

Prospectiva financiero-fiscal ante el “momento constitucional” chileno

Financial-fiscal outlook for the Chilean “constitutional moment”.

Francisco Zúñiga Urbina

 <https://orcid.org/0000-0003-4363-6423>

Universidad de Chile. Chile
Correo electrónico: fzuniga@derecho.uchile.cl

Recepción: 2 de noviembre de 2022
Aceptación: 9 de junio de 2023

RESUMEN: En el contexto chileno actual, marcado por un “momento constitucional” sin resolver aún (con dos procesos constituyentes fallidos y un proceso constitucional hoy en curso), ha adquirido un lugar central en la agenda legislativa —y para la opinión pública—, el diseño estructural de una política tributaria nacional que sea acorde a la construcción de un Estado social y democrático de derecho, que supere la subsidiariedad heredada de la dictadura cívico-militar. Lo anterior se desenvuelve en dos dimensiones: por un lado, la política constitucional —estructurada en propuestas de la sociedad civil y de los constituyentes— y, por el otro, las propuestas de reforma legislativa impulsadas desde el gobierno.

Palabras clave: momento constitucional, política constitucional, proceso constituyente, reforma tributaria, Estado social y democrático de derecho.

ABSTRACT: In the current Chilean context, marked by an unresolved “constitutional moment” (with two failed constituent processes and a constitutional process currently underway), the structural design of a national tax policy that is consistent with the construction of a social and democratic State of law has acquired a central place in the legislative agenda —and for public opinion—, that overcomes the subsidiarity inherited from the civic-military dictatorship. This unfolds in two dimensions: on the one hand, constitutional policy —structured in proposals from civil society and constituents— and, on the other, the proposals for legislative reform promoted by the government.

Keywords: constitutional moment, constitutional policy, constituent process, tax reform, social and democratic State of law.

SUMARIO: I. *Introducción*. II. *Levantamiento de las propuestas en materia constitucional*. III. *Repaso de los derechos y garantías relativas al tributo en el orden constitucional actual*. IV. *¿Qué contendrá probablemente una nueva Constitución en materia tributaria?* V. *Situación particular de las regalías y del royalty minero*. VI. *Prospectivas tributarias ante el Estado regional*. VII. *Marco general del proyecto de reforma tributaria de 2022 "Establece reforma tributaria hacia un pacto fiscal por el desarrollo y la justicia social"* [*Boletín N°15170-05*]. VIII. *Conclusiones*. IX. *Referencias*.

I. INTRODUCCIÓN

Un “momento constitucional” no surge por generación espontánea. Se nutre de una realidad conformada por demandas sociales insatisfechas y, por regla general, incomprendidas por la élite y por la institucionalidad vigente. Lo acontecido en Chile desde el 18 de octubre de 2019 no fue sino una manifestación de ese choque fulminante que terminó de sacar a la luz los anhelos de una sociedad civil que ha cambiado de manera radical en los últimos treinta años.

Sociedad que, empoderándose a sí misma, reclamó el ejercicio de la soberanía popular y exigió una respuesta, la cual fue finalmente encauzada de manera institucional por el *Acuerdo por la Paz Social y la Nueva Constitución* del 15 de noviembre de 2019 y las reformas constitucionales posteriores que habilitaron el proceso constituyente, que se cerrase con el “plebiscito de salida” en que fue contundente el resultado “rechazo”. Sin embargo, se suele olvidar que existió un proceso constituyente anterior (“1.0”) entre 2014 y 2018, durante el segundo gobierno de la presidenta Michelle Bachelet Jeria, y del cual se evacuó un proyecto archivado por su sucesor, Sebastián Piñera Echenique, bajo cuyo mandato se produjeron los hechos del denominado “estallido social”.

El proceso constituyente de 2019-2022 (“2.0”), si bien no estuvo exento de críticas por diversas visiones del espectro político (quienes en los hechos se marginaron o buscaron desconocer tal acuerdo), permitió precisamente, usando una metáfora propia del fútbol, “poner la pelota en el piso”, y de ese modo salir de las grandes abstracciones para lograr, finalmente, un escenario en el cual se pudiera volver viable una derogación orgánica de la actual Carta otorgada, superada por los hechos y por las necesidades jurídicas. Ante el rechazo en urnas del proyecto surgido de éste, se entendió por parte de la mayoría de los sectores políticos que este resultado no era al cambio consti-

tucional en sí mismo —en cuanto mecanismo— sino a los bemoles propios de este proceso, el cual si bien fue receptivo respecto del contenido de los nuevos constitucionalismos (crítico e identitario, nuevo constitucionalismo latinoamericano, popular y verde) tendió a diluirse en el eco de demandas sectoriales antes que en una visión de conjunto, a lo cual se sumaron recurrentes episodios de falta de civismo provocados por la exaltación de algunos de sus integrantes, que perjudicaron gravemente su imagen pública y receptividad.

Lo anterior conllevó a una negociación encauzada por los buenos oficios de las mesas de ambas cámaras del Congreso Nacional, el cual conllevó a la firma del Acuerdo por una nueva Constitución del 15 de diciembre de 2022 y a nuevas reformas constitucionales habilitantes, las que dieron pie a un proceso constitucional “3.0”, enmarcado por los pesos y contrapesos tanto a nivel de contenidos —el establecimiento de doce bases constitucionales o “bordes”, siendo la más relevante el reconocimiento expreso de un Estado social y democrático de derecho— como procedimental —una Comisión Experta designada por el Congreso, mismo método por el cual se estableció un Comité Técnico de Admisibilidad, los cuales funcionan como límites al campo de acción del electo Consejo Constitucional—.

Por ello, ante este escenario, sin perder de vista el debate que en estos momentos se lleva a cabo en la sede del Congreso Nacional en Santiago (cosa paradójica, escenario de antaño para nuevas ideas y a la vez un reencontro con nuestra antigua y prestigiosa tradición iuspublicista), nos queda seguir pensando en lo que denomino “el día después de mañana” del momento constitucional: puesto que, para que una Constitución sea genuino reflejo de estos anhelos de la realidad de los pueblos que conforman la república, no basta con su perfección técnica, ni con un catálogo de derechos enunciados de manera completa.

En consecuencia, es necesario dar viabilidad, en clave de un nuevo modelo de Estado, opuesto al Estado mínimo, subsidiario o neoliberal, y que guarda relación directa con una carta de derechos que será más frondosa y completa, que la construida en la Carta otorgada de 1980; así, se obtendría como resultado que el nuevo orden institucional que emane de la derogación orgánica de la actual Carta (un decreto ley con afanes constitucionales, en realidad) tenga las herramientas necesarias para lograr la concreción de estos anhelos colectivos, y sea así una efectiva “Constitución viva”, funcional, eficiente, plenamente normativa.

Y ello requiere, inevitablemente, responsabilidad fiscal. Pero no responsabilidad entendida en un sentido tautológico, sino enmarcada en la búsqueda de una sociedad más equitativa, anhelos que han enmarcado el curso de los dos procesos constituyentes ya fenecidos y el proceso constitucional que se desenvuelve hoy. Ese mandato está, y es innegable. Y es parte de la obligación que conlleva ese mandato concebir una política constitucional que otorgue los delineamientos necesarios para una prospectiva tributaria que se ajuste a este nuevo Estado social y democrático de derecho, que es a todo evento un Estado de derecho propiamente tal: más aún, es un Estado de derecho reforzado por la legitimidad que le otorga su origen en un proceso constituyente democrático, reflejo precisamente de la voluntad de la soberanía popular.

II. LEVANTAMIENTO DE LAS PROPUESTAS EN MATERIA CONSTITUCIONAL

Esta política constitucional de hoy se nutre de las propuestas que la misma sociedad civil y política va realizando sobre materias propias del derecho tributario, respecto de las cuales efectuaremos una sucinta revisión para nutrirnos del estado de la cuestión; ello para luego cerrar esta intervención apelando a cuáles son los elementos clave que deben ser sí o sí abordados en el proceso constituyente para formar parte integrante de la nueva Constitución. Lo anterior ya fue abordado en detalle en el libro que recientemente publicamos en coautoría con Enza Alvarado (Zúñiga y Alvarado, 2021); por ende, sólo haremos una breve revisión actualizada de cuáles son las propuestas que en este sentido se han generado:

1. *Agrupaciones de la sociedad civil*

- 1) Sociedad de Fomento Fabril (2020) [SOFOFA]: En agosto de 2020 enunció una serie de propuestas al respecto, entre las que pueden mencionarse:
 - a) Continuar con la iniciativa exclusiva presidencial en materia tributaria, punto en el cual coincide con la Cámara de Comercio de Santiago;

- b) Mantener los principios de legalidad, igualdad y no afectación tributaria conforme a lo establecido en el artículo 19, núm. 20 inciso 3° de la actual Carta Fundamental.
 - c) Descartar un modelo de autonomía tributaria y de ingresos propios de los Gobiernos Regionales, priorizando un modelo de solidaridad y redistribución.
 - d) Generar franquicias tributarias para incorporar la intermediación y acompañamiento laboral pre y post contrato de capacitación.
 - e) “Profundizar los incentivos tributarios a la inversión a través de un dispositivo administrativo legal transitorio con vigencia de 24 meses enfocado especialmente en la inversión en capital de trabajo, en I&D, en equipamiento asociado a la cuarta revolución industrial y en emprendimientos de base científica tecnológica que, además, incentive la inversión de emprendimientos innovadores y pymes” (Sociedad de Fomento Fabril, 2021, p. 15).
 - f) “Para compensar o aumentar la recaudación tributaria, proponemos limitar o eliminar exenciones tributarias existentes [...]” (Sociedad de Fomento Fabril, 2021, p. 15). Lo anterior, con base en las recomendaciones efectuadas por la misma SOFOFA a la Cámara de Diputados, así como las que la OCDE y el FMI realizaran al Ministerio de Hacienda.
 - g) Fomentar los tratados de doble tributación y otros instrumentos específicos para permitir una mayor internacionalización de la industria exportadora de servicios.
- 2) Consejo Minero (2021a): En julio de 2021, presentó sus propuestas en la materia en el texto “*El Consejo Minero ante la nueva Constitución, aproximación y propuestas*”:
- a) Reconocimiento expreso de los principios de legalidad, equidad y no confiscatoriedad, tomando nota de lo consagrado en el derecho comparado.
 - b) En relación con el también principio de disciplina fiscal, señala:
 - i) “Iniciativa exclusiva del Presidente de la República para los proyectos de ley que tengan relación con tributos y exenciones; así como con mayor gasto público derivado de nuevos servicios, funciones, empleos, préstamos y remuneraciones públicas (esto

- asumiendo que se mantuviera el régimen de gobierno presidencialista)” (Consejo Minero, 2021a, p. 17).
- ii) “Ingreso de los tributos al patrimonio fiscal, no pudiendo estar destinados a fines específicos. Sin perjuicio que la actividad minera contribuya de manera relevante al crecimiento de las regiones en que se emplazan sus actividades, principalmente a través de la creación de empleos directos e indirectos, así como de la adquisición de bienes y servicios a proveedores locales, entendemos que, respecto del principio general de no afectación tributaria anterior, puedan establecerse excepciones limitadas. Por ejemplo, resultaría deseable que se explicitara en la nueva Constitución la posibilidad de que una parte de los tributos pagados por las empresas puedan destinarse a las regiones donde éstas operan” (Consejo Minero, 2021a, p. 18).
 - c) Es particularmente relevante en este punto lo que el Consejo Minero expone en relación con el royalty (o regalía) minera, asumiendo que existe la expectativa, por parte de varios sectores, que se consagre la facultad al Estado de establecer estas cargas, en pos de compensación por la explotación de recursos naturales por privados. Lo anterior, siguiendo la línea de lo que fue en el pasado la reforma constitucional que posibilitó el proceso de nacionalización de la gran minería del cobre, la cual se promulgó mediante la Ley núm. 17.450 del 16 de julio de 1971, aprobada por la unanimidad de ambas cámaras bajo el gobierno del presidente Salvador Allende Gossens.
 - i) En este punto, el Consejo Minero señala que ya existe esta regalía desde el año 2005 (el impuesto específico a la actividad minera, que recibió este nombre en razón del *quorum* que se buscó para su aprobación), cumpliendo con el rol respectivo. Recuerda que la actual Constitución impide la discriminación arbitraria en materia tributaria, y que si el royalty se permitió en esta ocasión era precisamente por este rol compensatorio para el Estado.
 - ii) Señala, asimismo, que existen otras alternativas de compensar al Estado, con base en el derecho comparado: en vez de calcular el royalty en razón del valor del mineral extraído como hasta ahora, puede hacerse en razón de las utilidades, previo descuento de costos y gastos (de capital y/o operación).
 - iii) En vista de todo lo anterior, consideran que no es necesario incluir tal facultad expresa en la Constitución, en vista de ya existir,

- y que, en cualquier caso, debería considerar el costo de las etapas productivas respectivas.
- d) Finalmente, se abordan en razón de atraer la inversión extranjera y fomentar su permanencia, se propone el “establecimiento de nuevos mecanismos que otorguen estabilidad tributaria temporal” (Consejo Minero, 2021a, p. 26).
- 3) Central Unitaria de Trabajadores (2021) [CUT]: el 30 de junio de 2021 se dio a conocer una serie de documentos elaborados por el Consejo Asesor para la Elaboración de Propuestas Constitucionales del Mundo Sindical de la CUT, conformado por representantes de esta entidad y de la Fundación Instituto de Estudios Laborales (FIEL), con apoyo de la Fundación Friedrich Ebert (FES Chile), y presidido por el exdirector general de la Organización Internacional del Trabajo (OIT) Juan Somavía. Estos aportes se efectuaron en torno a un informe matriz, denominado “Propuesta Constitucional para un Nuevo Chile desde las múltiples dimensiones del Trabajo Decente como contenido base”, el cual en materias tributarias se remite a los siguientes puntos:
- a) Se hace referencia a la necesidad de evaluar si el sistema de seguridad social, el cual se busca ampliar como parte del “*paraguas protector del derecho del trabajo*”, será viable por medio de impuestos generales o de cotizaciones, teniendo siempre presente el rol contributivo conformado por los trabajadores/as contratados formalmente (Central Unitaria de Trabajadores y Fundación Friedrich Ebert, 2021, p. 21).
- b) En materia de derechos sociales, se propone la existencia de un “piso de seguridad social”, el cual se define como “una red de protección con la finalidad de otorgar garantías y prestaciones mínimas para la cobertura de riesgos sociales de carácter universal y con financiamiento exclusivamente de los impuestos generales” (Central Unitaria de Trabajadores y Fundación Friedrich Ebert, 2021, p. 40) y que “tendrá como función la superación de la pobreza de aquellos grupos vulnerables. Debe ser de carácter universal, financiado a través de los impuestos generales del país” (Central Unitaria de Trabajadores y Fundación Friedrich Ebert, 2021, p. 39).
- c) Este piso de seguridad social se considerará de carácter no contributivo y aunque se menciona que se remitirá exclusivamente para su fi-

nanciamiento a los impuestos generales, también se contempla en el informe que también se utilizarán para ello otros ingresos del Estado (Central Unitaria de Trabajadores y Fundación Friedrich Ebert, 2021, p. 40). Entre las prestaciones que contempla, se encuentran (1) acceso universal a la salud; (2) pensiones asistenciales para adultos mayores y trabajadores no remunerados del hogar; (3) seguridad de ingreso para niños/as y adolescentes y quienes no tengan renta suficiente; (4) prestaciones de seguro de desempleo, invalidez, maternidad a todo evento —incluidos pre y posnatal—; (5) “sistemas de capacitación y readaptación laboral o profesional”. Lo anterior, en complemento a un sistema de seguridad social efectivamente contributivo (segundo nivel de protección, conforme al Convenio núm. 102 OIT) y a un sistema de seguros privados voluntarios de mejora (tercer nivel de protección, bajo supervigilancia y reglamentación estatal)

