alterar su naturaleza; en cambio, en la segunda materia la variación de los términos técnicos utilizados es patente, basta poner atención en el reemplazo de "liquidación" por "resolución" y en la sustitución de las conjunciones "o" por "y", todo ello, acorde a la distinta naturaleza y particularidades de las situaciones que trata y que se comentarán más adelante.

En ese orden de ideas, de ser correcto lo postulado en el recurso -que no lo es-, hubiese bastado que en el caso de solicitudes de **devolución** de PPUA el inciso final del artículo 59 hubiese precisado únicamente que el plazo es de 12 y no 9 meses y que aquél se cuenta desde la presentación de la solicitud, sin agregar nada sobre las actuaciones que deben realizarse dentro de

esos 12 meses pues, al igual que como ocurre con el inciso segundo del artículo 59, se entendería que la actuación del Servicio consiste alternativamente en citar, liquidar o girar. Sin embargo, al darse la tarea de expresar nuevamente las actuaciones que debía realizar el Servicio dentro de ese plazo, y hacerlo de manera sustancialmente diversa que en el inciso primero, no hace sino denotar el cambio de criterio del legislador en este asunto." (Corte Suprema, considerando 13º).

"Que en cuanto se arguye que se obvia que la norma buscó dar más plazo a los casos más complejos y, en particular, en la situación comprendida por el inciso final del artículo 59 se debe revisar la constitución de la pérdida tributaria la que muchas veces proviene de muchos años antes, cuestión que no sería compatible con no considerar cumplida la exigencia de resolver con la mera citación, sólo cabe apuntar que precisamente por ello -y principalmente, porque la Resolución que acepta la **devolución** implica una desembolso de dinero por parte del Fisco- es que el legislador estableció un plazo más amplio -12 meses- al común de 9 meses contemplado en el inciso primero.

Además, el reclamo del recurso parte de un supuesto errado, en cuanto sostiene que la solicitud de **devolución** de PPUA conlleva la revisión de la pérdida tributaria de años anteriores del petitionario, en circunstancias que lo que regula el inciso segundo del N° 3 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta dice relación con "pérdidas del ejercicio" que se imputan a utilidades no retiradas o distribuidas que ya habían pagado el impuesto de primera categoría, es decir, lo que proviene de ejercicios anteriores son las utilidades, no las pérdidas, pues cuando éstas se imputan a utilidades de ejercicios futuros -lo que el mismo artículo 31 N° 3 autoriza-, estas utilidades aún no han pagado el impuesto de primera categoría -lo que la imputación precisamente evita- y, por ende, no procede **devolución** alguna; por lo que no es efectivo -salvo alguna situación excepcional, que por tanto, no empece este argumento- que la complejidad de la fiscalización de una solicitud de **devolución** de PPUA tenga el origen que le atribuye el recurrente." (Corte Suprema, considerando 16º).

"Que aun cuando se estimara que los plazos de prescripción previstos en el artículo 200 del Código Tributario se aplican a la acción fiscalizadora ejercida a raíz de la solicitud de **devolución** de **impuestos** que trata el artículo 59, inciso final, del mismo código, cabe de todas formas desestimar los reclamos que el recurso formula pues lo alegado por el recurrente descuida que el artículo 200 fija plazos de prescripción dentro de los cuales debe ejercerse la "acción fiscalizadora" del Servicio, mientras que el artículo 59, inciso final, trata la duración del "procedimiento de fiscalización", es decir, el primero aborda el plazo para ejercer la acción, y el segundo la duración del procedimiento a que da lugar el ejercicio de dicha acción. No hacer este distingo -y aceptar lo postulado por el recurrente- supondría entonces que el procedimiento de fiscalización podría durar 3 o 6 años -plazos de prescripción de la acción fiscalizadora-, resultado totalmente inconsecuente con uno de los propósitos perseguidos mediante la Ley N° 20.420 de limitar la extensión de los procedimientos de fiscalización a que son sometidos los contribuyentes.

Tan evidente es lo anterior que el propio Servicio lo reconoce en el ordinal 4° de la letra F) de la

sección II de la Circular 49 del 12 de agosto del 2010 del Director del Servicio, donde al tratar distintas "Situaciones especiales que deben tenerse presente respecto de las limitaciones temporales contempladas en el Artículo 59 del Código Tributario para el ejercicio de las facultades fiscalizadoras", dictamina que "el inciso final del nuevo artículo 59 que se comenta, establece un plazo de carácter especial, pues no tiene excepciones, para fiscalizar y resolver las peticiones de **devolución** relacionadas con absorciones de pérdidas. Por consiguiente, la fiscalización de las referidas peticiones de **devolución** debe efectuarse en el término de doce meses que el legislador ha establecido, pues éste rige a todo evento". Es decir, el propio organismo recurrente admite que el límite temporal del procedimiento de fiscalización contemplado en el inciso final del artículo 59 del Código Tributario, una vez iniciado éste, es de 12 meses, y no todo el tiempo que reste de prescripción.

Huelga señalar que si el artículo 59 no tuviera el efecto de acotar el período de la fiscalización y hubiese de estarse simplemente a los plazos de prescripción, sencillamente la dictación de dicha norma habría sido innecesaria." (Corte Suprema, considerando 18º).

"Que, en conclusión, por las razones ya desarrolladas, no han errado en la aplicación del derecho los recurridos al concluir que la Res. Ex. N° 8214, de 29 de agosto de 2011, se dictó fuera del plazo de doce meses establecido en el artículo 59 inciso final del Código Tributario y que, por consiguiente, la pretensión de la sociedad reclamante en orden a obtener la declaración de dejar sin efecto el señalado acto administrativo debía ser acogida." (Corte Suprema, considerando 29º).

"Que, finalmente, el segundo grupo de normas que se denuncian como infringidas corresponde al artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta en relación con el artículo 33 N° 1 letra g) del mismo cuerpo legal, por cuanto, en la determinación del resultado tributario de la reclamante se rebajaron en calidad gastos una serie de partidas que no cumplen con los requisitos legales.

Atendido lo antes declarado, esto es, que la Resolución reclamada fue dictada fuera del plazo legal previsto para ello, no han errado los jueces del grado al omitir pronunciamiento sobre estos asuntos de fondo, por lo que las alegaciones que desarrolla el recurso en este punto carecen de influencia sustancial en lo dispositivo del fallo." (Corte Suprema, considerando 30º).

MINISTROS:

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Milton Juica A., Carlos Künsemüller L., Haroldo Brito C., Lamberto Cisternas R., y Jorge Dahm O.

TEXTOS COMPLETOS:

SENTENCIA DE LA CORTE DE APELACIONES:

Concepción, veinticinco de septiembre de dos mil catorce.

Visto:

En la sentencia en alzada, se substituyen las expresiones "Décimoprimer" y "Décimosegundo", en los motivos que les suceden, por "Undécimo" y "Duodécimo", respectivamente, y se tiene, además, presente:

1.- Que se ha deducido apelación por el Servicio de **Impuestos** Internos en contra de la sentencia que acogió la reclamación de la contribuyente Salmones Camanchaca S.A., en contra de la resolución exenta N° 8214 de 29 de agosto de 2011 del Servicio de **Impuestos** Internos y validó los resultados tributarios de la reclamante en su declaración de impuesto a la renta, Formulario 22, folio N° 86178020, año tributario 2010, sólo en cuanto a aquellos que fundan la solicitud de **devolución** de pagos provisionales por utilidades absorbidas, ordenándose la **devolución** pendiente, más reajustes, sin costas.

Funda su apelación en que se ha interpretado erróneamente por el a quo el artículo 59 inciso final del Código Tributario, al concluir que se trata de un plazo de caducidad no interrumpido con la citación N° 35, conforme a la interpretación administrativa, confusión de conceptos, silencio administrativo y facultades del Servicio de **Impuestos** Internos que indica.

Sostiene además que la actuación del Servicio se enmarca en sus facultades fiscalizadoras, acorde a los artículos 60 y 63 del Código Tributario y en el análisis de las partidas rechazadas en la determinación de la renta líquida imponible de la asociación.

2.- Que es un hecho inconcuso que el 23 de abril de 2010, la contribuyente presentó su declaración de Impuesto a la Renta, en la que solicitó la **devolución** de un saldo a su favor por \$715.599.596, por concepto de Pago Provisional por Utilidades Absorbidas. Son hechos de igual carácter que el 1 de abril de 2011, se emitió y notificó la citación n° 35 a la compañía contribuyente, la que el día 26 de dicho abril, solicitó y obtuvo una prórroga para su contestación hasta el 17 de mayo de 2011; pendiente este plazo, el Servicio de **Impuestos** Internos, dictó el 27 de abril de 2011, la resolución N° 4186, que acogió en parte la **devolución** de **impuestos** solicitada por la sociedad contribuyente, por dicho concepto y por un monto de \$300.917.570 y que el 29 de agosto de 2011, el Servicio dictó la resolución exenta N° 8214, disponiendo una **devolución** adicional a la otorgada en la resolución N° 4186, por \$7.470.303.

