

ANNETTE CABRERA FERNÁNDEZ, RAQUEL CLAVERÍA RIVERA
& MARÍA MAGDALENA MÉNDEZ MEDINA

**ANÁLISIS DE LOS GASTOS GENERALES DEL ARTÍCULO
31 DE LA LEY DE LA RENTA Y DE ALGUNOS GASTOS
ESPECÍFICOS, A LA LUZ DE LA JURISPRUDENCIA
JUDICIAL Y ADMINISTRATIVA ACTUAL, EN RELACIÓN
CON LA LEY 21.210 QUE MODERNIZA
LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA**

ANALYSIS OF GENERAL EXPENSES OF ARTICLE 31 FROM
THE INCOME LAW, AND SOME SPECIFIC EXPENSES,
UNDER THE SCOPE OF THE CURRENT JUDICIAL AND
ADMINISTRATIVE CASE LAW, REGARDING LAW 21,210,
WHICH UPDATES TAX LEGISLATION

ARTÍCULO INÉDITO DE INVESTIGACIÓN

CÓMO CITAR ESTE ARTÍCULO (CHICAGO)

Cabrera Fernández, Annette, Raquel Clavería Rivera y María Magdalena Méndez Medina. "Análisis de los gastos generales del artículo 31 de la ley de la renta y de algunos gastos específicos, a la luz de la jurisprudencia judicial y administrativa actual, en relación con la Ley 21.210 que Moderniza la Legislación Tributaria". *Revista de Derecho Aplicado LLM UC* 5 (2020). doi: 10.7761/rda.o.5.10996

REVISTA DE DERECHO APLICADO LLM UC

Número 5
Julio 2020
ISSN: 2452-4344

Recepción: 31 de marzo, 2020
Aceptación: 1 de junio, 2020

Resumen

Los gastos son un elemento esencial en la determinación de la renta y su dinámica evoluciona más rápido que la legislación tributaria. La Ley 21.210, que Moderniza la Legislación Tributaria, busca reconocer la realidad que vive el contribuyente durante el desarrollo de su actividad económica, al permitirle la deducción de algunos gastos que históricamente han sido rechazados y reconociendo las nuevas formas de hacer negocios. Dentro de sus propuestas más importantes, destaca la intención de incorporar una definición legal para gasto y la inclusión de dos gastos especiales. Esto último busca que nuestra legislación esté a la vanguardia en temas de responsabilidad social con el medioambiente y daño patrimonial. Sin embargo, la intención del Ejecutivo no siempre se refleja en la norma que finalmente se aprueba.

Palabras clave: Gastos, intereses, pérdidas, daño patrimonial, medioambiente.

Abstract

Expenditures are an essential element while establishing income, and their dynamics have evolved faster than the actual tax legislation. The Income Tax Legislation (Law 21.210) seeks to recognize the reality that the taxpayer lives during the development of his economic activity, allowing him to deduct some expenses that have historically been rejected and recognizing new ways of doing business. Among these, the ones that stand out the most are the intention of incorporating a legal definition of expenditure and the inclusion of two special expenditures. This last one seeks to put our legislation at the vanguard in Corporate Environmental Sustainability matters and the inclusion of property damage. Nevertheless, the purpose of the Executive branch is not always reflected in the passed Law.

Keywords: Expenses, interests, losses, property damage, environment.

Annette Cabrera Fernández

Servicio de Impuestos Internos
Santiago, Chile
annette.cabrera@sii.cl

Annette Cabrera Fernández es abogada por la Universidad de Concepción, Chile. Diplomado en Análisis y Planificación Tributaria de la Pontificia Universidad Católica de Chile. Abogada del departamento jurídico de la Dirección Regional Metropolitana Poniente del Servicio de Impuestos Internos.

Servicio de Impuestos Internos
Santiago, Chile
annette.cabrera@sii.cl

Annette Cabrera Fernández is a Lawyer from Universidad de Concepción, Chile. Master in Tax Analysis and Planning from the Pontificia Universidad Católica de Chile. Lawyer of the Legal Department of the Dirección Regional Metropolitana Poniente of the Servicio de Impuestos Internos.

Raquel Clavería Rivera

Banco de Chile
Santiago, Chile
rclaveriar@bancochile.cl

Raquel Clavería Rivera es contador público y auditor por la Universidad de Santiago de Chile. Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera y Gobiernos Corporativos en la Universidad de Chile. Diplomado en Normas Internacionales de Información Financiera de la Universidad del Desarrollo, Chile. Diplomado en Finanzas Corporativas de la Pontificia Universidad Católica de Chile. Subgerente de control financiero de filiales del Banco de Chile.