2. Partidos políticos

1) En octubre de 2020, la plataforma política *Convergencia Progresista* (conformada por los partidos Socialista, por la Democracia y Radical, actualmente *Socialismo Democrático*, que suma al partido Liberal), desde la labor de un grupo de profesores de derecho público bajo la coordinación conjunta de los académicos de la Universidad de Chile Felipe Peroti y quien expone (Zúñiga Urbina y Peroti Díaz, 2020), generó el documento “Bases y fundamentos de una propuesta constitucional progresista”, la cual rescató como relevantes las siguientes consideraciones para una nueva Constitución:

a) Contempla en la nueva Constitución, entre otros deberes, de la contribución a la Hacienda pública mediante impuestos y otras exacciones, pues:

son los que cobran mayor trascendencia desde una perspectiva de futuro, pues su configuración se basa exclusivamente en la relación de los ciudadanos con el Estado, a fin de garantizar una adecuada convivencia en sociedad, y una relación sostenible con el medio ambiente, la cual se vincula con el principio de solidaridad entre las generaciones presentes y las generaciones futuras. (Zúñiga Urbina y Peroti Díaz, 2020, p. 57)

- b) El fin de los privilegios tributarios y de las ayudas o subvenciones fiscales para iglesias y sus dependencias, incluidos establecimientos educacionales.
- c) La generación de:

tributos regionales por actividades desarrolladas en la región y que supongan un impacto o daño relevante para el medio ambiente, determinados por cada Gobierno Regional, e ingresos por los servicios que presten directamente aquellos, todos los cuales estarán regulados en una ley de rentas regionales. (Zúñiga Urbina y Peroti Díaz, 2020, p. 76)

- 2) El Partido Demócrata Cristiano, en sus “*Bases Constitucionales DC para la Nueva Constitución*”, fechado el 7 de enero de 2021 y elaborado por un grupo de académicos presidido por el docente de la U. de Chile Claudio Troncoso, señala expresamente lo siguiente:
 - a) “Somos partidarios de un sistema tributario que tienda a la progresividad. Los tributos que se recauden ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado. Exceptuase de lo anterior aquellos tributos de identificación regional o local, según el principio de descentralización fiscal, todo ello en conformidad a la ley” (Partido Demócrata Cristiano, 2021, p. 34).
 - b) “*La Nueva Constitución reconocerá al contribuyente las garantías de legalidad y justicia del tributo*” (Partido Demócrata Cristiano, 2021, p. 34. Énfasis del original).
 - c) A la hora de hablar de una propuesta de Estado unitario descentralizado, consideran entre sus atribuciones: “iii. Gestionar los recursos patrimoniales y financieros, y fiscales y avanzar en la posibilidad de establecer tributos, en el marco definido por la Constitución y la ley.” (Partido Demócrata Cristiano, 2021, p. 48), y en ese sentido, se detalla que

229. En materia de endeudamiento, se trata de otorgar facultades para operar, en el marco financiero y de endeudamiento limitado y con responsabilidad fiscal, a los gobiernos regionales de conformidad con regulación legislativa y se prohíbe tratamiento discrecional de la ley sobre tributos regionales. Lo anterior para efectos de posibilitar márgenes de funcionamiento financiero a los gobiernos regionales, regulados legalmente, para efectos

de financiar proyectos estratégicos para el desarrollo de la región respectiva.
(Partido Demócrata Cristiano, 2021, p. 50)

- 3) En ese mismo mes, el partido Evolución Política (más conocido como Evópoli) daba a conocer sus “Bases Constitucionales de Evópoli – Una nueva Constitución y un nuevo Estado para Chile”, haciendo referencia a lo siguiente:

Por otra parte, creemos que la Constitución debe favorecer la libertad para emprender bajo reglas del juego justas y claras. Es por ello que se deben mantener una serie de reglas razonables de protección de los derechos de los ciudadanos en materia económica, en particular la legalidad, proporcionalidad y justicia tributarias, la no discriminación arbitraria y la libre iniciativa en materia económica. (EVÓPOLI, 2021, p. 10)

- 4) Se incluye en este punto, aunque no sea un partido político propiamente tal, al bloque de convencionales constituyentes *Independientes no neutrales* (2020) [luego conocidos como *Independientes nueva Constitución*], a la hora de abordar su propuesta de Estado descentralizado, hacen alusión a la

autonomía fiscal regional y local, con financiamiento de los gobiernos regionales y locales mediante transferencias, coparticipación en el rendimiento de tributos y endeudamiento regulado; y responsabilidad Fiscal, con eficiencia, probidad, transparencias y rendición de cuentas en la gestión de competencias y recursos. (p. 16)

3. Centros de estudios

- 1) En enero de 2021 también se dio a conocer, por parte del centro de estudios *Libertad y Desarrollo* (de conocidos vínculos con los partidos de derecha Unión Demócrata Independiente y Renovación Nacional), su documento “*Con control de cambios*”, el cual hacía el siguiente tratamiento al tema:
 - a) En el marco de una defensa a la no discriminación arbitraria en materia económica, se hace referencia crítica al que, antes de su consa-

- gración en la Carta actualmente vigente, ello permitía la existencia de franquicias tributarias a personas y empresas.
- b) “En materia de tributos, se mantiene el principio de no afectación ya que la afectación complica la adecuada administración financiera, pues de permitirse, surge la obligación de subir otros impuestos para compensar los recursos que son materia de esa afectación. Esto puede generar presión de gasto, es decir, una presión importante por mayores tributos. Si bien es cierto que la ley de transferencia de competencias a los gobiernos regionales traslada —en alguna medida— al gobierno regional facultades y estas deben efectuarse con los correspondientes recursos, de ahí no se colige que deba haber tributos de afectación. Es posible, quizás, hacer concesiones en una norma especialísima, respecto de los bienes de clara identificación local o regional, siempre y cuando se salvaguarden las otras normas de administración financiera”. (Libertad y Desarrollo, 2021a, p. 21)
 - c) “*Derechos tributarios. Se propone terminar con los tributos afectos a fines de defensa nacional. Todo lo demás se mantiene*”. (Libertad y Desarrollo, 2021b, p. 23. Énfasis del original).
 - d) Finalmente proponen un modo de enunciación para la consagración de la igualdad tributaria, que evoca bastante a la actual redacción:

Artículo 19. La Constitución asegura a todas las personas: No. 20.- La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.

En ningún caso la ley podrá establecer tributos desproporcionados o injustos.

Los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado.

Sin embargo, la ley podrá autorizar que los que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local puedan ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo. (Libertad y Desarrollo, 2021a, pp. 23-24)

Lo anterior fue reforzado por un documento de trabajo posterior de fecha 9 de julio de 2021: “Derechos tributarios, necesarios para una sociedad justa” (Libertad y Desarrollo, 2021b), en los cuales se pro-

fundiza en la estructura de principios que debería tener la nueva Constitución, la mayoría de los cuales son ya contemplados en la actual “Constitución”: (1) Legalidad tributaria; (2) Igualdad tributaria; (3) Proporcionalidad tributaria; (4) Justicia tributaria; (5) No afectación específica. A ellos se sumarían otros nuevos principios: (a) Generalidad de los tributos; (b) Capacidad contributiva; (c) Equidad vertical; (d) No confiscatoriedad de los impuestos; (e) Neutralidad; (f) Simplificación, modernización, eficiencia y certeza jurídica

- 2) A su vez, en marzo-abril de 2021, Horizontal Chile, centro de estudios de orientación de derecha liberal, consideró los siguientes puntos como relevantes en su documento “Evolución constitucional. Bases conceptuales y propuestas para pensar la nueva Constitución”:
 - a) Reconocimiento expreso en la carta de derechos (pensando en una continuidad con la Carta actualmente vigente, cuyas reglas se consideran por este grupo como “razonables”) de la legalidad e igualdad tributaria.
 - b) Sin embargo, ello debe ir de la mano con una modernización del estatuto tributario en general, así como de toda la estructura del derecho de propiedad, cargas públicas y beneficios especiales.
 - c) “El tamaño del Estado, la carga tributaria, las políticas sociales y laborales, el rol de las empresas estatales o la flexibilidad de la planificación económica estatal (compatible con una democracia constitucional y un régimen sano de libertad económica) deben ser dejadas a la política democrática, al mandato ciudadano, y no a una regla constitucional que zanje ex ante la discusión” (Horizontal, 2020, p. 34).
 - d) En ese sentido, la regulación tributaria que debe establecer el legislador debe ir sintonizado con una dimensión de equidad, en una perspectiva redistributiva.
 - e) Finalmente, la creación de una nueva justicia administrativa, bajo la cual quedaría incluida la actual judicatura tributaria y aduanera.
- 3) Contemporáneamente, el Centro de Estudios Pedro Aguirre Cerda (2021), vinculado directamente al Partido Radical, dio a conocer un libro llamado “Propuestas Radicales para una nueva Constitución”, cuyo enfoque es más de diagnóstico de la situación actual antes que de proposición de un modelo constitucional propiamente tal. De todos modos, entrega antecedentes interesantes en materia de desafíos en materia tri-

butaria, relacionados con el rol que de este modo cumple el Estado a la hora de combatir la desigualdad social que afecta a nuestro país. En este sentido, advierte: “A medida que la sociedad vaya demandando y exigiendo más prestaciones de parte del Estado, el aumento de la carga tributaria es inevitable [...] Lo anterior requiere una reforma tributaria que paulatinamente y de forma progresiva permita a este nuevo modelo de Estado redistribuir los ingresos especialmente hacia los más necesitados” (p. 39). Todo lo anterior en pos de consolidar un modelo de Estado social y democrático de derecho.

- 4) La Fundación Nodo XXI (2021), ligada a la coalición *Frente Amplio*, aludió en sus “Principios para una refundación orgánica del Estado”, a la necesidad de avanzar en una descentralización en materia fiscal y tributaria, dando mayores facultades y fortaleciendo a los gobiernos regionales (p. 13).
- 5) El Instituto Libertad, relacionado con el partido Renovación Nacional, trató el tema en su documento “Orígenes y alcances discusión constitucional” del siguiente modo:
 - a) “La ley debe establecer en todos sus elementos los tributos, de manera igualitaria y reflejando la real capacidad contributiva de las personas. Asimismo, debe prohibirse cualquier tributo injusto o desproporcionado, eliminando la exigencia actual de que dicho vicio sea manifiesto”. (Instituto Libertad, 2021, p. 18).
 - b) Se considera como “deber constitucional” el de “pagar los tributos y asumir las cargas que señale la ley” (Instituto Libertad, 2021, p. 19).
 - c) Consideración de las franquicias tributarias como uno de los modos de ayudar a las familias abocadas a la crianza de niños/as.
 - d) “Facilitar a las regiones la administración directa de una parte de lo que se recaude por impuestos a la renta, permitiendo adicionalmente que contra dichos recursos, las mismas regiones puedan conceder beneficios tributarios a los proyectos productivos que se instalen en sus territorios” (Instituto Libertad, 2021, p. 24).
- 6) Finalmente, el centro de estudios *Poder Electoral Constituyente*, por intermedio de las palabras de su fundador, el académico Eric Eduardo Palma, a la hora de abordar esta materia en el marco de lo que denomina

el “Constitucionalismo Ambiental, Igualitario y Participativo”, propone lo siguiente:

- a) Garantía de la igual repartición de los tributos y de las cargas públicas.
- b) Ingreso al patrimonio fiscal de todo tributo.
- c) Autorización legal de la afectación de determinados tributos a “fines específicos de significación social o interés general como la educación, la seguridad social o la salud”. Dentro del mismo marco, también se muestra a favor de los tributos locales o regionales focalizados por actividades o bienes, con un fin específico: “el financiamiento de obras de desarrollo productivo o humano o con fines científicos o tecnológicos vinculados con las actividades que generan los recursos” (Palma González, 2021).
- d) Normativa, política y gestión tributaria orientadas en pos de la redistribución y de la justicia social, focalizada en especial en una mayor contribución por las grandes fortunas.

III. REPASO DE LOS DERECHOS Y GARANTÍAS RELATIVAS AL TRIBUTO EN EL ORDEN CONSTITUCIONAL ACTUAL

En este punto, sería relevante saber cuáles de estos principios se encuentran ya contemplados en el actual ordenamiento constitucional. Para ello, debemos remitirnos al artículo 19 N°20, cuyo texto es el siguiente:

20. La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley, y la igual repartición de las demás cargas públicas.

En ningún caso la ley podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

Los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado.

Sin embargo, la ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectados a fines propios de la defensa nacional. Asimismo, podrá autorizar que los que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local puedan ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo;

En ese sentido, la doctrina ha reconocido la existencia de las siguientes garantías concurridas en la igualdad tributaria:

- a) Principio de igualdad (inciso 1).
- b) Principio de proporcionalidad (inciso 1).
- c) Principio de progresividad (inciso 1).
- d) Principio de legalidad (inciso 1).
- e) Principio de no discriminación arbitraria (inciso 2).
- f) Principio de no afectación (inciso 3).
- g) Principio de no confiscatoriedad.

Pasaremos a revisar cómo los autores han entendido su alcance y contenido. Hacemos la precisión de que en este punto nos remitiremos únicamente a los aspectos tributarios, puesto que la doctrina, a la hora de abordar las cargas públicas, también se remite a aquellas personales (como lo era, en su momento, el servicio militar obligatorio).

El profesor Enrique Evans de la Cuadra (1986) consideró que el grueso de esta norma debió ser incluido en la parte orgánica de la “Constitución de 1980”, en la formación de la ley, ya que a su parecer no eran cautelados derechos de las personas en este acápite (pp. 133-134), posición que defendió en la Comisión de Estudios de la Nueva Constitución (en adelante, CENC) junto a Alejandro Silva Bascañán (quien calificó la redacción propuesta como una “*verdadera miscelánea*”), sumándose también en este parecer Jorge Ovalle (pp. 137-138). Tanto este autor como José Luis Cea Egaña (2008) hacen referencia a que estos incisos hacen referencia a la idea de “orden público económico” (pp. 509-510). Su concepción sobre la proporcionalidad y la progresividad no es muy diferente a la de los académicos ya referidos, y respecto a la igualdad tributaria, señala que

no busca, ni podría por cierto hacerlo, que todos en todas partes paguen igual cantidad de dinero en tributos en un mismo período. Lo que se busca cautelar es que, cualquiera que sea el monto de lo que se pague, el peso tributario sea el mismo para todos, de modo que contribuyan con la misma cuota de sacrificio según su situación económica, su renta o su actividad. (Evans de la Cuadra, 1986, p. 135)

Retomando a Cea Egaña (2008), si él bien pertenece a esta misma vertiente doctrinaria, más que nada se detiene a definir alguno de los principios

que hemos enunciado: legalidad (“Los tributos sólo pueden ser establecidos, modificados o abolidos en virtud de una ley, en sentido propio y sin efecto retroactivo”), igualdad (“Los tributos deben respetar el principio de isonomía de la ley y no incurrir, por consiguiente, en discriminaciones en la aplicación de ella”), proporcionalidad —que también denomina justicia— (“Los tributos deben ser adecuados a los objetivos de bien común perseguidos; razonables en las causas de su establecimiento o alteración, y justificados en atención a los hechos gravados”) y proporcionalidad (“los tributos deben ser proporcionados a las finalidades cuyo financiamiento se busca obtener con ellos”) (p. 512).