3.- Que el artículo 59 del Código Tributario, modificado por el n° 4 del artículo único de la ley n° 20420, publicada en el Diario Oficial de 19 de febrero de 2010 y vigente a contar de esa misma fecha, regula diversas hipótesis y plazos dentro de los que se debe efectuar el proceso de fiscalización por el Servicio de **Impuestos** Internos, y así dispone: "Dentro de los plazos de prescripción, el Servicio podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes. Cuando se inicie una fiscalización mediante requerimiento de antecedentes que deberán ser presentados al Servicio por el contribuyente, se dispondrá del plazo fatal de nueve meses, contado desde que el funcionario a cargo de la fiscalización certifique que todos los antecedentes solicitados han sido puestos a su disposición para, alternativamente, citar para los efectos referidos en el artículo 63, liquidar o formular giros".

"El plazo señalado en el inciso anterior será de doce meses, en los siguientes casos:

- a) Cuando se efectúe una fiscalización en materia de precios de transferencia.
- b) Cuando se deba determinar la renta líquida imponible de contribuyentes con ventas o ingresos superiores a 5.000 unidades tributarias mensuales.
- c) Cuando se revisen los efectos tributarios de procesos de reorganización empresarial.
- d) Cuando se revise la contabilización de operaciones entre empresas relacionadas.

No se aplicarán los plazos referidos en los incisos precedentes en los casos en que se requiera información a alguna autoridad extranjera ni en aquéllos relacionados con un proceso de recopilación de antecedentes a que se refiere el número 10 del artículo 161".

A continuación y en su inciso final, manda: "El Servicio dispondrá de un plazo de doce meses, contado desde la fecha de la solicitud, para fiscalizar y resolver las peticiones de **devolución** relacionadas con absorciones de pérdidas".

4.- Que el artículo 59 del Código Tributario contiene "plazos fatales (plazos de caducidad)" (Rodrigo Ugalde Prieto y otro. "La Prescripción en Materia Tributaria". LegalPublishing. Tercera Edición, agosto de 2012, pág: 220), para que el Servicio de **Impuestos** Internos desarrolle su labor de fiscalización. Así se establece una regla general para el caso en que se inicie una fiscalización mediante requerimiento de antecedentes al contribuyente, en cuyo caso, el Servicio de **Impuestos** Internos dispone de nueve meses contados desde que el funcionario a cargo de la fiscalización certifique que todos los antecedentes solicitados han sido puestos a su "disposición para, alternativamente, citar para los efectos referidos en el artículo 63, liquidar o formular giros" y en su inciso final, que regula la situación de autos, establece una excepción a esta regla general, no sólo en cuanto a la extensión del plazo al fijar uno mayor al anterior, sino que también respecto al cómputo de su inicio y finalidad. Así el inciso final, establece un plazo de doce meses, "contado desde la fecha de la solicitud, para fiscalizar y resolver las peticiones de **devolución** relacionadas con absorciones de pérdidas".

El hecho que el plazo establecido en el inciso final de este artículo, es un plazo de caducidad, se halla corroborado por lo instruido en la letra F) N° 4 de la Circular 49 del 12 de agosto del 2010 del Director del Servicio de **Impuestos** Internos, al señalar que en él se "establece un plazo de carácter especial, pues no tiene excepciones, para fiscalizar y resolver las peticiones de **devolución** relacionadas con absorciones de pérdidas. Por consiguiente, la fiscalización de las referidas peticiones de **devolución** debe efectuarse en el término de doce meses que el legislador ha establecido, pues éste rige a todo evento".

5.- Que "la caducidad significa que algo -generalmente una facultad o un llamado derecho potestativo- nace con un plazo de vida y que, pasado éste se extingue. Se trata de que la facultad o el derecho que sea es de duración limitada" (Manuel Albaladejo. Derecho Civil, T. I. vol. II, pág: 534; citado por Francisco Escalona Riveros en: "La Prescripción Extintiva en Materia Civil". Memoria de prueba, Fondo de Publicaciones Universidad de Concepción, 1995, pág: 51).

La caducidad actúa en forma automática, es siempre apreciable de oficio, de tal modo que opera para determinar la pérdida de un derecho o acción por su no ejercicio durante el plazo señalado por la ley, sin que las partes y los Tribunales puedan contener su actividad y consecuencias extintivas, las que se producen por el mero transcurso del tiempo. Esta institución se caracteriza porque se aprecia de oficio por el tribunal, su plazo no admite suspensión ni interrupción y sólo puede evitarse mediante la realización de un acto impeditivo de la caducidad (Francisco Escalona Riveros, obra citada, págs. 51, 54, 55).

6.- Que establecido el hecho que el 23 de abril de 2010, la contribuyente Salmones Camanchaca S.A., presentó su solicitud de **devolución** de un saldo a su favor por \$715.599.596 por concepto de Pago Provisional por Utilidades Absorbidas y que sólo el 29 de agosto de 2011, esto es, transcurrido el plazo de doce meses establecido en el inciso final del artículo 59 del Código Tributario, el Servicio de **Impuestos** Internos dictó la resolución N° 814, acogiendo en parte la **devolución de impuestos** solicitada por la sociedad contribuyente, ha de concluirse que el Servicio de **Impuestos** Internos resolvió dicha petición una vez transcurrido el plazo de caducidad del que disponía para tal propósito y que, en consecuencia, se encontraba extinguida inexorablemente su facultad para pronunciarse acerca de aquella, por lo que el acto administrativo así dictado resulta infructuoso para la finalidad pretendida por el Servicio.

Tratándose de un plazo de caducidad, las facultades de revisión y decisión del Servicio de **Impuestos** Internos se extinguieron por el mero transcurso del tiempo, sin necesidad entonces de recurrir a la figura del silencio administrativo como sostiene el apelante.

7.- Que no obsta la conclusión anterior, el hecho que el 5 de mayo de 2010, el Servicio de **Impuestos** Internos informó a la Salmones Camanchaca S.A., las objeciones a su declaración de impuesto a la renta año tributario 2010 y que, en definitiva, con la documentación aportada por esta sociedad, no haya sido posible determinar la procedencia de la **devolución** solicitada por concepto de Pago Provisional de Utilidades Absorbidas en su declaración, como se indica en la resolución N° 8214 o que se haya cursado la citación N° 35 de 1 de abril de 2011 (fojas 37, 44), en que se solicitó a la misma contribuyente que rectifique, aclare o confirme su declaración de impuesto a la renta Año Tributario 2010 en la relativo a la procedencia de la deducción como gasto necesario para producir la renta el 85% de la pérdida generada; porque, en efecto, sólo a través de este acto administrativo terminal constituido por la resolución N° 8214 de autos y transcurrido el plazo de caducidad de doce meses, se resolvió la petición de **devolución** de la contribuyente relacionada con absorciones de pérdidas.

8.- Que conforme a lo dispuesto en los artículos 96 y 97 del Decreto Ley n° 824, sobre Impuesto a la Renta, la solicitud de **devolución** de pagos provisionales por utilidades absorbidas de la contribuyente Salmones Camanchaca S.A., correspondiente al año tributario 2010, debe ser devuelta al tiempo de presentar su declaración anual por el Servicio de Tesorerías al contribuyente en una sola cuota, dentro de los treinta días siguientes a la fecha en que venza el plazo normal para presentar la declaración anual de impuesto a la renta.

9.- Que de acuerdo a las normas indicadas, el Servicio de **Impuestos** Internos ante una solicitud de **devolución** de **impuestos** debe en principio aceptarla, ello sin perjuicio de sus facultades para revisar y resolver respecto de tal solicitud, pero dentro de los plazos de caducidad establecidos en el artículo 59 del Código Tributario; lo que en este caso, no sucedió como se ha establecido.

10.- Que conforme a lo señalado el recurso de apelación debe desestimarse y, en consecuencia, es innecesario pronunciarse acerca de las consideraciones de fondo invocadas por le apelante para el rechazo del rechazo del reclamo.

11.- Que el Servicio de **Impuestos** Internos ha tenido motivos plausibles para litigar por lo que no será condenado en costas.

Por estas consideraciones y lo dispuesto en los artículos 59 y 143 del Código Tributario, 186 del Código de Procedimiento Civil y demás disposiciones citadas, se confirma la sentencia apelada de 2 de julio de 2013, escrita de fojas 309 a 349 vuelta, sin costas.

Regístrese y devuélvase.