Por su parte, los profesores Mario Verdugo Marinkovic, Emilio Pfeffer Urquiaga y Humberto Nogueira Alcalá (1994) se encargan de distinguir entre la noción de impuesto (“prestación monetaria de carácter individual, recabada por el Estado a los particulares, de acuerdo con reglas fijas, con el objeto de financiar los servicios públicos de interés general”) (pp. 224-225) y de contribución (“gravámenes que se imponen a ciertas personas para realizar determinadas obras o para la mantención de servicios que las benefician en forma más especial que al resto de la colectividad”). En lo relativo al principio de igualdad, consideran que “lo garantizado es que la repartición de los tributos sea “igual”, expresión que no mira al tributo mismo, en su esencia, sino al sacrificio que debe hacer quien lo paga. En otros términos, la filosofía tributaria apunta al derecho de cada hombre de soportar las cargas, de manera que éstas sean por igual pesadas para todos” (p. 225), definiendo “cargas públicas” como “todas las prestaciones de carácter personal y todas las obligaciones de carácter patrimonial que no sean jurídicamente tributos, que la ley impone a la generalidad de las personas para el cumplimiento de determinados fines, ética y jurídicamente lícitos, queridos por el legislador” (pp. 225-226). Entienden que la proporcionalidad va orientada a los impuestos relativos al valor de los bienes (territorial, a las ventas y servicios) y la progresividad, respecto de los tributos por renta percibida. Finalmente, se remiten al debate de la CENC respecto a en qué hipótesis se podría considerar un tributo desproporcionado o injusto: “prevaleció el criterio de que ello sucedería en el caso de que por su elevado monto se impida el libre ejercicio de una actividad o mantuviere un carácter expropiatorio (Sesión N°398, p. 11)”, vinculándola directamente con el numeral 26 del mismo artículo, relativo a la prohibición de afectación en su esencia de los derechos fundamentales aquí consagrados por parte del legislador.

IV. ¿QUÉ CONTENDRÁ PROBABLEMENTE UNA NUEVA CONSTITUCIÓN EN MATERIA TRIBUTARIA?

Retomando el análisis comparativo de las propuestas sintetizadas en el segundo capítulo, es momento de observar que, aun siendo muy distintas sus procedencias, tienden a compartir una suma de ideas basales comunes, consideradas como principios a la hora de entender la consagración constitucional de estas materias, y que como pudimos observar, en buena parte ya se encuentran considerados en el orden actual: (1) legalidad de los tributos; (2) solidaridad como fundamento; (3) redistribución como objetivo; (4) progresividad en las cargas tributarias; (5) descentralización (en distintas magnitudes, pero siempre presente).

También existe cierto nivel de acuerdo en la necesidad que el nuevo estatuto iusfundamental en materias tributarias provoque el impulso necesario para una nueva reforma legal en la materia, en pos de la concreción óptima de estos principios comunes.

En este sentido, el texto de Propuesta de Nueva Constitución evacuado del proceso constituyente “2.0” de 2019-2022, innovaba en su artículo 185 al establecer el siguiente eje al respecto:¹

Artículo 185

1. Todas las personas y entidades deberán contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el pago de los impuestos, las tasas y las contribuciones que autorice la ley. El sistema tributario se funda en los principios de igual-

¹ Complementaban este estatuto lo referido en los artículos 157.3 (“3. La iniciativa popular de ley no podrá referirse a tributos, a la administración presupuestaria del Estado ni limitar derechos fundamentales.”), y 158.2 (“2. No serán admisibles las iniciativas sobre materias que digan relación con tributos o administración presupuestaria del Estado.”), que excluían estas materias del ámbito de acción de la iniciativa popular de ley; y 184.2, sobre tributos específicos de protección medioambiental (“2. Con el objeto de contar con recursos para el cuidado y la reparación de los ecosistemas, la ley podrá establecer tributos sobre actividades que afecten al medioambiente. Asimismo, la ley podrá establecer tributos sobre el uso de bienes comunes naturales, bienes nacionales de uso público o bienes fiscales. Cuando dichas actividades estén territorialmente circunscritas, la ley debe distribuir recursos a la entidad territorial que corresponda”), a los cuales se sumaba la disposición transitoria vigesimosegunda (“1. Las disposiciones legales que establezcan tributos de afectación en beneficio de las entidades territoriales seguirán vigentes mientras no sean modificadas o derogadas. 2. Sin perjuicio de lo anterior, dentro de los dos años siguientes a la entrada en vigencia de esta Constitución, el Congreso Nacional deberá tramitar los proyectos de ley que establezcan tributos de afectación territorial”).

dad, progresividad, solidaridad y justicia material, el cual, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio. Tendrá dentro de sus objetivos la reducción de las desigualdades y la pobreza.

2. El ejercicio de la potestad tributaria admite la creación de tributos que respondan a fines distintos de la recaudación, debiendo tener en consideración límites tales como la necesidad, la razonabilidad y la transparencia.

3. Los tributos que se recauden, cualquiera sea su naturaleza, ingresarán a las arcas fiscales o a las entidades territoriales según corresponda conforme a la Constitución. Excepcionalmente, la ley podrá crear tributos en favor de las entidades territoriales que graven las actividades o bienes con una clara identificación con los territorios.

4. Las entidades territoriales solo podrán establecer tasas y contribuciones dentro de su territorio conforme a una ley marco que establecerá el hecho gravado.

5. Anualmente, la autoridad competente publicará, conforme a la ley, los ingresos afectos a impuestos y las cargas tributarias estatales, regionales y comunales, así como los beneficios tributarios, subsidios, subvenciones o bonificaciones de fomento a la actividad empresarial, incluyendo personas naturales y jurídicas. También deberá estimarse anualmente en la Ley de Presupuestos y publicarse el costo de estos beneficios fiscales.

6. No procederá plebiscito y referéndum en materia tributaria.

Por su parte, la propuesta del Anteproyecto de Nueva Constitución, presentada a la ciudadanía el 5 de junio de 2023 luego de tres meses de trabajo, reproduce en el numeral 30 de su artículo 16 el estatuto actualmente existente en la Carta otorgada de 1980:

Artículo 16. La Constitución asegura a todas las personas: [...]

30. La igual repartición de los tributos en proporción a las rentas o en la progresión o forma que fije la ley y la igual repartición y proporcionalidad de las demás cargas públicas legales.

a) La ley no podrá establecer tributos manifiestamente desproporcionados o injustos.

b) Los tributos que se recauden, cualquiera que sea su naturaleza, ingresarán al patrimonio de la Nación y no podrán estar afectos a un destino determinado.

c) Sin embargo, la ley podrá autorizar que determinados tributos puedan estar afectados a fines propios de la defensa nacional.

Asimismo, la ley podrá autorizar que determinados tributos que gravan actividades o bienes que tengan una clara identificación regional o local puedan ser aplicados, dentro de los marcos que la misma ley señale, por las autoridades regionales o comunales para el financiamiento de obras de desarrollo.

Ahora bien, el contraste entre ambas propuestas de norma permite explicitar la existencia de ciertos disensos que son propios del debate ideológico en estas materias: por ejemplo, las distintas posturas en lo que respecta a las exenciones tributarias, o el objetivo que debe perseguir esta reforma tributaria que asoma en el horizonte), pero que en caso alguno son irresolubles. Sin embargo, ello escapa del debate iusfundamental por su extensión y especificidad: corresponderá al diálogo político en torno a una futura reforma tributaria el dar líneas en ese sentido, que permitan encauzar lo que el estatuto constitucional en materia tributaria determine.

Tomando nota de lo antes expuesto, nuestra prospectiva en la materia vendría a ser la siguiente:

- a) *Mantención de la igualdad tributaria y en relación con las cargas públicas en general.* Visto el consenso existente en la materia, es muy posible que exista una cierta continuidad marcada en esta materia entre el decreto ley iusfundamental que va de salida y el texto de la nueva Constitución.
- b) *Mantención de las garantías constitucionales tributarias.* En este sentido, el núcleo relativo a los principios de legalidad y de no confiscatoriedad de los tributos también debería ser materia de continuidad. Lo más probable (y deseable), de hecho, es que se refuerce el sistema de garantías vinculadas a la protección del contribuyente frente al Estado en este sentido, que fiscaliza y recauda tributos (SII, TTA, TGR). Probablemente, se agregará un principio de capacidad contributiva, que es un cambio de paradigma, asociado a la financiación de bienes y servicios públicos propios de los derechos económicos, sociales, culturales y económicos.
- c) *Mantención del derecho de iniciativa exclusiva del Poder Ejecutivo en materia financiera y de política tributaria.* Lo anterior, independientemente si es que es un régimen de gobierno presidencial, semipresidencial o parlamentario el que sea consagrado en la nueva Constitución. Aparte del hecho en sí mismo que el Poder Ejecutivo, en cuanto poder del Estado, se encuentra a cargo de la hacienda fiscal y de la planificación económica, puede influir también la consideración de la experiencia histórica

relativa a las “leyes periódicas”, en particular durante el período transcurrido entre 1891 y 1924, así como lo acontecido recientemente respecto a iniciativas de reforma constitucional relativas a los retiros de los fondos de pensiones. En ese sentido, lo recomendable es sin duda mantener la elaboración y ajuste de la política tributaria ajena a cualquier intento de “populismo constitucional fiscal” que pudiera generar inestabilidad en la economía u otros efectos nocivos por la obtención de una ventaja momentánea en el debate político.

- d) *Supresión del control preventivo de constitucionalidad en la materia.* La suma de desdichadas experiencias derivadas de un Tribunal Constitucional, que en el control preventivo, abstracto, preceptivo y facultativo ha funcionado más como órgano político que como lo que debe ser, un órgano jurisdiccional a cabalidad; sumado al efecto de “cepo” que provocan dentro de la evolución institucional chilena (al nivel de ser conocida ya popularmente como una “tercera cámara”), permiten ya prever, con relativa certeza, que este tipo de control será suprimido o restringido notoriamente en la nueva Constitución.
- e) *Inclusión de tribunales de lo contencioso administrativo y mejora del estándar de protección del administrado frente a la administración pública tributaria y aduanera.* Ya hemos esbozado que estamos en la antesala de un reforzamiento del sistema de garantías que el orden constitucional otorga a la ciudadanía en sus múltiples dimensiones (incluida la de contribuyente).
- f) *Inclusión de deberes constitucionales propiamente tales asociados a la contribución a la hacienda pública y a la solidaridad social.* Sigue la misma lógica del punto anterior, siendo uno de los pilares sobre los cuales se va a fundar el nuevo Estado social y democrático de derecho.

En ese sentido, el nuevo orden constitucional esperamos venga a saldar una vieja deuda, relativa al establecimiento de tribunales de lo contencioso administrativo, que en su minuto fuera un ejemplo paradigmático de las normas programáticas en la Constitución de 1925 (en específico, su artículo 87),² en que se esperó por décadas la regulación legal necesaria para

² El texto del artículo citado expresa: “Art. 87. Habrá Tribunales Administrativos para amparar a las personas contra los actos o disposiciones arbitrarias de las autoridades políticas o administrativas. Su organización y atribuciones son materia de ley”.

su aplicación, la cual finalmente nunca llegó. A su vez, el decreto ley iusfundamental núm. 3464, actualmente vigente, eliminó, a través de la reforma de 1989, la única referencia a ellos. Todo lo anterior se combinó con el hecho que la academia no se hizo cargo de tratar el tema doctrinariamente, tanto en lo relativo al contencioso administrativo general como a tribunales administrativos especiales y a los derechos procesales del contribuyente frente a la administración y justicia tributaria aduanera. Pues no basta únicamente con que existan tribunales administrativos especiales en esta materia, como sucede actualmente, sino que tiene que ceñirse en su proceder a las directrices de lo que entendemos como un Estado social y democrático de derecho.

Es esperable que los tribunales tributarios y aduaneros queden incorporados dentro de esta estructura contencioso-administrativa (sea de manera autónoma como ahora o subsumidos), la cual debe estar situados institucionalmente en el Poder Judicial, es decir, de un poder del Estado independiente e imparcial, sometido a la Constitución y a la ley. Ello debe ir de la mano con el reconocimiento de un estatuto de garantías del contribuyente (incluido un debido proceso legal administrativo y una defensoría del contribuyente efectivamente autónoma), el cual debe tener las herramientas procesales para poder exigir que se respeten los principios consagrados constitucionalmente como derivación de la igualdad de cargas públicas, y así mantener a raya potenciales arbitrariedades de los agentes del Estado a cargo de la recaudación, fiscalización o elaboración de normas relativas a la política tributaria.

V. SITUACIÓN PARTICULAR DE LAS REGALÍAS Y DEL ROYALTY MINERO³

Un punto de innegable relevancia en este tema, por el impacto que podría tener en los ingresos fiscales y más en un contexto en el cual se está aspirando a instaurar un Estado social y democrático de derecho, ha sido el tratamiento que se dará en el nuevo texto iusfundamental al royalty en general y el royalty minero.⁴ Si ya bien hemos esbozado la opinión del Consejo Minero al respecto (véase capítulo 2), ha existido un constante debate sobre su in-

³ Resúmenes de prensa del estado de la cuestión en Gómez (2021) y Weissman (2021).

⁴ Una opinión a favor es la del economista José Gabriel Palma (2021a; 2021b), quien ha expuesto su parecer en una serie de columnas.

clusión en sí y el alcance que debiera tener, en caso de ser incorporado en la nueva Constitución.

Todo lo anterior, en el contexto en que ya se está debatiendo en el Congreso Nacional un proyecto de ley que incorpora una nueva regalía a esta actividad económica,⁵ en razón de la baja carga tributaria impuesta a la minería (en especial, la cuprífera) en comparación a otros países productores,⁶ aún con el royalty ya vigente por medio de la Ley N°20.026 de 2005, modificada por la Ley N°20.469 de 2010.⁷

Pero antes de poder abordar en detalle esta situación, se hace necesario contextualizar qué es una regalía, y por qué tiene un carácter distinto al de un tributo (impuesto o contribución, apelando en este sentido a las definiciones ya hechas por los profesores Verdugo, Pfeffer y Nogueira). En este sentido, la Historia del Derecho ayuda a contextualizar el origen de esta institución: la profesora mexicana María del Refugio González (2007) explica que este concepto surge en el siglo XV, y que correspondía originalmente “al

⁵ Véase en este sentido este análisis de Luis Felipe Orellana (2021a; 2021b) que data de mayo del presente año, cuando fuera aprobado por la Cámara de Diputados el proyecto referenciado El parecer del Senado (2021) estaría en sintonía con el de la Cámara de Diputados.

⁶ Véase informe de Juan Pablo Cavada Herrera (2019) al respecto. En este sentido, opiniones contrapuestas en Sturla Zerene y otros (2018) y Cases, Dardati y Leitch (2021).

⁷ El 25 de octubre de 2022 se presentó, por parte del Poder Ejecutivo, el Oficio núm. 175-370, que tiene por objeto retirar y formular indicaciones al proyecto de ley referido. Consta de 10 puntos, entre los que podemos destacar el cambio de nombre del proyecto en sí (a “Proyecto de ley sobre Royalty a la Minería”), el reemplazo de sus artículos 1o. (cuyo primer inciso, en concordancia al nuevo título, señala que se establece un impuesto denominado “Royalty minero”) y 2o. (que establece un componente ad-Valorem del Royalty, “con una tasa de un 1%, sobre las ventas anuales de cobre de los exportadores mineros cuyas ventas anuales sean superiores al equivalente de 50.000 toneladas métricas de cobre fino” y que, si en el ejercicio comercial la renta imponible operacional minera arroja saldo negativo, este componente “corresponderá a la cantidad positiva que resulte de restar al componente ad-Valorem determinado según el presente artículo, el monto negativo de la renta imponible operacional minera ajustada”), estableciendo las fórmulas correlativas en los artículos 3o. a 5o. nuevos propuestos. Se propone, en nuevos artículos 6o. a 8o., un concepto de “renta imponible operacional minera”, la posibilidad de pago de un pago provisional mensual equivalente a “un porcentaje sobre los ingresos brutos percibidos o devengados que provengan de las ventas de productos mineros” y su devengamiento anual, “que deberá ser declarado y pagado en el plazo señalado en el artículo 69 de la Ley sobre Impuesto a la Renta” (mes de abril); a su vez, se le hacen aplicables las normas del Código Tributario (nuevo art. 10) y se crea un Fondo Regional para la Productividad y Desarrollo para el financiamiento de los Gobiernos Regionales (nuevo art. 11: un 35% de los fondos se destinarán directamente a las regiones mineras). Un resumen del proyecto en la prensa en Ibarra (2022)

derecho que el Estado ha tenido o se ha arrogado de intervenir en cuestiones eclesiásticas” (p. 172), fundamento mismo del derecho de patronato: esta noción con posterioridad se expandió, para abarcar “la preeminencia, prerrogativa o excepción particular y privativa que, en virtud de suprema autoridad y potestad ejerce cualquier soberano en su reino o Estado”, concepto que en el derecho indiano tuvo amplia aplicación en razón de considerarse las Indias Occidentales, en razón de las Bulas *Intercaetera*, una donación personal del Papa (entonces, Alejandro VI) a los Reyes Católicos y su sucesión en la Corona de Castilla. Luego de la independencia de los países americanos y al ir concretándose la separación entre el Estado y la Iglesia en ellas, el concepto mutó, sin perder su carácter de prerrogativa, pero reorientando su objeto hacia una de las principales riquezas de nuestros territorios: hoy se entiende como una “Contraprestación económica que recibe el Estado por la explotación de un recurso natural no renovable cuya producción se extingue por el transcurso del tiempo”⁸ Es decir, más se asimila a la figura jurídica de una exacción o canon, cuyo pago se ordena por el Estado periódicamente en función de la realización de una determinada actividad, antes que a la concepción misma de tributo, sea impuesto o contribución.

Hecha esta necesaria precisión, es posible abordar a fondo el análisis de la situación constitucional del royalty en materias mineras. De antemano, se debe mencionar que las opiniones de los principales representantes gremiales en el área no se han caracterizado precisamente por su templanza, amenazando con prácticamente la ruina del sector, primero si se aprueba el proyecto de ley actualmente en trámite, luego si se realizan modificaciones sustanciales al estatuto de la propiedad minera en la nueva Constitución.⁹

Al respecto, consideramos que pensando que en el diseño de la nueva arquitectura institucional, orientada hacia un Estado social y democrático de derecho, se requerirá ampliar las vías de financiamiento fiscal y fortalecer las ya existentes. Pero el desglose de su regulación debería corresponder sin duda alguna a la ley, evitando establecer cánones propiamente tales dentro de la misma Constitución, solo las garantías constitucionales propias de la imposición de regalías, como el principio de legalidad y de no confiscatoriedad. Como bien muestra nuestra historia, la minería es una actividad di-

⁸ Véase “Regalía” en Muñoz Machado (2017). En el mismo sentido, Serra Rojas (2001, p. 1006).

⁹ Ejemplos de lo anterior en Bnaméricas (2021); Morales (2021); Guía Minera de Chile (2021) y Consejo Minero (2021b).

námica y con ciclos productivos marcados por la disponibilidad de recursos no renovables: establecer una regulación estricta en demasía con rango constitucional podría no ser idónea a los futuros escenarios económicos en este sentido y, más aún, sería más dificultoso el poder reformar el texto constitucional respecto de una norma de rango legal.

Lo anterior se vincula fuertemente con otras dos materias que la nueva Constitución es muy probable que genere cambios relevantes: el estatuto mismo de la propiedad minera y la expansión del catálogo de derechos y garantías en pos de la construcción de un Estado social y democrático de derecho, que implicará necesariamente una mayor inversión fiscal en prestaciones de base para quienes se encuentren en determinados estados de necesidad.

Y en ese contexto, se debe tener presente algo que en verdad rige para todo el sistema de derechos fundamentales y garantías: lo ideal siempre va a ser, para que una Constitución sea efectivamente funcional y tenga vitalidad propia, es que deje el desarrollo de sus reglas a la ley, la cual se adaptará a las circunstancias que imperen en una coyuntura determinada. Sin duda su contenido dogmático debe proyectarse a todo el ordenamiento jurídico, y en ese sentido los principios enunciados en este trabajo deben ser considerados, y no es incompatible con ello consagrar la potestad expresa aunque bien ella podría subsumirse en la regulación propia de las materias de ley, o incorporándosele como complemento del estatuto de propiedad minera; pero en sí no es conveniente que un establezca en el texto que elaborará cánones de este tipo, porque se escapa de los contenidos que una norma iusfundamental debe tratar.

Al momento de desarrollar este trabajo, se encuentra en su fase final de tramitación el proyecto de ley contenido en boletín N°12093-08, presentado el 12 de septiembre de 2018 y de autoría de las diputadas y diputados Natalia Castillo, Daniella Cicardini, Jaime Mulet, Catalina Pérez, Marcelo Schilling, Alejandra Sepúlveda, Esteban Velásquez, Pedro Velásquez y Pablo Vidal. Su denominación es "*Establece en favor del Estado una compensación, denominada royalty minero, por la explotación de la minería del cobre y del litio*", y sus fundamentos, sintéticamente, son los siguientes:

- a) La relevancia de la minería en la economía nacional, tanto históricamente como en la actualidad.
- b) El no haber sido abordado en total "el retorno que esa actividad ha tenido para el Estado de Chile, en cuanto a retribución por la explotación del recurso minero" (p. 1).

- c) Lo anterior adquiere singular importancia, en razón de ser el cobre “un recurso natural no renovable, y de gran trascendencia en la sociedad, no solo en lo impositivo, sino que en todo el aspecto económico” (p. 2).
- d) También se hace referencia a hacer ejercer lo establecido en el artículo 19 núm. 24 inciso 6o. de la Constitución, en lo referido a que “Los predios superficiales estarán sujetos a las obligaciones y limitaciones que la ley señale para facilitar la exploración, la explotación y el beneficio de dichas minas”, más en relación que la explotación minera privada más que duplica la producción de CODELCO (24.062.000 toneladas métricas de cobre v/s 11.803.500 en el período 2010-2016). Lo anterior se refuerza con el establecimiento de tales obligaciones por ley al concesionario minero, conforme al inciso 7 del mismo artículo.
- e) Finalmente, se hace referencia a la necesidad de compensar ingresos que “permitirían reparar y mitigar las externalidades negativas de la producción minera en aquellas comunas en donde se desarrollan [tales actividades]” (p. 7)

Se definió en esta oportunidad al Royalty como:

Un derecho que el Estado soberano cobra al concesionario por la explotación de sus riquezas naturales, el cual es aplicado en gran parte de los países desarrollados, abundantes en recursos naturales. En esos países, el Estado utiliza el royalty como instrumento de compensación por usufructuar un recurso, que por disposición constitucional le pertenece al Estado.

Tomando nota de la distinción que existiría entre este instrumento y el impuesto específico a la actividad minera, que fuese establecido por la Ley núm. 20.026 de 2005 y modificado por la Ley núm. 20.469 de 2010, inserto en la Ley sobre Impuesto a la Renta (decreto ley núm. 824), hace eco de un informe de la Biblioteca del Congreso Nacional que califica éste como un impuesto específico a la renta y no como un royalty propiamente tal, en razón de su base imponible y la diferencia de magnitud en el PIB entre ambas cargas: 0.3% en el caso del impuesto referido, equivalente al 3.8% de la utilidad en el período 2010-2026, sumado a un 27% por impuesto a la renta, mientras que el royalty propuesto se remitiría a establecer una carga no en relación a las utilidades, sino al valor nominal de lo extraído (en el proyecto original, 3%, de pago anual y destinada a “obras de desarrollo en las comunas en donde se encuentren los yacimientos respectivos de donde se ex-

traiga el mineral, que permitan mitigar los efectos ambientales que produzca la actividad minera”). Por ende:

En este sentido, queda claro que el concesionario minero deberá entonces soportar las obligaciones que la ley exprese, las cuales emanan justamente de su calidad de dueño de la concesión, pero no del recurso en sí mismo, que se mantiene en el Estado.

En tales términos, se justifica el establecimiento de un royalty, toda vez que constituye una compensación por el hecho que el Estado se despoje de la explotación de las minas que le pertenecen. (pp. 6-7)

Se estableció una excepción, de todos modos, en favor de la pequeña minería del cobre y del litio: aquel que explote cantidades anuales no superiores a 12,000 toneladas métricas de cobre fino o 50,000 toneladas de litio metálico, quedará exento del royalty.

La tramitación del proyecto en el Congreso Nacional ha sido larga y engorrosa: conociendo primero la Comisión de Minería y Energía de la Cámara de Diputadas y Diputados, pasó en marzo de 2021 a conocer la Comisión de Hacienda. En la primera comisión, se incorporaron tres nuevos incisos relativos a dos reglamentos asociados: el primero “determinará la forma en que se calculará el monto específico de la compensación que deberá pagar cada explotador minero, la oportunidad y forma de su pago, y cualquier otra circunstancia que se requiera para la ejecución de la presente ley”; y el segundo, otro que “regulará la administración, operación, condiciones, destino y distribución de los recursos del Fondo de Convergencia Regional”. Asimismo, se hicieron dos reservas de constitucionalidad: la primera, del subsecretario de Hacienda de la época (Francisco Moreno, del segundo período del Presidente Sebastián Piñera Echenique), por transgresión del artículo 65, inciso 4, núm. 1 de la Carta de 1980, que establece la iniciativa exclusiva del Presidente de la República en materia tributaria, y de varios diputados de la bancada de la Unión Demócrata Independiente, respecto de todo el articulado salvo el inciso tercero. Sin embargo, la Comisión de Hacienda, en votación ajustada, recomendó rechazar el proyecto por siete votos contra cinco, precisamente por considerar los diputados del entonces gobierno que el proyecto era inconstitucional, y que se superponía al impuesto específico a la actividad minera —generando, a su parecer, perjuicios económicos evitables y pérdida de competitividad—.

Conociendo la Sala de la Cámara Baja en general el proyecto, en sesión de 24 de marzo de 2021, aprobó ésta su contenido por 91 votos a favor, de un total de 154 diputados en ejercicio. Se realizó nueva reserva de constitucionalidad, esta vez del diputado Issa Kort (UDI), reiterando la supuesta infracción al artículo 65, inciso 4, núm. 1 de la Constitución vigente, sumando a éste el artículo 19, núm. 20 (sobre legalidad tributaria), y, en específico, sus incisos 2 a 4 (en relación con los principios de no discriminación tributaria y no afectación tributaria).

Pasaron a conocer ambas Comisiones, en el mismo orden sucesivo, de su discusión en particular: en este sentido, Minería y Energía realizó cambios aún más sustanciales al proyecto,¹⁰ al igual que la Comisión de Ha-

¹⁰ Los cambios efectuados en la Comisión de Minería se sintetizan en:

A) Se extiende a la explotación de todas las sustancias concesibles.

B) Se redistribuye su destino:

a) 75% a financiar directamente proyectos “que contemplen medidas de reparación, mitigación o compensación de los impactos ambientales provocados por la actividad minera en las comunas en donde se encuentren los yacimientos respectivos de donde se extraiga el mineral, a obras de desarrollo de infraestructura crítica e infraestructura digital en las regiones donde se realice la explotación minera o a inversión en infraestructura o programas de investigación en universidades estatales cuyas casa central y rectoría se encuentren emplazadas en las regiones mineras”.

b) 25% a un Fondo de Convergencia Regional, “que estará integrado solo por las comunas que pertenezcan a las regiones en que se realice explotación minera de conformidad con lo dispuesto en la presente ley, que financiará proyectos de desarrollo regional y comunal en la forma que determine el reglamento”.

C) Se establece una tributación diferenciada para las siguientes hipótesis en que “el precio promedio anual de cobre, registrado según las cotizaciones de la Bolsa de Metales de Londres supere los dos dólares por libra”, respecto de la parte adicional del precio, por su monto *ad valorem* por ventas anuales:

a) Entre US\$ 2-2,5: 15%.

b) Entre US\$ 2,5-3: 35%.

c) Entre US\$ 3-3,5: 50%

d) Entre US\$ 3,5-4: 60%

e) Sobre US\$ 4: 75%

D) Se estableció que el monto de compensación adicional al 3% se destinará, mientras dure el estado de excepción constitucional por COVID, a financiar una renta básica y universal de emergencia: finalizado éste, se redestinará a ingresos generales de la nación.

E) También se fijó la posibilidad de establecer rebajas a las tasas marginales superiores al valor de US\$ 2 por libra de cobre si el explotador minero produce cobre blíster (5%), ánodos de cobre (7%) y mineral refinado (costo de la refinación), siempre que la producción sea acreditada por la Comisión Chilena del Cobre en los niveles de procesamiento respectivo.

F) También se fija que hasta un 3% del monto total recaudado será destinado a “contribuir al financiamiento de los proyectos que el Ministerio de Ciencias, Tecnología, Conocimiento

cienda.¹¹ Asimismo, se incorporó un artículo transitorio señalando que la compensación referida en el inciso 1° “sólo se aplicará en la venta de litio y minerales no concesibles si dicha compensación es mayor a la establecida en los respectivos contratos de arrendamiento y explotación vigentes, establecidos entre el Estado de Chile a través de CORFO y explotadores mineros privados”.

Conociendo la Sala de la Cámara en particular en sesión de 06 de mayo de 2021, éste fue aprobado por 85 votos a favor, 50 en contra, 4 abstenciones y tres inhabilitaciones.¹²

Conociendo en segundo trámite el Senado, siguió el mismo orden de comisiones: primero, Minería y Energía; después, Hacienda. El 21 de septiembre de 2021 se publicó el informe general de la primera comisión, habiéndose

e Innovación ejecuta en relación al desarrollo científico de investigación aplicada y capacitación de recurso humano avanzado”, priorizando aquella relativa a COVID-19 mientras mantenga su calificación de pandemia global por la OMS.

G) Finalmente, se suprime la exención relativa al mínimo extractivo de toneladas de litio.