Redactó Camilo Álvarez Órdenes, ministro titular.

Rol N° 59-2013.-

PRONUNCIADO POR LA SEXTA SALA integrada por los Ministros Sra. Matilde Esquerré Pavón, Sr. Camilo Álvarez Órdenes y abogado integrante Sr. Rodrigo Fuentes Guíñez.

SENTENCIA DE LA CORTE SUPREMA:

Santiago, cinco de abril de dos mil dieciséis.

Vistos:

En estos autos ingreso Rol N° 27.330-14 de esta Corte Suprema, seguidos en procedimiento general de reclamación tributaria, por sentencia de dos de julio de dos mil trece dictada por el Tribunal Tributario y Aduanero de la Región del Biobío, se hizo lugar a la reclamación interpuesta por Salmones Camanchaca S.A. en contra de la Res. Ex. N° 8214 de 29 de agosto de 2011 emitida



por la VIII Dirección Regional Concepción del Servicio de **Impuestos** Internos; se validan en su totalidad los resultados tributarios determinados por la sociedad reclamante en su declaración de Impuesto a la Renta, Formulario 22, Folio N° 86178020, correspondiente al año tributario 2010, solo en cuanto a aquellos que fundan la solicitud de **devolución** de pagos provisionales por utilidades absorbidas; y se ordena a la VIII Dirección Regional del Servicio de **Impuestos** Internos proceder con las devoluciones pendientes, debidamente reajustadas, a favor de la sociedad reclamante.

Apelada esta resolución por el Servicio de **Impuestos** Internos, una sala de la Corte de Apelaciones de Concepción la confirmó por sentencia de veinticinco de septiembre de dos mil catorce, escrita a fs. 418 y ss.

Contra esta última decisión, la reclamada dedujo recurso de casación en el fondo, el que se ordenó traer en relación por decreto de fs. 460.

Y considerando:

Primero: Que en el recurso de casación en el fondo interpuesto por el Servicio de **Impuestos** Internos (en adelante, Servicio), se denuncia la errónea aplicación de los siguientes artículos: a) 59 del Código Tributario, en relación con los artículos 19 al 23 del Código Civil y con el artículo 31 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta; y b) 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta en relación al artículo 33 N° 1 letra g) del mismo cuerpo legal.

En cuanto al primer grupo de normas que denuncia infringidas, parte señalando que el fallo impugnado, al determinar el sentido y alcance del artículo 59 del Código Tributario ha vulnerado las normas de interpretación de las leyes contenidas en el Código Civil.

Precisa que el primer error en que incurre la sentencia es que para interpretar los efectos del inciso final del artículo 59 hace aplicable parcialmente lo dispuesto en el inciso primero de la misma disposición, y así aplica el inciso primero al inciso final para efectos de establecer que el plazo de 12 meses fijado en este último es de carácter fatal, pero no en cuanto a las alternativas que se le otorgan al Servicio en el inciso primero para citar, liquidar o girar, concluyendo los recurridos que no basta con la citación para entender que el Servicio "fiscalizó y resolvió" en la forma que prescribe el inciso final. La sentencia arriba a esa conclusión indicando que por aplicación del inciso primero el plazo del inciso final es fatal, sin embargo para determinar con qué tipo de actuación se satisface la exigencia de fiscalizar y resolver, dado que tales expresiones no están definidas por el legislador se debe recurrir al Diccionario de la Real Academia Española para determinar su sentido y alcance y elige una de las once acepciones que se le da al vocablo resolver -"tomar una decisión fija y decisiva"-, la que a juicio del recurrente es la que menos se condice con la intención del legislador, con la coherencia que deben guardar las partes de una misma norma y las disposiciones de un mismo cuerpo legal, lo cual conduce a entender, en su opinión, que la exigencia legal de fiscalizar y resolver también se satisface con la Citación.

Al efecto, el recurso desarrolla los elementos gramatical, lógico e histórico de interpretación de las leyes contenidos en los artículos 19 a 22 del Código Civil y luego fundamenta la errónea aplicación del artículo 59 del Código Tributario en relación con el artículo 31 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta -cuyos argumentos, para evitar reiteraciones innecesarias, serán expuestos al momento de su estudio-.

En el segundo capítulo del recurso se denuncia la errónea aplicación del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta en relación con el artículo 33 N° 1 letra g) del mismo cuerpo legal, por cuanto, en la determinación del resultado tributario de la reclamante se rebajaron en calidad de gastos una serie de partidas que no cumplen con los requisitos legales, a saber, facturas contabilizadas en la Asociación y que dan cuenta de operaciones realizadas con anterioridad a la celebración de la misma, indemnización por término de contrato de Prestación de Servicios Marítimos celebrado entre Pesquera Camanchaca S.A. y Naviera Detroit Chile S.A., y depreciación tributaria rebajada en la determinación del resultado tributario de la Asociación.

Luego de exponer la forma en que los errores reseñados han influido sustancialmente en lo dispositivo del fallo recurrido, solicita se invalide éste y se dicte la sentencia de reemplazo que "resuelva revocar el fallo de segunda instancia" (sic.), y como consecuencia de ello confirme la Resolución Exenta N° 8214 de fecha 29 de agosto del 2011, con costas.

Segundo: Que en el motivo sexto del fallo de primer grado, confirmado en alzada, se fijan como hechos no controvertidos, en lo que ahora interesa, los siguientes:

a) "Que, con fecha 23 de abril de 2010 Salmones Camanchaca S.A, presentó su declaración de Impuesto a la Renta, Año Tributario 2010, Formulario 22, Folio N° 86178020; solicitando una **devolución** ascendente a \$715.599.596, por concepto de pago provisional por utilidades absorbidas (PPUA)".

b) "Que, con fecha 1 de abril de 2011 se notificó a Salmones Camanchaca S.A. la Citación N° 35, emitida por la VIII Dirección Regional Concepción del Servicio de **Impuestos** Internos".

c) "Que, con fecha 27 de abril de 2011 se dictó por la VIII Dirección Regional del Servicio de **Impuestos** Internos la Resolución Exenta N° 4186, notificada el mismo día a la sociedad reclamante, mediante la cual se da lugar en parte a la solicitud de **devolución** contenida en el Formulario 22, Folio N° 86178020, correspondiente al Año Tributario 2010, esto es, por la suma de \$300.917.570".

d) "Que, con fecha 29 de agosto de 2011, se dictó por la misma VIII Dirección Regional del Servicio de **Impuestos** Internos, la Resolución Exenta N° 8214, pronunciándose sobre la misma petición contenida en el Formulario 22, Folio N° 86178020, correspondiente al Año Tributario 2010; disponiéndose en esta oportunidad una **devolución** adicional a la ya otorgada en la

Resolución Exenta N° 4186, de 27 de abril de 2011, por \$7.470.303".

Tercero: Que el artículo 59 del Código Tributario que rige la materia controvertida en autos, dispone lo siguiente:

"Dentro de los plazos de prescripción, el Servicio podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes. Cuando se inicie una fiscalización mediante requerimiento de antecedentes que deberán ser presentados al Servicio por el contribuyente, se dispondrá del plazo fatal de nueve meses, contado desde que el funcionario a cargo de la fiscalización certifique que todos los antecedentes solicitados han sido puestos a su disposición para, alternativamente, citar para los efectos referidos en el artículo 63, liquidar o formular giros.

El plazo señalado en el inciso anterior será de doce meses, en los siguientes casos:

- a) Cuando se efectúe una fiscalización en materia de precios de transferencia.
- b) Cuando se deba determinar la renta líquida imponible de contribuyentes con ventas o ingresos superiores a 5.000 unidades tributarias mensuales.
- c) Cuando se revisen los efectos tributarios de procesos de reorganización empresarial.
- d) Cuando se revise la contabilización de operaciones entre empresas relacionadas.

No se aplicarán los plazos referidos en los incisos precedentes en los casos en que se requiera información a alguna autoridad extranjera ni en aquéllos relacionados con un proceso de recopilación de antecedentes a que se refiere el número 10 del artículo 161.

El Servicio dispondrá de un plazo de doce meses, contado desde la fecha de la solicitud, para fiscalizar y resolver las peticiones de **devolución** relacionadas con absorciones de pérdidas".