¹¹ La Comisión de Hacienda introdujo tres modificaciones al artículo único, en razón de tres indicaciones del diputado Marcelo Schilling (PS):

A) Al inciso primero, se redistribuyen los márgenes de compensación (25% al Fondo de Convergencia Social; 25% a las obras de infraestructura y proyectos de investigación; 50% a ingresos generales de la Nación.

B) Al sexto, se suprimen las referencias relativas a la investigación para COVID-19, puesto que los recursos para ellos, en razón de ser contingencia, deben salir de otra herramienta que no sea un instrumento tributario permanente.

C) Y al undécimo, se elimina la frase “que contemplen medidas de reparación, mitigación o compensación de los impactos ambientales”, en razón que la empresa que causa el daño ambiental debe repararlo, sin que ello se impute a la tributación percibida.

¹² En las votaciones de nuevas modificaciones:

A) Se rechazó el inciso 1 reformulado por la Comisión de Hacienda (41 a favor, 93 en contra, 3 abstenciones, 3 inhabilitaciones) pero sí se aprobó la redacción del resto propuesta por la Comisión de Minería y Energía (80 a favor, 54 en contra, 5 abstenciones, 3 inhabilitaciones, mismo margen por la que se aprobó los incisos nuevos 2, 4 y 11 que propusiera);

B) Se aprobó el inciso 4 reformulado en la Comisión de Hacienda (90 a favor, 36 en contra, 10 abstenciones, 3 inhabilitaciones)

C) Se aprobaron los siguientes nuevos incisos propuestos en la Comisión de Minería y Energía: 5 (78 a favor, 55 en contra, 3 abstenciones, 3 inhabilitaciones), 6 (83 a favor, 51 en contra, 3 abstenciones, 3 inhabilitaciones).

D) Se rechazó por amplia mayoría el nuevo inciso undécimo propuesto por la Comisión de Hacienda (19 a favor, 111 en contra, 4 abstenciones, 3 inhabilitaciones).

E) Se rechazaron dos indicaciones renovadas: una sustitutiva, del diputado Francisco Eguiguren (RN), y otra que adicionaba un artículo transitorio, del diputado Daniel Núñez (PC).

aprobado por tres votos a favor (senadoras Allende y Provoste, senador Girardi) y dos en contra (senadores García Huidobro y Prohens), recibiéndose más de setenta audiencias en la instancia. Pasó a ser discutido en sala el 2 de noviembre de 2021, votándose finalmente el día 30 del mismo mes: se aprobó el proyecto en general por 18 votos a favor y 16 en contra, abriéndose plazo para indicaciones que fue prorrogado hasta el 4 de enero de 2022.

La tramitación en particular en la Comisión de Energía se desarrolló durante los meses de enero y marzo de 2022, evacuándose informe el 15 de este último. Se aprobaron con modificaciones 7 indicaciones, quedando el artículo para esta oportunidad estructurado en siete artículos:

- Artículo 1o.: Compensación denominada “Royalty”, que también define a sus dos componentes sumados: “*ad valorem*” [porcentaje de las ventas anuales de productos mineros] y “*componente de rentabilidad*” [diferencia entre ciertos pagos del explotador minero y el resultado de aplicación de tasa marginal y progresiva en base al Margen de Explotación Minera Ajustado (cuyos factores se individualizan en el artículo).¹³ Incluye dentro del canon a los explotadores de minería no *metálica* “*cuya operación incluya la extracción de litio*”.
- Artículo 2o.: Régimen para la minería del cobre, establece los porcentajes sobre los cuales se computarán los componentes que constituyen el royalty.¹⁴
- Artículo 3o.: Régimen para la minería no metálica cuya operación incluya extracción de litio, que rige para todos aquellos que no hayan suscrito

¹³ Conforme al artículo 2o., se fija una tabla de tasas marginales diferenciales para los productores de más de 200,000 toneladas métricas de cobre y en un margen de precios que llega hasta US\$5,57 dólares la libra en la cotización de la Bolsa de Metales de Londres. Cabe destacar que en los casos en que se compute la diferencia del componente de rentabilidad, si esta resulta negativa, su saldo “deberá imputarse a los ejercicios contables siguientes, con el respectivo ajuste monetario”.

¹⁴ Para este caso, se establece un tope diferencial de 200.000 toneladas métricas de cobre anuales:

1) Si producen menos, el componente “*ad valorem*” será el 1% de sus ventas anuales de éstas.

2) Si producen más, entra a depender del precio promedio anual del cobre en la Bolsa de Metales de Londres:

A) Precio promedio de máx. US\$2.25: misma regla del primer caso.

B) Precio promedio en el rango US\$2.25-3.5: 2% del total de las ventas anuales.

C) Precio promedio superior a US\$3.5: 3% del total de las ventas anuales.

contratos con CORFO en el Salar de Atacama, con un componente “ad valorem” de 3% de las ventas anuales y un componente de rentabilidad que se computará en la diferencia entre la tasa marginal progresiva sobre el Margen de Explotación Minera Ajustado y los pagos realizados al Estado por concepto de Contratos Especiales de Operación del Litio.

- Artículo 4o. Destino de la compensación, señalándose que se adjudicará por partes iguales a un Fondo de Innovación Regional (administrado por el Gobierno Regional)¹⁵ y a un Fondo de Desarrollo e Innovación Nacional (a cargo de la Agencia Nacional de Investigación y Desarrollo):¹⁶ su pago será anual por el explotador minero respectivo —“toda persona natural o jurídica que extraiga sustancias minerales y las venda en cualquier estado productivo en que se encuentren”—; si es empresa, “recibirá un crédito tributario imputable a la renta equivalente al monto aportado con un tope máximo de la compensación total que paguen, siempre y cuando el monto del aporte sea superior al de la regalía”.
- Artículo 5o. Reglamentación, para calcular el monto específico de compensación a pagar, oportunidad, forma de pago y cualquier circunstancia relativa a la ejecución, así como la forma en que los diversos servicios públicos controlen el contenido y calidad de concentrados mediante tecnologías (Aduanas) y “cruce la información necesaria para la debida fiscalización y cumplimiento de la presente ley” (Impuestos Internos, Nacional de Geología y Minería, Comisión Chilena del Cobre y otros).

¹⁵ Este Fondo, de existir un Consejo de Recuperación Social y Ambiental, deberá financiar los programas que de esta emanen (al menos un 10% de los recursos), y se deberá destinar “exclusivamente a financiar proyectos de desarrollo regional y comunal”, así como “de protección y saneamiento ambiental” de las comunas se encuentren los yacimientos, así como a “obras de desarrollo de infraestructura o programas de investigación en universidades estatales cuya casa central y rectoría se encuentren emplazadas en las regiones mineras”, correspondiendo a un consejo multisectorial —alcaldes, universidades, ministerios— determinar su asignación.

¹⁶ Por su parte, este segundo fondo financiará “proyectos de investigación y desarrollo, incluidos su pilotaje y escalamiento productivos, que se podrán canalizar a través de Centros Colaborativos de Investigación y Desarrollo con asiento en los territorios donde se realiza la actividad productiva”, priorizando proyectos verdes.

- Artículo 6o.: Excepciones, relativas a pequeños mineros,¹⁷ mineros artesanales¹⁸ y pirquineros.¹⁹

Conociendo ahora la Comisión de Hacienda, tocó plazo para sus propias indicaciones, hasta el 11 de julio de 2022. La Sala del Senado acordó, al día siguiente, que emitiese un segundo informe la Comisión de Minería y Energía. El 25 de octubre se presentó, de igual modo, un boletín de indicaciones emanadas del Ejecutivo (Boletín núm. 175-370), así como el Oficio núm. IF 199, Informe Financiero Sustitutivo, que respaldaba estas últimas. En síntesis, los cambios del Ejecutivo se remiten a los siguientes puntos:

- Eliminación, al definir el componente *ad valorem*, de la distinción entre explotadores mineros en razón de su producción anual, y reemplazo de la escala de tasas por precios por una tasa única: 1% sobre las ventas anuales de cobre, ante ventas superiores a 50,000 toneladas métricas de cobre fino, eximiendo a quienes cuya renta imponible operacional minera ajustada resulte negativa.
- Esta renta, asimismo, resulta ajustada en el marco del componente sobre el margen, pues en cuanto base imponible del componente sobre rentabilidad, se incluirá como costo la cuota anual de depreciación financiera por bienes físicos del activo inmovilizado, con fórmula especializada para explotadores mineros con ventas anuales de 50% o más de cobre, por más de 50,000 toneladas métricas de cobre fino.²⁰

¹⁷ Definidos como “aquellas personas naturales o jurídicas con objeto minero, que en forma individual venden o benefician hasta 10.000 toneladas mensuales de minerales o su equivalente en productos mineros”, sean propietarios o arrendatarios de la pertenencia, siendo la extracción actividad realizada en virtud de concesión de explotación.

¹⁸ Individualizados como “aquellas personas que trabajan personalmente una mina y/o una planta de beneficio de minerales, propias o ajenas, con o sin la ayuda de su familia y/o con un máximo de cinco dependientes asalariados”, incluyendo sociedades legales mineras de máximo seis socios y cooperativas mineras, ambas conformadas íntegramente por mineros artesanales.

¹⁹ Establecidos como “aquellas personas que realizan las labores de extracción de mineral sin condiciones ni sistema determinado, generalmente en forma rústica y de manera independiente”.

²⁰ Pasando a ser en el caso por el margen operacional minero -cociente entre renta imponible operacional minera ajustada e ingresos operacionales-, en vez del precio del cobre.

- En materia de asignación de recursos, se hacen ajustes en los recursos 2025-2027 del Fondo para la Productividad y el Desarrollo, así como que se establecen dos nuevos aportes para los municipios.²¹
- También se hacen ajustes relativos al efecto sobre la recaudación fiscal, conforme a proyecciones más recientes de COCHILCO sobre aumentos tanto de producción como de costos (permanente de 5%).
- Se establece que al año siguiente de su entrada en vigencia, el Fondo Regional para la Productividad y el Desarrollo contará con 290,000 UTA, distribuidos entre los gobiernos regionales. En los dos años siguientes, ascenderá a 355,000 UTA.

La urgencia del proyecto, que había pasado a suma el 30 de agosto, se volvió de discusión inmediata el 13 de diciembre. Se abrió nuevo plazo de indicaciones durante el 03 de enero de 2023, evacuándose el segundo informe de la Comisión de Minería y Energía del Senado 15 días después. Se deja constancia de la aprobación de 23 indicaciones de 59 presentadas: el proyecto cambió de nombre, por indicación presidencial, a “Proyecto de ley sobre Royalty a la Minería” y quedó estructurado en 15 artículos, repartidos entre dos títulos. Otras modificaciones de relevancia son:

- Sustitución del artículo 1o., que se reformula estableciendo la obligación en sí al royalty (que se derivan a los artículos 2o. a 4o.) y establece un catálogo de conceptos que definen lo en ella dispuesto: explotador minero,²² producto minero,²³ venta,²⁴ ingresos operacionales mineros,²⁵

²¹ Ellos son: (1) incremento al aporte fiscal al Fondo Común Municipal de las comunas en regiones mineras, donde se encuentren yacimientos sujetos al Royalty (295.000 UTM entre 2025-2027, y mínimo 150,000 UTM después de 2027, fijado por Ley de Presupuestos), y (2) aporte fiscal de 1,052,000 UTM en favor de comunas que presenten mayor dependencia del fondo común municipal, considerando la totalidad de sus ingresos.

²² “Toda persona natural o jurídica que extraiga sustancias minerales de carácter concesible y las venda en cualquier estado productivo en que se encuentren”.

²³ “La sustancia mineral de carácter concesible ya extraída, haya o no sido objeto de beneficio, en cualquier estado productivo en que se encuentre”.

²⁴ “Todo acto jurídico celebrado por el explotador minero que tenga por finalidad o pueda producir el efecto de transferir la propiedad de un producto minero”.

²⁵ “Todos los ingresos determinados de conformidad a lo establecido en el artículo 29 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, deducidos aquellos que no provengan directamente de la venta de productos mineros, con excepción de los conceptos señalados en la letra d) del número 4) del artículo 6 de la presente ley”.

renta imponible operacional minera ajustada²⁶ y margen operacional minero.²⁷

- También se sustituyeron los artículos 2o., 3o., 5o. y 6o. —estableciendo el componente *ad valorem*, los mecanismos de determinación y criterios de aplicación del royalty en los términos propuestos por las indicaciones presidenciales.
- Se incorporó un nuevo artículo 8o., por indicación presidencial, señalando que “El impuesto establecido en la presente ley se devengará anualmente y deberá ser declarado y pagado en el plazo señalado en el artículo 69 de la Ley sobre Impuesto a la Renta”.
- Se insertó un nuevo artículo 10, también por indicación presidencial, cuyo contenido establece que “En lo no previsto por la presente ley serán aplicables, según corresponda, las disposiciones del Código Tributario” y deja a cargo del SII aplicar, fiscalizar, interpretar, instruir y dar órdenes en razón del impuesto aquí referido.
- También, en un nuevo artículo 11 propuesto por indicación presidencial, se establecen los nuevos términos del Fondo Regional para la Productividad y el Desarrollo.
- Se estructura un Título Segundo a incorporar, cuyo contenido es el siguiente:
 - Artículo 12, que modifica en varias disposiciones relativas a canones mineros la Ley sobre Impuesto a la Renta, derogando el impuesto del artículo 64 bis y normas derivadas;
 - Artículo 13, que realiza enmienda concordante en el decreto ley núm. 1349 que crea COCHILCO;
 - Artículo 14, que establece el aporte fiscal adicional vía Ley de Presupuestos a las comunas de regiones mineras con yacimientos;
 - Artículo 15, que incorpora al decreto ley N°3063 de 1979, sobre rentas municipales, el aporte fiscal adicional antes referido.
- En lo relativo a artículos transitorios, se aprobaron las siguientes propuestas del Presidente de la República:

²⁶ También denominada RIOMA: “La renta líquida imponible del contribuyente, determinada conforme a los artículos 29 y 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y ajustada según dispone el artículo 6 de la presente ley”.

²⁷ “El cociente que resulte de dividir la Renta Imponible Operacional Minera Ajustada por los ingresos operacionales mineros del contribuyente, multiplicado por cien”.

- Artículo primero transitorio, que establece el momento de entrada en vigencia de la ley (1o. de enero de 2024).
- Artículo segundo transitorio, que fija un pago provisional mensual a enterar por los explotadores mineros durante el ejercicio comercial 2024, “que corresponderá a un porcentaje sobre los ingresos brutos percibidos o devengados que provengan de las ventas de productos mineros”, de reajuste trimestral y diferenciados según el tramo en que se encuentren respecto de las distintas letras del artículo 64 bis de la Ley de Impuesto a la Renta.
- Artículo tercero transitorio, que otorga a los contribuyentes sujetos a invariabilidad tributaria en el intertanto en que entra en vigor esta ley, la opción de regirse por las disposiciones vigentes al 1o. de enero de 2022 o acogerse voluntariamente al nuevo sistema; ejerciéndose esta última, se entiende haber renunciado definitivamente a la invariabilidad.
- Artículo cuarto transitorio, que otorga al artículo 11 un plazo adicional previo a su entrada en vigencia (1o. de enero de 2025), destinándose en el interín un monto de 275.500 UTA según su valor al 31 de diciembre del año calendario anterior, con posibilidad de uso en los años posteriores e indicando que puede ser, después del cuarto año, suplementado por recursos de la Ley de Presupuestos.
- Artículo quinto transitorio, que establece parámetros similares para los artículos 14 y 15 del proyecto, debiendo otorgarse para el caso de este fondo 800,000 UTA. Los fondos que suplemente la Ley de Presupuestos desde el cuarto año no pueden ser inferiores a 400,000 UTA.

Con esta nueva configuración, correspondió conocer a la Comisión de Hacienda, la cual abrió espacio para indicaciones ampliadas varias veces (10, 17 y 24 de abril, cerrándose finalmente el 9 de mayo de 2023). Se evacuó su informe el 10 de mayo de 2023, habiéndose aprobado la gran mayoría de las indicaciones propuestas para los artículos de su competencia, evacuadas también desde la Presidencia de la República:

- Los artículos 1o. a 3o., 7o., 9o., 10 (ahora 11), 11 (ahora 12), 14 (ahora 15), segundo transitorio y tercero transitorio no sufrieron modificaciones respecto del texto con que fueron esbozados en la Comisión de Minería y Energía;

- Se efectuó una reducción de 0,1% en las tasas aplicables a explotadores mineros con ventas anuales entre 12.000 y 50.000 toneladas métricas de cobre fino, en el artículo 4o.;
- El artículo 5o. sufrió, aparte de ajustes formales y la eliminación de su numeral 4o. por no ajustarse a la nueva fórmula, la incorporación de un numeral 1o. nuevo que implica considerar el promedio de las ventas anuales de los últimos seis ejercicios comerciales (o los que llevare, si inició después sus actividades), conforme al cálculo del numeral 2.
- En el artículo 6o. se suprimió, en la letra c), la amortización de gastos de organización y puesta en marcha, e incorporó una nueva letra d), relativa a “la diferencia, de existir, que se produzca entre la deducción de gastos de organización y puesta en marcha, a la que se refiere el número 9 del referido artículo amortizados en un plazo inferior a seis años; y la proporción que hubiese correspondido deducir por la amortización de dichos gastos en partes iguales, en el plazo de seis años”, la cual se amortizará en el tiempo necesario para completar los seis ejercicios a los que hace referencia éste.
- Se retiró el artículo 8o. nuevo aprobado en la Comisión de Minería y Energía, y se incorporó una segunda versión de origen presidencial, que fija como límite de la carga tributaria máxima potencial a quienes, como explotadores mineros, estén afectos al royalty: “equivalente a un 48% de la renta imponible operacional minera ajustada, en los términos establecidos en este artículo”, estableciendo una serie de definiciones para determinar a cuánto equivale esta carga.²⁸

²⁸ En este sentido:

- Impuesto de primera categoría: aquel pagado en el correspondiente ejercicio, conforme a Ley de Impuesto a la Renta.

- Impuestos finales: valor que, incluyendo 1º Categoría, “*implique una carga tributaria de 35% aplicada sobre la renta líquida imponible*”, determinada conforme a Ley de Impuesto a la Renta.

- Royalty minero y renta imponible operacional minera ajustada: concepto contenido en artículos 2º a 4º y 6º de este cuerpo legal respectivamente.

La suma de royalty, impuestos finales y de primera categoría deberá ser comparada con el límite de carga tributaria máxima potencial (46.5% de renta imponible operacional minera ajustada, originalmente 48% y 47%): si es menor, se ajustará a este último valor; si es mayor, no habrá ajustes. “Con todo, el límite de carga tributaria máxima potencial será de un 45,5% para los explotadores mineros cuyas ventas, determinadas según el artículo 5º, sean hasta el equivalente a 80.000 toneladas métricas de cobre fino”.

- Se incorporó un nuevo artículo 10, por indicación presidencial, en que se establece la obligación de los explotadores mineros a este Royalty sujetos a *“remitir a la Comisión para el Mercado Financiero sus estados financieros anuales, individuales y consolidados, auditados por una empresa de auditoría externa regulada por la ley N°18.045, los que deberán incluir una nota con información sobre la propiedad de la entidad. Además, deberán remitir a esa Comisión sus estados financieros, trimestrales, individuales y consolidados”*, estableciendo normas de fiscalización, plazos y sanciones del decreto ley núm. 3.538 de 1980, de tramitación conforme al procedimiento simplificado contenido en ésta.
- El artículo 12 (ahora 13) fue objeto de una indicación presidencial en razón de la cual se omitía la remisión al artículo 64 bis de la Ley de Impuesto a la Renta, en razón del impuesto a derogar a la minería.
- En relación con el artículo 15 (ahora 16), se incorporó una consideración relativa a considerar a las comunas mineras, señalando que *“se considerarán, entre otros, la cercanía de yacimientos mineros presentes en la comuna, su cercanía con áreas residenciales, la presencia de pasivos medioambientales, y si la zona en que se encuentra la comuna ha sido declarada zona latente o saturada”*.
- Hubo modificaciones de guarismo en los artículos cuarto transitorio y quinto transitorio.

La discusión en particular de la sala del Senado, el mismo día 10 de mayo, implicó su aprobación por un margen mayoritario, solo con los votos en contra de los dos senadores de la bancada del Partido Republicano y abstenciones recurrentes de senadores de la Unión Demócrata Independiente. Enviado oficio a la Cámara de Diputadas y Diputados para su tercer trámite, nuevamente pasó al conocimiento de la Comisión de Minería y Energía, evacuando informe siete días después, dando a conocer que por mayoría de votos (7 a favor, 2 en contra y 2 abstenciones) recomendó aprobar las modificaciones efectuadas por el Senado. Votó la Sala ese mismo día, ratificando por amplia mayoría lo expresado en la Comisión —entre 92 y 107 votos a favor—. Se produjo nueva reserva de constitucionalidad en esta instancia, por el diputado Christian Matheson (independiente pro EVOPO-LI), en razón de una supuesta infracción a los artículos 65, núm. 1, incisos 4 y 7 de la Carta actualmente vigente.

Enviado oficio de ley el 17 de mayo de 2023 y dándose cuenta en 30 del mismo mes, se comunica el 12 de junio por Oficio núm. 003-371 que el presidente de la República no hará uso de su facultad de veto, por lo cual se remite oficio al Tribunal Constitucional para que efectúe el control preventivo respectivo. Éste, en sentencia en causa rol núm. 14425-23-CPR, del 11 de julio, resuelve que los artículos 13, inciso 3, y 16 del Proyecto, que considera materias propias de Ley Orgánica Constitucional, son conformes con la Carta en vigor, en razón de haber sido las reservas de constitucionalidad formuladas en términos amplios, sin explicitar la debida infracción que fundaría su intervención, no emitiéndose pronunciamiento sobre las demás normas de éste por no tener tal carácter.²⁹ Finalmente, se envió oficio a Presidencia de la República para su promulgación el 24 de julio, suscribiéndose por el Primer Mandatario el 3 de agosto de 2023 en el puerto de Mejillones, en la región de Antofagasta.³⁰

VI. MARCO GENERAL DEL PROYECTO DE REFORMA TRIBUTARIA DE 2022 “ESTABLECE REFORMA TRIBUTARIA HACIA UN PACTO FISCAL POR EL DESARROLLO Y LA JUSTICIA SOCIAL” [BOLETÍN N° 15170-05]³¹

Uno de los ejes del programa de campaña del actual presidente, Gabriel Boric Font, se centraba en la realización de una reforma tributaria de amplio im-

²⁹ Hubo tres votos disidentes: de las ministras Nancy Yáñez y Daniela Marzi, quienes consideran al artículo 16 como materia de ley común; de los ministros Cristian Letelier, José Ignacio Vásquez y Miguel Ángel Fernández, que estuvieron a favor de considerar todos los artículos, exceptuando dos (12 y 14) como materia de ley orgánica constitucional; y de los dos primeros ministros antes referidos, para declarar inconstitucional el proyecto de ley acogiendo las razones expuestas por las reservas respectivas. Asimismo, el ministro (S) Manuel Núñez concurre a la declaración de constitucionalidad del artículo 16 acotando que el reglamento del Fondo Común Municipal no está habilitado para distribuir tales fondos de una forma distinta a la signada en la Ley.

³⁰ Cabe señalar que, en materia de la destinación final de los fondos que se obtengan del royalty minero, no existe aún consenso pleno sobre ello: ejemplo de ello es que hay alcaldes de comunas mineras que han solicitado que la recaudación destinada a ellas sea más elevada. De todos modos, el ambiente general reivindica el acuerdo que trascendió a la tramitación de este (Radio Cooperativa, 2023)

³¹ El avance del proyecto se encuentra disponible en la página web de la Cámara de Diputados y Diputados de Chile (2022).

pacto. Ya en su programa de primarias, en mayo de 2021, se hacía referencia a tres ejes de relevancia en materia de política fiscal:

- a) En primer lugar, hacía énfasis en una mayor recaudación que, en simultáneo, permitiese “*reducir las desigualdades, proponiendo mayor justicia social*” (Frente Amplio, 2022a), lo cual se traduciría en el coloquialmente llamado “*impuesto a los súper ricos*”, un sistema tributario desintegrado en materias de renta, el fortalecimiento de las facultades del Servicio de Impuestos Internos (SII) para disminuir la evasión y la elusión tributaria, reducir las exenciones tributarias (eliminando aquellas consideradas injustificadas, como ganancias de capital en acciones con presencia bursátil, las relativas al impuesto de primera categoría en fondos de inversión y la revisión respecto del régimen de viviendas tipo DFL2), el establecimiento de impuestos al carbono y tasas específicas a bienes comunes naturales en pos de enfrentar la crisis climática, y reenfocar el impuesto al valor agregado (IVA) con perspectiva de género y focalizando su devolución mensual a familias de menores ingresos.
- b) De igual modo, se buscaba promover la transparencia fiscal, tomando nota de las recomendaciones de la Comisión de Gasto Público y mejorando la disponibilidad de información a la ciudadanía, todo ello en el marco de la tramitación de la Ley de Presupuesto.
- c) El tercer eje estaba constituido como un refuerzo de la responsabilidad fiscal, la cual “*no debe reducirse a una simple regla contable*”: se promovía su revisión en pos de abordar de mejor manera necesidades estructurales y que integrase mecanismos de límite de deuda a mediano plazo para necesidades de corto plazo. Todo lo anterior, tomando nota de las recomendaciones del Consejo Fiscal Asesor y fomentando la colaboración técnica entre el Consejo Fiscal Autónomo y el Banco Central.

En la versión actualizada que se presentase en la antesala de la primera vuelta presidencial, a inicios de noviembre, se preservaron las ideas antes expuestas:

Realizaremos una reforma tributaria para que quienes tienen más contribuyan más. De manera responsable y coherente, avanzaremos a un sistema con impuestos progresivos, con equidad vertical y horizontal, como la norma OCDE. Proponemos, entre otros, un impuesto a los súper ricos, royalty a la gran mine-

ría del cobre y un combate frontal a la evasión tributaria que tanto daño le hace a Chile. [...] Justicia tributaria es justicia social. (Apruebo Dignidad, 2022)

Las principales incorporaciones en este programa extendido fueron las siguientes:

- a) Medidas tributarias específicamente orientadas a pequeñas y medianas empresas (MIPYMES), incluyendo un rediseño sobre la política de condonaciones, con énfasis respecto de multas e intereses devengadas en la pandemia, y permitiendo la postergación sin consecuencias del IVA por tres meses desde la fecha de vencimiento de la obligación de pago.
- b) Énfasis en “recuperar una trayectoria de consolidación fiscal creíble, con una reducción gradual y sostenida del déficit fiscal estructural”.
- c) Manteniéndose las bases del programa original en sus líneas generales, se profundizaba en los delineamientos de la reforma tributaria, la cual se estimaba recaudaría aproximadamente un 8% del PIB en régimen, y cuya implementación se estimaba en 6 a 8 años.³²
- d) De igual manera, se incorporaba un royalty a la gran minería del cobre, “cuyo objetivo sea que el Estado recupere una proporción significativa de las rentas económicas del cobre, manteniendo los incentivos para invertir”. No se especificaban los montos o porcentajes que ello involucraría, más allá de señalar que el mecanismo sería progresivo conforme al precio del cobre.
- e) Finalmente, en materias propias de la denominada “agenda antiabusos”, se proponen una serie de medidas directamente vinculadas con delitos en materia tributaria: extensión de la figura de delación compensada y denuncia anónima, eliminación del monopolio administrativo (SII) en el ejercicio de la acción penal, modernización de delitos y sistema de penas-sanciones en criminalidad económica y endurecimiento de sanciones ante infracciones normativas empresariales, entre otras.

En el marco de la segunda vuelta de diciembre de 2021, el comando del candidato Gabriel Boric Font entró en diálogo con sus homólogos

³² En el desglose, este 8% del PIB en recaudación adicional se desglosaba del siguiente modo: (1) Nuevo régimen de impuesto a la riqueza [1%]; (2) Reducción de exenciones [1%]; (3) Impuestos a la riqueza [1.5%]; (4) Impuestos verdes [1%]; (5) Royalty a la gran minería del cobre [1%], y; (6) Medidas contra la evasión y la elusión [2.5%].

de Yasna Provoste y Marco Enríquez-Ominami (quienes le habían dado su apoyo expreso) para presentar un “*Acuerdo de Implementación Programática*”, que pusiera en armonía los planteamientos de cada cual en primera vuelta y ajustar, de ese modo, el programa de gobierno original antes expuesto. En este sentido, se precisa:

Además de conversar sobre la importancia y finalidades que debería tener una reforma tributaria en Chile durante el próximo Gobierno, cada una de las medidas propuestas en el Programa de Gobierno del candidato Gabriel Boric Font fue analizada en sus propios méritos desde tres perspectivas: (a) sustantivamente, esto es, en la adecuación y diseño del tipo de instrumentos para la consecución de ciertos fines; (b) las estimaciones de recaudación de cada uno de ellos; y, (c) en considerar cómo estas medidas se relacionan con la realidad política, institucional y económica del país, en términos de determinar los momentos o hitos en que cada medida podría entrar en régimen. (VV.AA., 2021, p. 18)

Entre los puntos tratados, se encuentra el enfatizar la puesta en marcha gradual de las medidas propuestas, reforzar la fiscalización y las herramientas para identificar contribuyentes de altos patrimonios, evitar la doble tributación e incorporar a la legislación chilena regulaciones sobre *trusts*. También se recalcula el margen de los órdenes de magnitud de recaudación.³³

Donde se genera una mayor profundización —pero sin precisar más allá— es en materia de royalty a la gran minería, se toma nota del cese de los contratos vigentes de invariabilidad tributaria en la producción de cobre en 2023 y, en ese sentido:

Concordamos en que el instrumento más adecuado para la realidad chilena es de carácter híbrido, con un componente ad-valorem (tasa sobre las ventas) y un componente cuya base sea el margen operacional o financiero. Sobre esto último, se debe estudiar técnicamente qué base imponible es la más adecuada (algunas alternativas son reformar la actual base del margen minero del Impuesto Específico a la Minería, o utilizar el EBITDA), y debería aplicar una tasa se-

³³ Se mantiene la proyección original pero proyectada a 8 años: al término del gobierno (2026), se estiman los siguientes porcentajes de recaudación en relación al PIB: (1) Renta [0.2%]; (2) Exenciones [0.8%]; (3) Riqueza [1.3%]; (4) Impuestos verdes [0.3%]; (5) Royalty [0.8%], y; (6) Medidas contra evasión y elusión [1.6%].

gún tramos de margen o según tramos de precio en el mercado internacional.
(VV.AA. 2022, p. 17)

El objetivo trazado es que los recursos recaudados por esta vía se destinen a inversiones que diversifiquen la matriz productiva, dejando de lado la tradicional dependencia de rentas sobre recursos naturales.