Cuarto: Que en relación a la correcta interpretación del inciso final del artículo 59 del Código Tributario recién transcrito, el juez a quo explicó en el basamento duodécimo de su fallo que, si bien es cierto, el inciso 1° del mismo precepto comienza señalando que "dentro de los plazos de prescripción, el Servicio podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes", de esa sola circunstancia no se sigue que los lapsos que a continuación establece posean semejante naturaleza -que sean plazos de prescripción-. Precisa que los plazos de prescripción se regulan en los artículos 200 y 201 del Código de la especialidad, reconociéndoles expresamente el inciso 2° de esta última disposición tal carácter, cuando en alusión a ambos, indica: "Estos plazos de prescripción se interrumpirán". Enseguida, anota que el mencionado artículo 59 establece tres clases distintas de plazos, todos ellos de carácter fatal, en dos de ellos así reconocido expresamente por la norma, mientras que respecto del contenido en el inciso final - que aquí interesa-, deja en claro que el Servicio dispone únicamente "de un plazo de doce meses"

para fiscalizar y resolver. Esta característica, sumada a la circunstancia de que -conforme al artículo 41 del Código Civil, aplicable por disposición del artículo 2° del Código Tributario- un acto ejecutado fuera de esos márgenes no es válido, así como al hecho de que la prescripción se norma en los artículos 200 y 201 del Código de la especialidad, permite concluir que el artículo 59 del mismo texto legal contiene y regula plazos de caducidad.

Aclara el magistrado que no es que la potestad pública del órgano fiscalizador esté sujeta a un plazo extintivo, pues en abstracto no puede desaparecer por su no ejercicio; lo que ocurre es que, frente a determinadas situaciones de hecho el legislador tributario exige que dichas potestades se ejecuten en un determinado lapso, que es cosa distinta.

En el basamento décimo tercero expresa que la caducidad supone la existencia de una situación jurídica transitoria que no se encuentra totalmente consolidada, la cual pende de un plazo fatal dentro del cual debe ejecutarse una carga o, como en el caso de autos, ejercerse una potestad pública. Por lo tanto, el ejercicio concreto -que no en abstracto- de ese poder público está sujeto a extinguirse en el evento de que no se ejerza en un plazo perentorio.

Agrega que lo apuntado es precisamente lo que ocurre en el caso sub judice, puesto que la petición de **devolución** de pagos provisionales por utilidades absorbidas (en adelante, PPUA) genera una situación jurídica transitoria o de incertidumbre que no se encuentra totalmente consolidada, siendo la autoridad tributaria la llamada a clarificarla ejerciendo sus potestades públicas dentro de un plazo fatal -doce meses contados desde la fecha de la solicitud- a fin de verificar las exigencias de oportunidad, veracidad e integridad de la declaración que contiene la petición, so pena de no ser válida la actividad desplegada fuera de esos márgenes.

Luego de pronunciarse sobre la naturaleza jurídica del plazo consagrado en el inciso final del artículo 59 del Código Tributario -de caducidad-, el fallo se aboca a dilucidar en qué consiste la actividad que el Servicio es llamado a desplegar dentro de aquel lapso de 12 meses, esto es, de las voces "fiscalizar" y "resolver", las cuales, como señala en el motivo décimo cuarto no aparecen definidas en el Código Tributario.

En el razonamiento décimo sexto, respecto de la voz "fiscalizar" no siendo definida por el legislador tributario ni correspondiendo, strictu sensu, a una palabra técnica, acude al significado que entrega a su respecto el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, de lo cual concluye que la facultad de fiscalizar que ostenta el Servicio consiste efectivamente en "criticar y traer a juicio las acciones u obras de los contribuyentes", potestad pública de fiscalizar del Servicio de **Impuestos** Internos que se circunscribe a la verificación del correcto accertamiento de la obligación tributaria y de su pago, así como del cumplimiento exacto, íntegro y oportuno de las demás obligaciones de carácter colaterales o periféricas; todo a través de los medios de fiscalización que el legislador expresamente consagra.

En lo concerniente al concepto "resolver", en el basamento decimoséptimo se indica que al no

estar definido en el Código Tributario cabe también acudir al Diccionario de la Real Academia Española que en su primera acepción define "resolver" como "tomar determinación fija y decisiva" y, a partir de esa definición, al igual como ocurre con la facultad de fiscalizar, resulta lógico entender que el Servicio, para tomar o adoptar una determinación fija y decisiva, necesita de un instrumento jurídico que concrete el ejercicio de esa potestad pública, a saber: un acto administrativo denominado "Resolución", para cuya definición son aplicables las normas contenidas en la Ley N° 19.880, en particular su artículo 3°, de lo que resulta posible conceptualizar la resolución como "un acto administrativo -orden escrita- que dictan las autoridades del Servicio de **Impuestos** Internos, dotadas de poder de decisión, sobre asuntos propios de su competencia".

En el considerando décimo octavo concluye el sentenciador que "fiscalizar" y "resolver" importan actuaciones de significación distinta, sin que se oponga a ello la circunstancia de que un determinado medio de fiscalización posea la misma naturaleza jurídica que una resolución, esto es, ser un acto administrativo.

Derivado de los razonamientos anteriores, declara en el motivo decimonono que no lleva la razón el Servicio cuando sostiene que la Citación es un acto al que debe dársele el carácter de Resolución y, por tanto, el mérito suficiente para estimar resuelta la solicitud de **devolución** de PPUA, pues de la confrontación de los conceptos "Citación" y "Resolución" se concluye que esos actos administrativos difieren en sus finalidades, pues mientras la primera tiene por preciso objeto que el contribuyente presente una declaración o rectifique, aclare, amplíe o confirme la anterior, la segunda solo se limita, en unos casos, a contener la decisión de la Administración Tributaria de aceptar o denegar una petición formulada por un contribuyente, como precisamente ocurre con las solicitudes de **devolución** relacionadas con absorción de pérdidas del artículo 59 inciso final del Código Tributario, y en otros, a ejercer de manera unilateral una determinada potestad. No cabe duda que previo al ejercicio de un determinado medio de fiscalización debe existir la voluntad por parte de la autoridad de así disponerlo, pero ello no puede equivaler a una Resolución en el sentido en que la Ley N° 19.880 de 2003 lo entiende. Vale decir, por mucho que la defensa fiscal exprese que frente a la **devolución** impetrada por la sociedad reclamante ese Servicio "resuelve emitir Citación N° 35", de ningún modo semejante decisión comporta dar respuesta concreta a la solicitud que la sociedad reclamante formulara en su declaración de Impuesto a la Renta del Año Tributario 2010.

A lo anterior, el sentenciador a quo añade otra razón de carácter material que obtiene de la comparación de la copia simple de la Citación N° 35 y de la Resolución Ex. N° 8214, donde en la primera la entidad fiscal, como conclusión de los razonamientos previos que en él expresa, conmina a la sociedad contribuyente a desplegar alguna de las acciones allí descritas sin emitir ninguna decisión o pronunciamiento en torno a la solicitud formulada por esta última en su declaración de Impuesto a la Renta. Mientras en el segundo (Resolución Ex. N° 8214) el Servicio toma o adopta una determinación fija y decisiva en relación con la petición de **devolución** de PPUA, dando en parte lugar a ella. Las diferencias son notorias, y dejan en evidencia que el obrar

del ente fiscal en otro y otro acto administrativo ha sido consecuente con la naturaleza jurídica de cada uno.

Finalmente, en el considerando vigésimo quinto dictamina que, a partir de los hechos antes establecidos fluye con claridad meridiana que entre el 23 de abril de 2010, fecha de presentación de la solicitud de **devolución** de pagos provisionales por utilidades absorbidas contenida en la declaración de Impuesto a la Renta del Año Tributario 2010, y el 29 de agosto de 2011, fecha de la Resolución Exenta N° 8214 impugnada, transcurrió en exceso el plazo de doce meses que ostentaba el Servicio para fiscalizar y resolver la antedicha petición de **devolución**.

Quinto: Que, la sentencia de alzada impugnada, para confirmar la de primer grado que se viene comentando, desarrolla consideraciones y establece hechos de manera similar a los del a quo, que no alteran sino sólo reafirman lo ya extractado arriba.

Sexto: Que en cuanto a las infracciones denunciadas por el recurrente, como se dijo, éstas consisten en a) la errónea aplicación del 59 del Código Tributario, en relación con los artículos 19 al 23 del Código Civil y con el artículo 31 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y b) la errónea aplicación del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta en relación al artículo 33 N° 1 letra g) del mismo cuerpo legal.

Séptimo: Que, en primer término, alega el recurso la vulneración del artículo 19, inciso primero, del Código Civil, por desatención del elemento gramatical de interpretación, ya que, aun cuando coincide que a falta de una definición legal debe recurrirse a la que del vocablo "resolver" entrega el Diccionario de la Real Academia Española, ante la existencia de diversas acepciones del mismo vocablo debe elegirse aquella que guarda relación con el contexto de la norma, la que correspondería a "decidirse a decir o hacer algo" (acepción 9) y no a aquella por la que opta el sentenciador, esto es, "tomar determinación fija y decisiva", ya que esta acepción no guarda relación con distintas partes de la misma norma y en definitiva con la forma en que se llevan a efecto por parte del Servicio las revisiones de las solicitudes de **devolución** de PPUA, en definitiva, la Citación es un acto de decisión del Servicio que es consecuencia de la revisión que se efectúa de los antecedentes declarados y aportados por los contribuyentes.