Ya habiendo asumido el actual Gobierno, se remitió el 7 de julio por el Presidente de la República al Congreso Nacional —en específico, a la Cámara de Diputados el Mensaje núm. 064-370 que dio inicio al Boletín núm. 15170-05, denominado “Establece reforma tributaria hacia un pacto fiscal por el desarrollo y la justicia social”, el cual se estructura del siguiente modo:

- 1) Un acápite de antecedentes, en el cual se aborda primeramente el rol de los impuestos y la relevancia de un pacto fiscal tributario, enfocado en otorgar certezas a los distintos actores sociales, para luego profundizar en un diagnóstico sobre la estructura impositiva (“que redunde en un sistema poco progresivo y con importantes brechas en términos de recaudación y equidad”), lo cual repercute en que quienes tienen más altos ingresos, proporcionalmente, soporten cargas tributarias más bajas que la mayoría.³⁴ También se recalca la importancia de los diálogos sociales para la construcción del sistema tributario propuesto.
- 2) En un segundo punto, ya se profundiza en los fundamentos y objetivos de la iniciativa, los cuales se sintetizan del siguiente modo, reproduciendo lo ya esbozado en las diversas etapas del programa de campaña:
 - a) Mayor recaudación para la ampliación de derechos sociales, diversificación productiva y descentralización.
 - b) Justicia tributaria: progresividad y mejora en el cumplimiento tributario.
 - c) Aumento de la productividad de la economía e inversión en desarrollo.
 - d) Eficiencia, modernización tributaria y reducción de costos de cumplimiento.

³⁴ En este sentido, se muestra el contraste entre el modo de recaudación chileno respecto del promedio OCDE, tanto en materia de impuestos a las personas (2% del PIB v/s 8.4%, respectivamente), como de impuesto al valor agregado (más del 40% v/s máximo 30%, en cada caso). Por ello, uno de los objetivos de esta reforma pasa por acortar las brechas antes mencionadas.

- e) Una reforma con las PYMES y la clase media.
- f) Legitimidad recaudatoria.

3) Ya entrando al contenido del proyecto de ley en sí, su estructura se puede sintetizar del siguiente modo:

Artículo	Contenido	Desglose
1o.	Modificaciones al Código Tributario	<ul style="list-style-type: none">• Gestión administrativa de la aplicación de la Norma General Antielusión.• Establecimiento de la figura del denunciante anónimo tributario.• Multijurisdicción: directores regionales SII podrán fiscalizar en otros territorios jurisdiccionales.• Modificación de la norma de tasación y de sus métodos.• Modificación de sanciones penales del art. 97 (delito de comercio de mercaderías ilegales ampliado a almacenamiento y transporte).• Facilidades de pago a las PYMES (reducción de la tasa de interés por deudas tributarias a 1% a empresas en régimen simplificado + incentivos al pronto pago).

Artículo	Contenido	Desglose
2o.	Modificaciones a la Ley sobre Impuesto a la Renta	<ul style="list-style-type: none"> • Aumento en los tramos y tasas del impuesto global complementario (IGC) e impuesto único de segunda categoría (se fija tasa marginal máxima en 43% y se aumentan respecto de quienes ganan más de 4 millones de pesos —3% del país—). • Nuevo régimen general para las grandes empresas, reemplazando el sistema semi integrado (creación de un impuesto a las rentas del capital de 22\$, sobre dividendos o retiros por contribuyentes de impuesto final, con posibilidad de reliquidar IGC). • Homologación a los dividendos de las ganancias de capital en instrumentos bursátil (se pasa en tasa de 10% a 22%, con posibilidad de reliquidar IGC). • Reducción del impuesto de primera categoría de 27% a 25% y nueva tasa de desarrollo del 2% de la renta líquida imponible, la cual tendrá exención si esta se invierte en gastos en I+D, registro y protección de propiedad industrial, certificación en normas ISO y adquisición de manufactura y servicios de alto contenido tecnológico, así como de aquellos desarrollados con apoyo CORFO. • Nuevo tributo de 1,8% al diferimiento de impuestos finales, aplicable a empresas con más de 50% de ingresos provenientes de rentas pasivas. • Nuevo impuesto sustitutivo a las utilidades acumuladas, a modo de transición al sistema dual en 2025 (10% de tasa en ejercicios comerciales 2023-25, 12% en 2026-27). • Nuevos beneficios para la clase media: se incorporan como gastos deducibles el arriendo de vivienda hasta 8 UTA y aquellos asociados al cuidado de menores de 2 años y personas con dependencia severa hasta 10 UTA. • Límite a las exenciones y beneficios tributarios: solo calificarán como microempresarios aquellos con ventas no superiores a 2.400 UF anuales, con régimen de salida gradual a 4 años. Se limita la utilización de pérdidas tributarias a un 50% de renta líquida imponible del ejercicio, la deducción de

Artículo	Contenido	Desglose
		ción de intereses hipotecarios a un solo crédito y el global de beneficios (23 UTA en el gasto deducible IGC, 2,3 UTA o 50% IGC en deducción por rentas exentas o créditos) <ul style="list-style-type: none"> • Medidas especiales antielusión: fortalecimiento de normas de transparencia sobre operaciones empresas chilenas-extranjeras, más facultades de fiscalización y mejoras al proceso de acuerdo anticipado de precios, modificación a normas de control de rentas pasivas y exceso de endeudamiento, actualización sobre regímenes fiscales preferentes y mayores sanciones para accionistas que usan bienes de la empresa con fines personales.
30.	Modificaciones a la Ley de IVA	<ul style="list-style-type: none"> • Incorporación de crédito especial IVA para microempresas formalizadas, por 12 meses (rebajas: 100% meses 1-3; 50% meses 4-6; 25% meses 7-12) • Norma antielusión en materia de inmuebles: control respecto de devolución IVA a inmobiliarias y procesos de reorganización.
40.	Modificaciones a Ley de Herencias y Donaciones	<ul style="list-style-type: none"> • Relativas a las normas de valoración de los bienes componentes de la herencia y a evitar operaciones potencialmente elusivas.
50.	Modificaciones a Ley Única de Fondos (N°20.712)	<ul style="list-style-type: none"> • Los fondos de inversión privado se gravarán con Impuesto de Primera Categoría, salvo que acrediten política de inversiones en capital de riesgo. • Los fondos de inversión públicos se verán sujetos a Impuesto de Primera Categoría y adicional según regla generales en lo relativo a sus dividendos a personas jurídicas

Artículo	Contenido	Desglose
6o.	Fortalecimiento a la Ley de incentivos a la inversión privada en I+D (N°20.241)	<ul style="list-style-type: none"> • Su objeto es permitir a las empresas acogerse a éste de una manera más expedita. • Se triplica el monto máximo de crédito tributario entregado (llega a \$2.500 millones) • Pasa a ser de carácter permanente • Favorecerá a los proyectos de I+D verde • Se incorpora a las Pymes como beneficiarias, con el requisito de contar con contabilidad completa. Tendrán tratamiento preferente con crédito reembolsable.
7o.	Modificaciones al DFL2	<ul style="list-style-type: none"> • Eliminación del tratamiento diferenciado de exenciones de viviendas económicas.
8o., 9o., 10, 11, 12	Otras adecuaciones	<ul style="list-style-type: none"> • Armonización a las modificaciones propuestas en el Código Tributario en relación a: (1) régimen aduanero y tributario especial de Porvenir y Primavera, (2) régimen aduanero y tributario especial de la región de Magallanes, (3) zona franca industrial de insumos, partes y piezas para la minería en Tocopilla; (4) zonas francas en general; (5) Ordenanza de Aduanas
13	Nuevo impuesto a la riqueza	<ul style="list-style-type: none"> • Estarán sujetos a él las personas naturales con domicilio o residencia en Chile, con patrimonio en el país o en el extranjero que exceda de 6000 UTA (hoy 4,9 millones de dólares; aprox. 6.300 personas). • Los patrimonios entre 6.000-18.000 UTA (14,7 millones de dólares) tributarán un 1%, mientras que aquellos que excedan esta última cifra lo harán por un 1,8%, • En ambos casos, el patrimonio por los primeros cinco millones de dólares quedará exento.

Artículo	Contenido	Desglose
14	Registro de Personas Beneficiarias Finales	<ul style="list-style-type: none"> • En línea con lo existente en materia financiera (Circular núm. 57/2017 de la Unidad de Análisis Financiero) • Se asigna al SII una serie de obligaciones relativas a integridad de datos, requerimiento de información, fiscalización y aplicación de procedimientos administrativos sancionatorios. • Se establecen multas y sanciones relativas a incumplimientos, así como un tipo penal en caso de entrega maliciosa de información falsa o destrucción u ocultamiento de información.
1o. transitorio a 14 transitorio	Disposiciones transitorias	<ul style="list-style-type: none"> • Con énfasis en la entrada en vigencia gradual de los cambios propuestos, los cuales en su mayoría estarán en vigor en 2026.

Habiéndose dado cuenta el 11 de julio, pasó a la Comisión de Hacienda para su revisión, contando entonces con urgencia simple y oficiándose a la Corte Suprema para su pronunciamiento. El proyecto, entonces, fue objeto de varios boletines de indicaciones por parte del Ejecutivo —en específico: (1) 149-370, del 4 de octubre de 2022; (2) 166-370, del 18 de octubre de 2022; (3), 206-370, de 21 de noviembre de 2022, y; (4) 275-370, del 10 de enero de 2023—, los cuales efectuaron una serie de rediseños de concepto (por ejemplo, de la idea de “responsabilidad tributaria” o de “cooperación eficaz”) así como incorporación de nuevas nociones (definición de “denunciante anónimo” o inclusión de mayores de 80 años en beneficios tributarios por gasto en cuidados) y de ajustes a los porcentajes relativos a tasas y bases imponibles (tal fue el caso del impuesto a la renta, que se propuso subir la tasa a 2.5% y bajar la base imponible a 22%, así como ajustes al impuesto de categoría para PYME, el cual bajó a 15% en octubre y 13% en enero) y distintas modificaciones procedimentales.

Presentado el primer informe de la Comisión de Hacienda el 23 de febrero de 2023, quedó para tabla para ser tratado a la brevedad por la Sala de la Cámara de Diputadas y Diputados, lo cual sucedió —previa asignación

de discusión inmediata— el 7 y 8 de marzo, informando el diputado socialista Jaime Navarro: el proyecto obtuvo en la votación en general 73 votos a favor, 71 en contra y 3 abstenciones, quedando rechazada la idea de legislar en general en razón de la suma entre las dos últimas preferencias, obligando a su tratamiento en el próximo periodo legislativo si el Ejecutivo desea volver a plantearla en la Cámara, sin perjuicio de su facultad para insistir en ella ante el Senado.³⁵ La votación causó amplia polémica, en especial por el rol de las diputadas Mónica Arce, Viviana Delgado y Pamela Jiles, quienes decidieron ausentarse en el momento de la votación. Existió consenso sí en un punto: la decisión de la Cámara fue una derrota de gran magnitud para el Gobierno —que estuvo representado en las instancias respectivas por el ministro de Hacienda, Mario Marcel—, en el sentido que implicaba postergar, en el corto plazo, buena parte de la planificación del programa presidencial con el que fue electo el actual mandatario, Gabriel Boric Font (entre ellos, el aumento de la Pensión Garantizada Universal, mejoras en el sistema de atención primaria de salud y la creación de un sistema de cuidados) (Urrejola, 2023; Laborde, 2023; Valdenegro, 2023).

Lo cierto es que actualmente la posibilidad de un proyecto marco en reforma tributaria se encuentra en “*tierra de nadie*”: el 1° de Agosto, el Presidente Gabriel Boric Font anunció en cadena nacional que no insistiría en el proyecto rechazado ante el Senado, señalando en sus palabras que “*Un sector nunca quiso sentarse a la mesa*” (CNN Chile, 2023) —haciendo referencia a las bancadas de partidos de derecha— y que, luego de diversos diálogos encabezados por el ministro de Hacienda, Mario Marcel, se dividirá el proyecto matriz en dos: uno de reforma a la Ley de Impuesto a la Renta, en pos de aumentar el aporte empresarial y personal de altos ingresos, así como otro relativo a aumento de la fiscalización, todo en pos de recaudar US\$ 8,000,000,000 para gasto público y cumplimiento de medidas clave que fueron promesas estructurales de su programa de gobierno, como aumento de la Pensión Garantizada Universal, más inversión en seguridad ciudadana, la reducción de listas de espera en salud y la creación del Sistema Nacional de Cuidados (Valdenegro y Carrasco, 2023).

Lo cierto es que, a pesar de los conceptos abordados como sustento para este nuevo plan tributario —impulso del crecimiento y de la inversión, mejor calidad del gasto, transparencia en la gestión, mejora de la productividad,

³⁵ Un resumen de las opiniones expuestas en Sala en la página web de la Cámara de Diputadas y Diputados de Chile (2023)

fortalecimiento de la fiscalización—, ello no vuelve menos problemático el evento de generar un pacto fiscal idóneo, puesto que la contraposición entre Gobierno, sectores empresariales y partidos de oposición no ha hecho sino agudizarse, lo cual es aún más complejo en el marco de un proceso constitucional como el que sigue en curso.

VII. PROSPECTIVAS TRIBUTARIAS ANTE UN ESTADO UNITARIO DESCENTRALIZADO

Los distintos estudios citados en el segundo capítulo de este trabajo tienen también otra tendencia a la coincidencia: se asume que la nueva Constitución será mucho menos restrictiva que su antecesora en lo relativo al establecimiento de tributos de carácter regional, vinculados directamente a las actividades productivas propias de las distintas partes del país. Lo anterior es consecuencia innegable de una de las innovaciones que se espera incluya dentro de su contenido, cual es la construcción de Estados regionales, tema que en su momento abordamos del siguiente modo:³⁶

En Chile, la articulación del poder territorial no se ha llevado adecuadamente, existiendo una percepción muy extendida de un excesivo centralismo en la gestión pública, un dominio sin contrapeso de la autoridad presidencial y la ausencia de instancias de participación efectiva en los territorios. Ello no se ha solucionado con los avances de los últimos años en desconcentración territorial de ciertos órganos centrales, el aumento nominal de la inversión pública con impacto regional y la generación de instancias de participación local.

La nueva Constitución debe entregar, entonces, poder a las regiones. El esquema propuesto tiene dos niveles: por un lado, intendentes regionales y, por otro, gobiernos regionales [...]

Resulta evidente que cualquier atribución de poder político no es efectiva sin los medios para que las regiones logren gobernarse a sí mismas. Por lo tanto, la nueva Constitución deberá establecer las fuentes de financiamiento de los gobiernos regionales, o lo que es lo mismo, una Hacienda Regional. (Zúñiga Urbina, 2014, pp. 9-10)³⁷

³⁶ Un breve comentario al respecto en una nota de prensa de El Mostrador (2021).

³⁷ Más recientemente, véase Zúñiga Urbina (2021).