Así, explica, "utilizando el elemento gramatical de interpretación de la Ley, que es aquel que permite establecer el o los sentidos y alcances de la ley haciendo uso del tenor de las propias palabras utilizadas por el legislador, debemos concluir que Resolver significa decidir sobre la procedencia de la solicitud de **devolución**, esto es, decidir si se devuelve o no en los términos en que se encuentra su declaración de impuesto a la Renta".

Señala luego que, "si bien las palabras fiscalizar o resolver pudieran parecer palabras de uso corriente, se debe tener presente que son palabras utilizadas en el contexto de un procedimiento tributario, por lo que se trata de palabras técnicas utilizadas en el área específica del derecho tributario, por lo tanto de conformidad al artículo 21 del Código Tributario debe ser tomadas en el

sentido que se le dé en el ámbito tributario".

De lo dicho, se sigue en opinión del recurrente, "que la interpretación contenida en la sentencia vulnera expresamente las normas de los artículos 19 inciso 1° y 21 del Código Civil que contienen el elemento gramatical de interpretación de la ley".

Octavo: Que el artículo 19, inciso primero, del Código Civil, impone la siguiente prohibición al intérprete: "Cuando el sentido de la ley es claro, no se desatenderá su tenor literal, a pretexto de consultar su espíritu", por lo que dicha norma sólo puede ser transgredida si, siendo claro el sentido de la ley, de todas formas se desatiende su tenor literal, cuestión que en la especie no se presenta pues, el recurrente no discute que el sentido del vocablo "resolver" contenido en el inciso final del artículo 59 del Código Tributario no es claro, producto de lo cual esa parte -al igual que los recurridos- acude a diversos otros elementos de interpretación para salvar tal obscuridad - uso que se le da en el ámbito tributario, elemento lógico y sistemático e historia de la ley-. Es más, reafirma que el sentido del inciso final del artículo 59 del Código Tributario no es claro y, por ende, no resulta posible estarse al mero "tenor literal" del vocablo "resolver", que el propio recurrente reconozca que éste tiene 11 acepciones y que para determinar cuál resulta ajustada al caso de autos, debe acudir a diversos otros elementos de interpretación adicionales al elemento gramatical.

Sin perjuicio de lo anterior, dado que los sentenciadores, al igual que el recurrente, en concreción del elemento gramatical de interpretación, echan mano a una de las acepciones que el Diccionario de la Real Academia Española señala para el vocablo "resolver", no resulta posible afirmar entonces que los recurridos hayan desconocido el elemento gramatical de interpretación, pues tanto la acepción que postula el recurrente como aquella por la que optan los sentenciadores, se desprende del tenor de las mismas palabras utilizadas por la ley, y si ha de prevalecer una acepción sobre otra, ello corresponderá entonces al adecuado uso de los demás elementos de interpretación, que se analizarán más adelante.

A mayor abundamiento, no deja de ser llamativo que el propio recurrente reconozca que "utilizando el elemento gramatical de interpretación de la Ley... debemos concluir que Resolver significa decidir sobre la procedencia de la solicitud de **devolución**, esto es, decidir si se devuelve ó no en los términos en que se encuentra su declaración de impuesto a la Renta", sentido que es precisamente el que propugnan los recurridos, pues la decisión si se devuelve o no los montos correspondientes a PPUA en los términos solicitados por el contribuyente, no se efectúa en la citación, sino en una resolución o liquidación posterior.

Noveno: Que, todavía más, atendiendo al mero tenor literal del inciso final del artículo 59 del Código Tributario, cabe destacar que dicha disposición exige dos actuaciones "copulativamente", esto es, "fiscalizar y resolver"- a diferencia del inciso primero que "alternativamente" ordena citar, liquidar o formular giros- y, dado que la citación, de manera inconcusa es una actuación de fiscalización -basta revisar el texto del artículo 63 del Código Tributario para así concluirlo, y sin

que la contingencia de que en algún procedimiento de fiscalización de emita al final y no durante el mismo, altere su naturaleza-, lo planteado por el Servicio implicaría que el inciso final del artículo 59 impondría al Servicio de manera redundante dos actuaciones de fiscalización dentro del mismo plazo, resultado interpretativo que por ello no puede ser compartido y que no hace sino corroborar que tales actuaciones -fiscalizar y resolver- deben tener naturaleza distinta, en la forma que bien discurren los jueces del grado.

Décimo: Que en lo concerniente al artículo 21 del Código Civil, sin perjuicio que el derecho tributario no constituye una "ciencia o arte" de aquellas a que alude el precepto citado, el recurrente alega que el término "resolución" debe ser tomado en el sentido que se le entrega "en el ámbito tributario", de lo que se infiere que la infracción vendría configurada por haberle dado los jueces un sentido ajeno al derecho tributario, lo cual no ocurre en la especie, al conceptualizarlo como "un acto administrativo -orden escrita- que dictan las autoridades del Servicio de **Impuestos** Internos, dotadas de poder de decisión, sobre asuntos propios de su competencia" (considerando 17° del fallo de primer grado).

Por otra parte, el recurrente tampoco ha demostrado que en el ámbito tributario -excluyendo para ello, huelga señalar, la jurisprudencia administrativa del propio Servicio- el vocablo "resolver" sea entendido en la forma que plantea, sino sólo postula lo que en su parecer, sería la definición que mejor se ajusta a diversos aspectos en que opera nuestro sistema tributario. Es más, la misma y engarzado con lo razonado en el motivo noveno ut supra, lo postulado por el recurrente -que "citar" es "resolver" la petición de **devolución**- parece ir en contra de lo que comúnmente en el ámbito tributario se entiende por citación, esto es, como un acto que forma parte del procedimiento administrativo de "fiscalización".

Undécimo: Que en virtud de las razones anteriores, es que los artículos 19, inciso primero, y 21 del Código Civil no han sido infringidos por la sentencia impugnada en la forma propuesta por el recurrente.

Duodécimo: Que en un segundo orden, en el recurso se arguye la vulneración del elemento lógico de interpretación contenido en los artículos 19, inciso 2°, y 22 del Código Civil al determinar el sentido y alcance del inciso final del artículo 59 del Código Tributario.

En lo relativo al inciso segundo del artículo 19 del Código Civil, más allá de aportar razones de orden sistemático, en este acápite el recurso no expone de qué manera la intención o espíritu de la modificación del inciso final del artículo 59 del Código Tributario se manifiestan "claramente" en esta misma norma o en la historia fidedigna de su establecimiento, motivo por el cual no puede estimarse vulnerado el aludido inciso segundo del artículo 19.

Décimo tercero: Que en lo tocante al artículo 22 del Código Civil, cabe examinar las alegaciones referidas al elemento lógico y sistemático de interpretación.



En primer término indica que si se entiende que el plazo establecido en el inciso final del artículo 59 del Código Tributario es fatal por aplicación del inciso 1° del mismo precepto, se debe de la misma manera entender que la expresión "resolver" que emplea el inciso final se satisface con la citación, al igual que en el inciso primero de la misma norma.

Este razonamiento no puede ser admitido, pues el carácter de fatal del plazo contemplado en el inciso final del artículo 59, más allá de que el contexto de la norma sirva para ratificarlo, se desprende de la misma redacción del texto en concordancia con lo prescrito en el artículo 49 del Código Civil por aplicación supletoria dispuesta por el artículo 2° del Código Tributario -tal como lo señalan los recurridos en el motivo 12° del fallo de primer grado-, así como porque el mencionado artículo 59 no alude -ni tampoco lo hace otra norma atingente a esta materia-, ni expresa ni tácitamente, a ninguna circunstancia por la que los plazos que contempla para efectuar la fiscalización puedan ser ampliados por causa legal o judicial y, por tanto, se trata de un plazo fatal tal como expresamente lo reconoce el propio Servicio en la letra e) de la sección II de la Circular N° 49 de 12 de agosto de 2010, al manifestar que todos los plazos previstos en el artículo 59 del Código Tributario "son de carácter fatal, lo que implica que las actuaciones que se ejecuten fuera de los mismos no obligarán al contribuyente".

Por otro lado, no puede asimilarse la concordancia que existe entre la naturaleza de los distintos plazos que contiene el artículo 59, con lo relativo a las actuaciones que el Servicio debe realizar dentro de esos plazos, pues respecto del primer asunto se comienza señalando en el inciso primero que se trata de un plazo fatal y los incisos siguientes sólo se encargan de modificar la extensión de ese plazo, el inicio de su cómputo y los casos en que no tiene aplicación, pero sin alterar su naturaleza; en cambio, en la segunda materia la variación de los términos técnicos utilizados es patente, basta poner atención en el reemplazo de "liquidación" por "resolución" y en la sustitución de la conjunciones "o" por "y", todo ello, acorde a la distinta naturaleza y particularidades de las situaciones que trata y que se comentarán más adelante.

En ese orden de ideas, de ser correcto lo postulado en el recurso -que no lo es-, hubiese bastado que en el caso de solicitudes de **devolución** de PPUA el inciso final del artículo 59 hubiese precisado únicamente que el plazo es de 12 y no 9 meses y que aquél se cuenta desde la presentación de la solicitud, sin agregar nada sobre las actuaciones que deben realizarse dentro de esos 12 meses pues, al igual que como ocurre con el inciso segundo del artículo 59, se entendería que la actuación del Servicio consiste alternativamente en citar, liquidar o girar. Sin embargo, al darse la tarea de expresar nuevamente las actuaciones que debía realizar el Servicio dentro de ese plazo, y hacerlo de manera sustancialmente diversa que en el inciso primero, no hace sino denotar el cambio de criterio del legislador en este asunto.

Décimo cuarto: Que también arguye el recurrente que carece de lógica sostener que en el caso de las solicitudes de **devolución** de PPUA, el legislador haya querido establecer mayores limitaciones en cuanto a las acciones que debe realizar el Servicio dentro del plazo que le concede la ley, lo cual no se condice con la intención claramente manifestada en la norma en orden a

otorgarle mayor plazo para pronunciarse en aquellos casos más complejos y, además, porque tratándose del inciso final del artículo 59 la materia que se debe revisar es la constitución de la pérdida tributaria, la que muchas veces proviene de muchos años antes y, por último, no es lógico pensar que para todos los demás casos establecidos en el artículo 59 en que el plazo se cuenta desde que se certifica que el contribuyente ha puesto a disposición del Servicio todos los antecedentes que se deben revisar, la actuación que debe realizar este órgano fiscalizador se satisfaga con la Citación, mientras que en el caso del inciso final, en que el plazo corre desde la solicitud del contribuyente, fecha en la que el Servicio no cuenta con los antecedentes que debe revisar, el Servicio deba resolver irrevocablemente la petición efectuada. Asevera entonces que, de mantenerse la interpretación atacada, cuando el contribuyente solicite **devolución** de PPUA el Servicio tendría el plazo de 12 meses para decidir irrevocablemente si el contribuyente tiene o no derecho a la **devolución**, aun cuando el contribuyente no haya aportado antecedentes o los haya aportado en el mes 11° después de efectuada su solicitud.

Décimo quinto: Que los cuestionamientos antes reseñados no reparan en las sustantivas diferencias que pueden advertirse entre la fiscalización relacionada con una solicitud de **devolución** por PPUA y otro tipo de fiscalizaciones en que se pesquisa una errónea declaración de **impuestos** o la omisión de la misma, puesto que en la primera se trata de una solicitud de **devolución** de **impuestos** previamente pagados por el contribuyente, es decir, éste alega un crédito contra el Fisco y, de ese modo, si el peticionario no aporta los antecedentes que el Servicio le requiere para justificar tal solicitud el resultado natural será la denegación de la **devolución**, debiendo entonces el contribuyente para obtenerla iniciar un largo procedimiento de reclamación -el de autos fue iniciado en febrero del año 2012-, por lo que regularmente el contribuyente no evadirá la presentación de toda la documentación contable requerida por el Servicio con el objeto de obtener con prontitud la pretendida **devolución**. Por el contrario, en procedimientos de fiscalización en que se pesquisa una errónea declaración de **impuestos** o la omisión de la misma de la que deriva una liquidación o giro, es decir, la persecución del cobro de una suma de dinero, podría presentarse la situación que teme el Servicio, esto es, que se evada o dilate la presentación de los antecedentes -en algunos casos hasta la instancia judicial del procedimiento de reclamación- con el objeto de diferir consiguientemente el cumplimiento de la obligación determinada por el Servicio en dichos actos.

De ese modo, de presentarse la situación temida por el recurrente, esto es, que frente a la no presentación de los antecedentes requeridos por el Servicio dicho organismo se vea forzado a resolver en esas circunstancias, parece lógico esperar que la resolución deniegue la **devolución** forzando al contribuyente a insistir en su petición mediante el procedimiento de reclamación, con la cortapisa además que puede venir de la inadmisibilidad probatoria reglada en el artículo 132, inciso 11°, del Código Tributario.

Al respecto, no está demás notar que en lo concerniente al caso sub lite, en el propio recurso de casación se indica que mediante carta aviso de fecha 5 de mayo de 2010 el Servicio informó a la contribuyente las objeciones efectuadas a su declaración de impuesto a la Renta año tributario

2010, las que decían relación con el control de la procedencia de la **devolución** de los PPUA, reconociéndose que, con la finalidad de aclarar las objeciones formuladas, la contribuyente aportó distinta documentación, sin afirmar el ente fiscalizador que aquélla no le haya entregado todos los antecedentes de que disponía para aclarar la procedencia de la **devolución** solicitada. Asimismo, no ha pasado inadvertido que la citación N° 35 se emite el 1° de abril de 2011, es decir, 11 meses después de la solicitud de **devolución**-de 23 de abril de 2010- y, además, el Servicio, después de conceder una prórroga para contestar esa citación hasta el 17 de mayo de 2011 -este hecho es afirmado en el propio recurso- y antes del vencimiento de esa prórroga, dictó la Res. Ex. N° 4186 de 27 de abril de 2011 -que concede **devolución** sólo por \$300.917.570 y que luego es sólo complementada por un monto menor por la Res. Ex. N° 8214 que conde **devolución** por \$7.470.303-.

De ese modo, en el caso de autos, el Servicio contó en los primeros meses desde que comenzó a correr el plazo previsto en el inciso final del artículo 59 del Código Tributario, con los antecedentes para resolver la solicitud de **devolución**, sea acogiéndola o denegándola, y si ello no ocurrió, ello obedece a causas no imputables al contribuyente.

Décimo sexto: Que en cuanto se arguye que se obvia que la norma buscó dar más plazo a los casos más complejos y, en particular, en la situación comprendida por el inciso final del artículo 59 se debe revisar la constitución de la pérdida tributaria la que muchas veces proviene de muchos años antes, cuestión que no sería compatible con no considerar cumplida la exigencia de resolver con la mera citación, sólo cabe apuntar que precisamente por ello -y principalmente, porque la Resolución que acepta la **devolución** implica un desembolso de dinero por parte del Fisco- es que el legislador estableció un plazo más amplio -12 meses- al común de 9 meses contemplado en el inciso primero.

Además, el reclamo del recurso parte de un supuesto errado, en cuanto sostiene que la solicitud de **devolución** de PPUA conlleva la revisión de la pérdida tributaria de años anteriores del peticionario, en circunstancias que lo que regula el inciso segundo del N° 3 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta dice relación con "pérdidas del ejercicio" que se imputan a utilidades no retiradas o distribuidas que ya habían pagado el impuesto de primera categoría, es decir, lo que proviene de ejercicios anteriores son las utilidades, no las pérdidas, pues cuando éstas se imputan a utilidades de ejercicios futuros -lo que el mismo artículo 31 N° 3 autoriza-, estas utilidades aún no han pagado el impuesto de primera categoría -lo que la imputación precisamente evita- y, por ende, no procede **devolución** alguna; por lo que no es efectivo -salvo alguna situación excepcional, que por tanto, no empece este argumento- que la complejidad de la fiscalización de una solicitud de **devolución** de PPUA tenga el origen que le atribuye el recurrente.

Décimo séptimo: Que en el mismo ámbito -elemento lógico-, arguye igualmente que la interpretación impugnada no guarda armonía con lo preceptuado en la primera parte del inciso 1° del artículo 59, cuando señala que: "Dentro de los plazos de prescripción, el Servicio podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes", con lo que deja sin

efecto los artículos 200 y 201 del Código Tributario en circunstancias que los plazos del artículo 59 no pueden alterar los de prescripción previstos en dichos preceptos.

Como cuestión preliminar, cabe mencionar que los plazos de prescripción de los artículos 200 y 201 del Código Tributario no parecen aplicables a la acción fiscalizadora ejercida sobre una solicitud de **devolución** de PPUA, pues dichos términos comienzan a correr desde la expiración del plazo legal "en que debió efectuarse el pago" lo que se contrapone a la naturaleza de una solicitud de **devolución** de **impuestos**. Este aserto se condice con la circunstancia, más o menos evidente, de que únicamente habrá fiscalización de la solicitud de **devolución** si, y cuando, ésta es presentada, contándose desde entonces los 12 meses para concluirla o resolverla y, por otra parte, que dicha solicitud de **devolución**, conforme al artículo 126, inciso 3°, del Código Tributario sólo puede presentarse dentro del plazo de tres años contado desde el acto o hecho que le sirva de fundamento.