Asimismo, acá también nos podemos remitir a otro contenido programático de la Constitución de 1925: las asambleas provinciales (incluidas en su capítulo IX, “Régimen administrativo interior”, sección “Administración provincial” —artículos 94 a 100—, con orígenes en la Constitución liberal de 1828). En este sentido, hay que rescatar el artículo 98 inciso primero, que expresaba: “Art. 98. Las Asambleas Provinciales celebrarán sesión con la mayoría de sus miembros en actual ejercicio; tendrán las atribuciones administrativas y dispondrán de las rentas que determine la ley, la cual podrá autorizarlas para imponer contribuciones determinadas en beneficio local”.

La construcción de un Estado unitario descentralizado y, por ende, de sus propias haciendas regionales, involucra necesariamente que se entregue a los órganos representativos de la región (las asambleas regionales) las competencias necesarias para poder establecer, con sujeción a la ley una estructura normativa tributaria propia, así como otorgar a los gobiernos regionales las herramientas y los recursos materiales para poder viabilizar la estructura de recaudación fiscal. Lo anterior, sumado al apoyo de la estructura estatal nacional a la hora del trabajo de gestión.

En efecto, donde existe finalmente discusión en este sentido se remite al grado de autonomía que tendrá el Estado a la hora de establecer esta clase de tributos, tendiéndose a una postura proclive a la mayor descentralización posible (que estimamos se podrá acercar al modelo del Estado regional italiano o al Estado de Autonomía español). También no existe mayor discrepancia a la hora de considerar: (1) la vigencia de los principios de solidaridad y redistribución, tanto respecto del Estado central como respecto de la labor de las estructuras periféricas en sí mismas, y (2) la consideración de factores productivos y medioambientales territoriales a la hora de establecer las políticas tributarias locales.

¿Cómo ello repercutirá en materia de principios constitucionales tributarios? Nuestra expectativa se asentaba en el hecho que, en vista que ellos terminan siendo fundamento de todo el sistema jurídico chileno, también se proyectarían en los respectivos ordenamientos regionales, y los desafíos hacia el futuro, en lo que respecta al estatuto reforzado de derechos y garantías en la materia, se replican tanto a nivel central como a nivel regional; considerando también que corresponde a la ley, igualmente, determinar cuál será el alcance específico que tendrán los tributos regionales-locales y el desglose de materias propias que podrán abarcar, así como la estructura administrativa a su cargo, bastando que solo se esboce de manera amplia su espacio de acción en la nueva Constitución (por ejemplo, que se haga referencia de ma-

nera genérica a que abordarán las actividades productivas propias de cada región).

Todo lo anterior implicaría incorporar dentro de los principios correspondientes la noción de solidaridad, redistribución, coordinación y cooperación tanto entre Estado central y gobiernos regionales como también entre gobiernos regionales en sí mismos, permitiendo así que aquellos que obtengan mayores recursos puedan también colaborar con el desarrollo de los más rezagados a través de instrumentos compensatorios.

Sin embargo, a la vista del texto incluido en el Anteproyecto, en el numeral 30 del artículo 16, pareciera que al menos, en el orden de cosas iusfundamental, los principios en materia tributaria esbozan una continuidad en el tiempo. Quedará pendiente para un trabajo posterior el estudiar si las enmiendas finalmente aprobadas por el Consejo Constitucional se ajustarán a la expectativa de un orden tributario acorde con un Estado social y democrático de derecho.

VIII. CONCLUSIONES

A modo de corolario, es momento de tener presente que en la perspectiva de un Estado social y democrático de derecho que se eruirá desde las bases desde lo que esperamos sea una nueva Constitución originada en un contexto democrático e inclusivo es, ante todo, un Estado de Derecho a carta cabal, con un sistema de derechos y garantías idóneo y reforzado, en función de las demandas ciudadanas. No habrá en este sentido cambios copernicanos en este proceso, sino que estaremos en presencia de una evolución institucional acorde a las aspiraciones actuales de la ciudadanía, que a la vez será un retorno a nuestra antigua tradición democrática constitucional.

Por lo mismo, no dudamos que los principios en orden tributario (especialmente, la igualdad, la progresividad y la mejora en los estándares del sistema de derechos y garantías) estarán presentes y no serán muy distintos en su concepción y proyección a los puntos de acuerdo entre propuestas que hemos analizado en esta oportunidad. La Constitución, para poder tener vida efectiva como texto, no puede sino adecuarse al sustrato material que le nutre, y este surge precisamente de los anhelos colectivos en pos de una sociedad más justa y equitativa.

En pos de ese objetivo, es fundamental que en una eventual nueva Constitución se contemple un sistema de derechos y garantías correlativas

del contribuyente frente a la Administración tributaria: no podemos olvidar que en este sentido la ciudadanía se encuentra en contraposición respecto del Estado, y es necesaria en este caso tanto la prevención-castigo del abuso por parte de sus agentes a la hora de la gestión tributaria, como otorgar las herramientas procesales ante tribunales necesarias para la defensa del contribuyente que se vea en ese sentido afectado. De la mano con ello, es necesario que la Judicatura en materias tributaria y aduanera sufra una reformulación en su misma base: no solo debe incorporarse en plenitud a la estructura del Poder Judicial, sino que también es necesario reforzar su carácter independiente e imparcial, y sometida a la Constitución y la ley.

IX. BIBLIOGRAFÍA

- Apruebo Dignidad (2022). *Programa de Gobierno Apruebo Dignidad*. Santiago de Chile: Apruebo Dignidad. <https://bit.ly/3eDyZDI>
- Bnaméricas (2021). *Establecer un nuevo royalty nos traería problemas generales a nivel del negocio minero*. <https://bit.ly/3ELN4Jc>
- Cámara de Diputadas y Diputados de Chile (2022a). *Proyecto de Ley: Establece reforma tributaria hacia un pacto fiscal por el desarrollo y la justicia social*. <https://bit.ly/3eEmwPg>
- Cámara de Diputadas y Diputados de Chile (2022b). *Cámara rechazó el primer proyecto de la reforma tributaria impulsada por el Ejecutivo*. <http://bit.ly/46pAY3P>
- Cases, R.; Dardati, E., y; Leitch, D. (2021). *Royalties mineros: ¿Qué dice la evidencia comparada?*. *Puntos de Referencia – Centro de Estudios Públicos*, (569). <https://bit.ly/3SdJKJT>
- Cavada Herrera, J. P. (2019). *“Royalty a la minería y desarrollo productivo. Experiencia comparada y consideraciones de políticas públicas”*. *Biblioteca del Congreso Nacional de Chile – Asesoría Técnica Parlamentaria*. Enero 2019. Biblioteca del Congreso Nacional. <https://bit.ly/3Tcw7vT>
- Central Unitaria de Trabajadores y Fundación Friedrich Ebert (2021). *Informe ejecutivo. Propuesta constitucional del mundo sindical. Un nuevo Chile desde las múltiples dimensiones del trabajo decente*. CUT – Fundación Friedrich Ebert. <https://bit.ly/3LhrUDW>
- Centro de Estudios Pedro Aguirre Cerda (2021). *Propuestas radicales para una nueva Constitución*. Santiago de Chile. <https://bit.ly/3diedIc>

- Consejo Minero (2021a). *El Consejo Minero ante la nueva Constitución. Aproximación y propuestas*. Consejo Minero. <https://bit.ly/3ROnaYL>
- Consejo Minero (2021b). *Radio Duna: Precio del cobre, royalty minero y proceso constituyente*. <https://bit.ly/3TmmeeK>
- CNN Chile (2023). *Presidente Boric anuncia que no insistirán con la reforma tributaria en el Senado: “Un sector nunca quiso sentarse a la mesa”*. <https://bit.ly/3KtNw0O>
- El Mostrador (2021, junio 16). *Nueva Constitución: académicos de la Universidad de Concepción impulsan tesis del Estado Regional en lugar del Estado unitario*. <https://bit.ly/3s5Hz0d>
- Evans de la Cuadra, E. (1986). *Los Derechos Constitucionales – Tomo II*. Editorial Jurídica de Chile.
- Cea Egaña, J. L. (2008). *Derecho Constitucional Chileno – Tomo II*. Ediciones Universidad Católica de Chile.
- Frente Amplio (2022a). *Manifiesto Programático. Gabriel Boric Presidente. Proceso de Primarias 2021*. Frente Amplio. <https://bit.ly/3Tu10LP>
- Fundación Nodo XXI (2021). *Principios para una refundación orgánica del Estado*. Fundación Nodo XXI. <https://bit.ly/3eT3aWy>
- Evópoli (2021). *Bases constitucionales de Evópoli. “Una nueva Constitución y un nuevo Estado para Chile”*. Enero 2021. EVÓPOLI. <https://bit.ly/3LiKagn>
- Gómez, S. (2021, enero 29). Los temas mineros que podrían cambiar en la nueva Constitución. *La Tercera*. <https://bit.ly/3MFtWOK>
- González, M. del R. (2007). “Regalismo”. En, *Enciclopedia Jurídica Latinoamericana – Tomo IX – R-S* (pp.172-175). Universidad Nacional Autónoma de México-Rubinzal – Culzoni Editores.
- Guía Minera de Chile (2021). *El royalty minero ya existe*. <https://bit.ly/3MIBgsU>
- Horizontal (2020). *Evolución constitucional. Bases conceptuales y propuestas para pensar la nueva Constitución*. Octubre 2020. <https://bit.ly/3qE0UF8>
- Ibarra, V. (2022, octubre 25). Gobierno ingresa indicaciones que “reformulan” proyecto de royalty minero. *Diario Financiero*. <https://bit.ly/3sC1ep5>
- Independientes no neutrales (2020). *Lineamientos constitucionales*. Independientes no neutrales. <https://bit.ly/3Bby3gk>
- Instituto Libertad (2021). *Orígenes y alcances discusión constitucional – Renovación Nacional*. <https://bit.ly/3deZT3g>

- Laborde, A. (2023, marzo 8). El Congreso chileno da un fuerte golpe a Boric con el rechazo de su reforma tributaria. *El País*, <https://bit.ly/3PIbCYO>
- Libertad y Desarrollo (2021a). *Con control de cambios: construyendo propuestas constitucionales desde la perspectiva de una sociedad libre*. Coordinado por Marcela Cubillos S., Constanza Hube P. y Natalia González B. Enero 2021. Libertad y Desarrollo. <https://bit.ly/3BGzszk>
- Libertad y Desarrollo (2021b). “Principios tributarios, necesarios para una sociedad justa”, *Temas públicos*, (1503-2), 9 de julio de 2021. Libertad y Desarrollo. <https://bit.ly/3LiGLhh>
- Morales, C. (2021, abril 19), Minería y nueva Constitución, ¿qué cambios podrían venir?. *Revista Nueva Minería y Energía*. <https://bit.ly/3MGaNwc>
- Muñoz Machado, S. (dir.) (2017). *Diccionario panhispánico del español jurídico – Volumen II - G-Z*. Real Academia Española, Cumbre Judicial Iberoamericana y Consejo General del Poder Judicial.
- Orellana, L. F. (2021a, mayo 12). ¿El royalty acabará con la inversión minera? Una respuesta desde los ciclos de precio. *CIPER*, 12 de mayo de 2021. <https://bit.ly/3VAdiEl>
- Orellana, L. F. (2021b, mayo 22). ¿El royalty minero acabará con la inversión? (II). *CIPER*. <https://bit.ly/3s2RzHG>
- Palma, J. G. (2021a, junio 4). “El royalty minero y la teoría económica”. *CIPER*. <https://bit.ly/3Txr2hg>
- Palma, J. G. (2021b, julio 15). El royalty minero: el ejercicio de un derecho de propiedad. *El Mostrador*. <https://bit.ly/3S9CGxJ>
- Palma González, E. E. (2021, mayo 17). “Constitucionalismo ambiental, igualitario y participativo, un nuevo modelo de Estado Constitucional (II)”. *DiarioUChile*. <https://bit.ly/3xrJIqg>
- Partido Demócrata Cristiano (2021). *Bases constitucionales de la DC para la nueva Constitución*. Comisión Técnica Constitucional del Partido Demócrata Cristiano. Santiago, Chile, 7 de enero de 2021. Partido Demócrata Cristiano. <https://bit.ly/3DtXf4r>
- Radio Cooperativa (2023, agosto 3). Boric promulgó Ley de Royalty Minero, que llevará “mayor calidad de vida a las regiones. *Cooperativa.cl*. <https://bit.ly/3q9i5C1>
- Senado de la República de Chile (2021, junio 6). *Royalty minero: senadores coinciden en la necesidad de devolver utilidades a los territorios*. 6 de junio de 2021. <https://bit.ly/3TuBIgF>
- Serra Rojas, A. (2001). *Diccionario de Ciencia Política – M-Z*. Universidad Nacional Autónoma de México y Fondo de Cultura Económica.

- Sociedad de Fomento Fabril (2020). *Hoja de ruta. La crisis como oportunidad. Una mirada desde la empresa. Agosto 2020 (en desarrollo)*. SOFOFA. <https://bit.ly/3LlkvU3>
- Sturla Zerene, G., López, R. E., Accorsi O., Simón, y Figueroa B., E. (2018). La riqueza regalada a la gran minería del cobre en Chile: nuevas estimaciones, 2005-2014. *Revista de la CEPAL*, (124), 108-129. <https://bit.ly/3Td7vmu>
- Urrejola, J. (2023). Chile: rechazo a la reforma tributaria impacta al Gobierno. *Deutsche Welle*, 09 de marzo de 2023. <https://bit.ly/3rb3PZj>
- Valdenegro, S. (2023, marzo 8). Dura derrota para el gobierno: Cámara de Diputados rechaza la idea de legislar la reforma tributaria. *Diario Financiero*. <https://bit.ly/3Xr7ZZr>
- Valdenegro, S y Carrasco, R. (2023, agosto 1). Pacto fiscal: Boric confirma que no insistirá con la reforma tributaria en el Senado y que enviará dos proyectos con foco en antievasión e impuesto a la renta. *Diario Financiero*, <https://bit.ly/3QqU3Nr>
- Verdugo Marinkovic, M., Pfeffer Urquiaga, E. y Nogueira Alcalá, H. (1994). *Derecho Constitucional – Tomo I*. Editorial Jurídica de Chile.
- VV.AA. (2022) *Boric Presidente – Acuerdo de Implementación Programática*. <https://bit.ly/3s6qGTg>
- Weissman, I. (2021, mayo 10). Impuestos, el royalty minero y las elecciones para la Convención Constitucional se toman la agenda. *El Mostrador*. <https://bit.ly/3s3n18y>
- Zúñiga Urbina, F. (2014). Presentación. En F. Zúñiga Urbina (Ed.). *Nueva Constitución y momento constitucional. Visiones, antecedentes y debates*. LegalPublishing-Thomson Reuters.
- Zúñiga Urbina, F. (2021). Acerca del Estado Regional y la Nueva Constitución. Presente y por-venir. En Senado de la República, Biblioteca del Congreso Nacional de Chile (BCN) y Ediciones Centro de Extensión del Senado (Eds.), *Reflexiones Constitucionales. Aportes para la Nueva Constitución* (pp. 177-193). Ediciones Centro de Extensión del Senado. <https://bit.ly/3yL11er>
- Zúñiga Urbina, F. y Alvarado Parra, E. (2021). *Nueva Constitución y política constitucional*. Thomson Reuters.
- Zúñiga Urbina, F. y Peroti Díaz, F. (Coords.) (2020). *Bases y fundamentos de una propuesta constitucional progresista. Octubre 2020*. Instituto Igualdad. <https://bit.ly/3S83XBi>