Es decir, dado que se trata de una solicitud de **devolución** de **impuestos** del contribuyente al Fisco y no de un cobro de impuesto de éste a aquél, resulta coherente que respecto del contribuyente se establezcan plazos dentro de los cuales éste deba ejercer la acción de **devolución** y, en relación al Fisco, en vez de plazos de prescripción para ejercer la acción de fiscalización, sólo se reglará la extensión temporal del procedimiento de fiscalización.

Ahora bien, si junto con la fiscalización de la solicitud de **devolución** de PPUA el Servicio advierte además que la declaración anual de impuesto a la renta de que deriva dicha solicitud contiene errores u omisiones que conducen a establecer diferencias de **impuestos** a pagar por el contribuyente, ese caso se rige por los plazos generales, tanto para fiscalizar del inciso primero del artículo 59 como para la prescripción de la acción fiscalizadora del artículo 200 del Código Tributario.

Décimo Octavo: Que aun cuando se estimara que los plazos de prescripción previstos en el artículo 200 del Código Tributario se aplican a la acción fiscalizadora ejercida a raíz de la solicitud de **devolución** de **impuestos** que trata el artículo 59, inciso final, del mismo código, cabe de todas formas desestimar los reclamos que el recurso formula pues lo alegado por el recurrente descuida que el artículo 200 fija plazos de prescripción dentro de los cuales debe ejercerse la "acción fiscalizadora" del Servicio, mientras que el artículo 59, inciso final, trata la duración del "procedimiento de fiscalización", es decir, el primero aborda el plazo para ejercer la acción, y el segundo la duración del procedimiento a que da lugar el ejercicio de dicha acción. No hacer este distinguo -y aceptar lo postulado por el recurrente- supondría entonces que el procedimiento de fiscalización podría durar 3 o 6 años -plazos de prescripción de la acción fiscalizadora-, resultado totalmente inconsecuente con uno de los propósitos perseguidos mediante la Ley N° 20.420 de limitar la extensión de los procedimientos de fiscalización a que son sometidos los contribuyentes.

Tan evidente es lo anterior que el propio Servicio lo reconoce en el ordinal 4° de la letra F) de la sección II de la Circular 49 del 12 de agosto del 2010 del Director del Servicio, donde al tratar

distintas "Situaciones especiales que deben tenerse presente respecto de las limitaciones temporales contempladas en el Artículo 59 del Código Tributario para el ejercicio de las facultades fiscalizadoras", dictamina que "el inciso final del nuevo artículo 59 que se comenta, establece un plazo de carácter especial, pues no tiene excepciones, para fiscalizar y resolver las peticiones de **devolución** relacionadas con absorciones de pérdidas. Por consiguiente, la fiscalización de las referidas peticiones de **devolución** debe efectuarse en el término de doce meses que el legislador ha establecido, pues éste rige a todo evento". Es decir, el propio organismo recurrente admite que el límite temporal del procedimiento de fiscalización contemplado en el inciso final del artículo 59 del Código Tributario, una vez iniciado éste, es de 12 meses, y no todo el tiempo que reste de prescripción.

Huelga señalar que si el artículo 59 no tuviera el efecto de acotar el período de la fiscalización y hubiese de estarse simplemente a los plazos de prescripción, sencillamente la dictación de dicha norma habría sido innecesaria.

Décimo noveno: Que complementando la alegación recién desestimada, el recurrente arguye que el plazo de prescripción se cuenta desde "la expiración del plazo fatal en que debió efectuarse el pago", pero la declaración que contiene la solicitud de **devolución** pudo ser presentada antes del vencimiento del aludido plazo, con lo que la interpretación contenida en el fallo recurrido cuando se dé esa hipótesis, el plazo de los 12 meses del inciso final del artículo 59 no sólo comenzará a correr antes que el plazo de prescripción se inicie, sino que además terminará antes de que se cumpla un año del plazo de prescripción, período en el que el Servicio deberá haber completado todas sus actuaciones, lo que significaría que el plazo de prescripción del artículo 200, que es de 3 años en el caso de prescripción ordinaria y de 6 en la extraordinaria, simplemente ha sido derogado tácitamente por la nueva norma del artículo 59 del C.T.

En esta parte, cabe reiterar lo razonado en las dos consideraciones precedentes y agregar además que si en la situación planteada por el recurrente el plazo para realizar la fiscalización puede comenzar a correr antes del plazo de prescripción de la acción fiscalizadora, ello no hace sino reafirmar la diferente naturaleza de ambos términos ya destacada. Además, sólo podría haber incoherencia entre las disposiciones en cuestión -59 inciso final y 200 del Código Tributario-, si la acción de fiscalización prescribiera "antes" del plazo concedido por la ley para llevar adelante el procedimiento que esa misma acción origina, incongruencia que no se presenta en la especie en caso alguno, pues, aun cuando la solicitud de **devolución** de PPUA se presente unos días antes que empiece a correr la prescripción de la acción para fiscalizar esa **devolución** -y, con más precisión, para fiscalizar los antecedentes en que se sostiene la declaración anual de **impuestos** de la que deriva esa **devolución**-, en todo caso la prescripción de esa acción -3 ó 6 años- se consumará con posterioridad al término del procedimiento de liquidación -12 meses desde la solicitud de **devolución**-.

Vigésimo: Que, como última cuestión relativa al elemento lógico, afirma el recurso que la interpretación contenida en el fallo tampoco se condice con la lógica que ha establecido el

legislador en todos aquellos casos en que se ha restringido el plazo que tiene el Servicio para efectuar su labor fiscalizadora, como son los otros incisos del artículo 59 y el N° 4 del artículo único de la Ley N° 18.320, en todos los que hay compatibilidad entre el plazo de prescripción del artículo 200 y 201 del Código Tributario y el plazo fijado para desarrollar la fiscalización.

En lo referido a los otros incisos del artículo 59 del Código Tributario, deberá estarse a lo ya razonado antes para desestimar esta alegación, razonamientos que además sirven igualmente para concluir que el cotejo con el numeral cuarto del artículo único de la Ley N° 18.320 no hace sino confirmar que el inciso final del artículo 59 del Código Tributario establece una situación especial, pues la redacción abiertamente disímil da cuenta que no basta que el Servicio, dentro de los 12 meses desde la solicitud de **devolución**, alternativamente cite, gire o liquide.

Vigésimo primero: Que por las reflexiones previas, los recurridos no han infringido tampoco los artículos 19, inciso 2°, y 22 del Código Civil en la forma que plantea el arbitrio en estudio.

Vigésimo segundo: Que el recurso también alega que se ha desatendido el elemento histórico de interpretación de la Ley, para lo cual expone el devenir del establecimiento del artículo 59 del Código Tributario, refiriendo que antes de la modificación introducida por la Ley N° 20.420 de febrero del año 2010, el artículo 59 establecía solo que: "Dentro de los plazos de prescripción, el Servicio podrá examinar y revisar las declaraciones presentadas por los contribuyentes." Durante la discusión de la Ley N° 20.420 se originó una indicación en orden a establecer un plazo de duración a las fiscalizaciones que lleva a cabo el Servicio de las solicitudes de **devolución**, en ella se proponía que "el procedimiento de revisión y examen de las declaraciones de los contribuyentes no podrá exceder de 6 meses contados desde la notificación, período dentro del cual el Servicio deberá practicar el trámite de la citación. Este plazo se entiende suspendido durante el tiempo que medie entre la notificación de solicitud de antecedentes y la entrega de los mismos." Sin embargo, esta indicación fue retirada por su autor atendido que el ejecutivo acordó incluir un limitación temporal al plazo por el cual puede extenderse el proceso de fiscalización. Explica el recurrente que al presentarse dicha indicación sustitutiva, que corresponde al actual artículo 59 del Código Tributario, el asesor del Ministerio de Hacienda señaló que "en lo fundamental el proyecto original era más restrictivo en los plazos en que el Servicio podía realizar su labor y se concordó extender dichos plazos en situaciones específicas." De lo anterior se infiere, en opinión del recurso, que si bien no prosperó la indicación originalmente propuesta, el sentido de la sustitución fue flexibilizar los plazos en que el Servicio de **impuestos** Internos debe realizar su labor, la que en el caso de esta norma y tal como se propuso originalmente, se satisface con la emisión de la Citación.

Vigésimo tercero: Que, por su parte, los recurridos, en el motivo 23° del fallo de primera instancia, señalaron que, dentro del contexto de las limitaciones temporales para el ejercicio de las facultades fiscalizadoras del ente fiscal se consideró que el plazo originalmente propuesto de seis meses se entendería suspendido durante el tiempo que mediere entre la notificación de solicitud de nuevos antecedentes y la entrega de los mismos por el contribuyente, y siempre a

condición de haber sido necesarios para la conclusión y resolución de la fiscalización, indicación que fue retirada por su autor sin ser repuesta luego ni menos considerada por la modificación que propuso el Ejecutivo, lo que demostraría que la posibilidad de suspensión -que no interrupción- de los plazos del artículo 59 del Código Tributario, en último término fue desechada por el legislador.

Vigésimo cuarto: Que, entonces, la historia del establecimiento del artículo 59 del Código Tributario demuestra una evolución acorde con lo que se ha venido discutiendo, pues en la moción parlamentaria que da origen a la Ley N° 20.420, sólo se proponía consagrar, en lo que interesa, el "El derecho a obtener en forma completa y oportuna las devoluciones previstas en las leyes tributarias", sin preverse plazos para culminar el procedimiento de fiscalización, debiendo por tanto realizarse éste dentro de los términos de la prescripción. Luego se presentaron indicaciones para limitar en general el plazo de los procedimientos de fiscalización a 6 meses -suspendido por la citación- y, finalmente el texto definitivo establece distintos plazos del procedimiento de fiscalización, formas de cómputos, y actividades que el Servicio debe realizar dentro de dichos plazos, lo que demuestra que la idea original de mantener como límite de la fiscalización sólo los plazos de prescripción o la surgida durante la tramitación del proyecto de darle a la citación un efecto suspensivo de los plazos de fiscalización en todos los casos, fue finalmente abandonada.

De lo dicho se sigue que la interpretación contenida en la sentencia recurrida no infringe el artículo 19, inciso segundo del Código Civil, en la interpretación del inciso final del artículo 59 del Código Tributario.

Vigésimo quinto: Que, en concordancia con todo lo que se viene expresando, esta Corte ha resuelto recientemente que "el Servicio de **Impuestos** Internos conserva, respecto de las declaraciones de impuesto en las que se le requiere la **devolución** de específicas sumas satisfechas por un contribuyente por concepto de pagos provisionales, iguales facultades que aquellas en que se delimita el pago de impuesto, y queda habilitado para ejercitar sus atribuciones dentro de los plazos generales de prescripción, con excepción de las pretensiones relacionadas con las utilidades absorbidas, caso en que el lapso para la revisión se limita a doce meses" (SCS Rol N° 1115-15 de 29 de diciembre de 2015).

Vigésimo sexto: Que, finalmente, no está demás mencionar que el artículo 10 N° 13 de la Ley N° 20.780 de 29 de septiembre de 2014, mantiene los incisos primero y segundo del artículo 59 del Código Tributario mientras que sustituye el inciso final por un texto que aborda una materia diversa a la que se viene comentando -fiscalización en distinto territorio jurisdiccional-. De esa forma, de operar el inciso final del artículo 59 del Código Tributario del modo que postula el Servicio, esto es, al igual que su inciso primero -bastando realizar la citación dentro del plazo dispuesto para la fiscalización- no se advierte el motivo por el que se elimina sólo el inciso final y no los restantes, todo lo cual entonces no hace sino corroborar la distinta naturaleza y operatividad de la fiscalización tratada en esos preceptos.

Vigésimo séptimo: Que, como consecuencia de las infracciones antes examinadas, el recurrente arguye también una errónea aplicación del artículo 59 del código Tributario en relación con el artículo 31 N° 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, al otorgar al primer precepto una consecuencia no prevista en dicha norma, ya que al entender los recurridos que la citación no cumple la exigencia de "fiscalizar y resolver" del inciso final del artículo 59, resuelven que el efecto es que el Servicio debe devolver las cantidades solicitadas por concepto de PPUA, por estimar que el plazo de 12 meses es fatal conforme al artículo 49 del Código Civil.

Arguye el recurrente que dado que el inciso primero del artículo 59 es aplicable al inciso final, se debe concluir que la actuación que el inciso final exige se satisface con la emisión de la Citación y, por otra parte, en el inciso final del artículo 59 no se emplea en ninguna parte algunas de las expresiones indicadas en el artículo 49 del Código Civil. En consecuencia, concluye, si se estima que la actuación que el inciso final del artículo 59 no se satisface con la citación por no ser aplicable el inciso primero, no existe fundamento legal alguno para entender que el plazo del inciso final es fatal.

Estas dos alegaciones, como resulta patente, se formulan de manera subsidiaria una de otra, y además, subsidiariamente a todas las anteriores, pues el cuestionamiento al carácter fatal del plazo contemplado en el inciso final del artículo 59, sólo se plantea en el caso que no se estimara que la citación satisface la exigencia de "resolver" demandada en esa misma disposición. El carácter subsidiario con que se plantea esta infracción, como uniformemente lo ha señalado esta Corte, es contrario al carácter estricto y excepcional del recurso de casación, constatación suficiente para desestimar esta sección del recurso.

Sin perjuicio de lo anterior, y ratificando la falta de coherencia en los mismos planteamientos del recurso, como se analizó en el basamento 13° ut supra, el recurrente esgrime que la interpretación armónica que se hizo del inciso final del artículo 59 con sus incisos primero y segundo para discernir que el carácter fatal que se atribuye al plazo contenido en éstos también corresponde al previsto en aquél, debe igualmente aplicarse a la determinación del contenido del vocablo "resolver", es decir, se vale de la atribución del carácter de fatal al plazo del inciso final para argüir en favor del sentido que le interesa para otro vocablo de la misma disposición - resolver-. Sin embargo, ahora se cuestiona en el arbitrio -el carácter fatal del plazo de 12 meses- lo que antes se apoyaba, lo que no sólo resta mérito a esta última alegación sino también a la examinada arriba en el motivo 13°.

Vigésimo octavo: Que, aun cuando lo recién dicho es suficiente para desestimar las últimas infracciones esgrimidas, no está demás destacar que la sentencia recurrida plantea que las consecuencias jurídicas de haberse dictado la Res. Ex. N° 8214 fuera de plazo, se derivan de lo prescrito en los artículo 31, inciso tercero N° 3, y 93 a 97 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, normas que analiza extensamente en los motivos 28° y 29° del fallo de primer grado -para desestimar que opere el llamado silencio negativo consagrado en el artículo 65 de la Ley N° 19.880, invocado por el Servicio-, normas estas últimas -fundamentalmente el artículo 97 de la Ley



sobre Impuesto a la Renta-, que el recurrente no denuncia como infringidas y, dado su carácter decisorio para esta litis, tal omisión exime de abocarse al estudio de lo ahora controvertido por el recurrente.

Vigésimo noveno: Que, en conclusión, por las razones ya desarrolladas, no han errado en la aplicación del derecho los recurridos al concluir que la Res. Ex. N° 8214, de 29 de agosto de 2011, se dictó fuera del plazo de doce meses establecido en el artículo 59 inciso final del Código Tributario y que, por consiguiente, la pretensión de la sociedad reclamante en orden a obtener la declaración de dejar sin efecto el señalado acto administrativo debía ser acogida.

Trigésimo: Que, finalmente, el segundo grupo de normas que se denuncian como infringidas corresponde al artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta en relación con el artículo 33 N° 1 letra g) del mismo cuerpo legal, por cuanto, en la determinación del resultado tributario de la reclamante se rebajaron en calidad gastos una serie de partidas que no cumplen con los requisitos legales.

Atendido lo antes declarado, esto es, que la Resolución reclamada fue dictada fuera del plazo legal previsto para ello, no han errado los jueces del grado al omitir pronunciamiento sobre estos asuntos de fondo, por lo que las alegaciones que desarrolla el recurso en este punto carecen de influencia sustancial en lo dispositivo del fallo.

Trigésimo primero: Que, consecuencia de todo lo que se ha venido razonando, el recurso de casación en el fondo será desechado.

Y visto además, lo dispuesto en los artículos 145 del Código Tributario, 764, 774 y 805 del Código de Procedimiento Civil, se rechaza el recurso de casación en el fondo deducido en lo principal de fojas 421 por el Servicio de **Impuestos** Internos en contra de la sentencia de veinticinco de septiembre de dos mil catorce, escrita de fojas 418 a 420.

Regístrese y devuélvase, con sus agregados en su caso.

Redacción a cargo del Ministro Sr. Dahm.

Rol N° 27330-2014.-

Pronunciado por la Segunda Sala integrada por los Ministros Sres. Milton Juica A., Carlos Künsemüller L., Haroldo Brito C., Lamberto Cisternas R., y Jorge Dahm O..

**FERNANDO BARRAZA LUENGO**

**DIRECTOR**