Banco de Chile
Santiago, Chile
rclaveriar@bancochile.cl

Raquel Clavería Rivera is a Public Accountant and Auditor from Universidad de Santiago de Chile. Master in International Financial Reporting Standards and Corporate Governments from the Universidad de Chile. Master in International Financial Reporting Standards from the Universidad del Desarrollo, Chile. Master in Corporate Finance from the Pontificia Universidad Católica de Chile. Financial Control Manager Assistant of Banco de Chile subsidiaries.

María Magdalena Méndez Medina

Colegio Médico de Chile A.G.
Fundación de Asistencia Legal
Santiago, Chile
mmendezm@falmed.cl

María Magdalena Méndez Medina es abogada por la Universidad de Concepción, Chile. Diplomado en Análisis y Planificación Tributaria de la Pontificia Universidad Católica de Chile. Abogada de la Fundación de Asistencia Legal del Colegio Médico de Chile.

Colegio Médico de Chile A.G.
Fundación de Asistencia Legal
Santiago, Chile
mmendezm@falmed.cl

María Magdalena Méndez Medina is a Lawyer from Universidad de Concepción, Chile. Master in Tax Analysis and Planning from the Pontificia Universidad Católica de Chile. Lawyer of the Foundation of Legal Assistance of the Colegio Médico de Chile.

1. CAUSAS QUE MOTIVAN LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS EN MATERIA DE GASTOS POR LA LEY 21.210

Los gastos tienen incidencia directa en la determinación de la renta y en la carga impositiva que deberá soportar el contribuyente, por lo que su correcto tratamiento es fundamental y debe construirse a partir de principios contables, que impidan su mal uso, pero sin privar al contribuyente de la utilización de gastos legítimos de su negocio.

Hoy lo pretendido por el Ejecutivo es resolver por la vía legal lo que entendemos ha sido una errónea aplicación de la norma. Antes de la modificación legal, lo que entendíamos por gasto estaba fundado en interpretaciones que el Servicio de Impuestos Internos (SII) había hecho del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta¹, que elevaba, a nuestro juicio, el estándar de exigencia que debe alcanzar el gasto para ser deducible, al extremo de convertirlo en la herramienta predilecta de recaudación de impuestos y en la principal norma antielusiva. Si bien no existía una definición legal de gasto, el SII ha establecido qué se entiende por gasto y cuáles son los requisitos que debe cumplir, no en su sentido técnico, sino enfocándose más en la palabra *necesario*, con lo que recurren así a lo que establece el *Diccionario de la lengua española*, esto es, “que forzosa o inevitablemente ha de ser o suceder”², definición compartida por la Corte Suprema³. El no recurrir al sentido técnico de la palabra *gasto* fue el primer paso para su errónea interpretación y aplicación.

El proyecto de ley elaborado por el Ejecutivo buscó hacerse cargo del vacío legal e incorporar una definición de gasto en el artículo 31 de la Ley, al señalar que para que el gasto sea aceptado, debe tener la aptitud de generar renta, ya sea en el mismo o futuros ejercicios, agregando que dichos gastos deberán estar asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio y cumpliendo los demás requisitos generales que, hasta antes de la modificación legal, establecía la norma.

2. DISCUSIÓN PREVIA AL ANÁLISIS DEL NUEVO ARTÍCULO 31 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA, INCORPORADO POR LA LEY 21.210

Una de las novedades más comentadas en materia de gastos durante la discusión de la Ley fue la incorporación de una definición legal de gasto. Así fue anunciado en el mensaje del Ejecutivo⁴ al presentar su proyecto: “Así las cosas, creemos conveniente y se ha trabajado con el Servicio en una nueva definición de gasto que puede ser deducido de la renta”. Así

¹ Como la Circular 5, del 18 de enero de 2018, entre otras.

² RAE, *Diccionario de la lengua española*, s. v. “necesario, ria”, <https://dle.rae.es/necesario>.

³ Sentencia rol 7.855-2013, Corte Suprema, 16 de septiembre de 2014.

⁴ Sebastián Piñera Echenique, “Mensaje de S.E. el Presidente de la República con el que inicia el proyecto de ley que moderniza la legislación tributaria”, 23 de agosto de 2018.

también ha sido entendido por los expertos en la materia⁵. Sin embargo, *definir*, según el *Diccionario*, es “fijar con claridad, exactitud y precisión el significado de una palabra o la naturaleza de una persona o cosa”⁶. En cambio, un *requisito* es “una circunstancia o condición necesaria para algo”⁷. Por lo tanto, es importante tener certeza de si lo que finalmente nos entrega la Ley es una definición de gasto, o si solo nos da nuevos requisitos para que el gasto sea aceptado.

El nuevo texto del artículo 31 inciso primero de la Ley, cuya modificación entra en vigor —en conformidad con el artículo 8 transitorio de la Ley 21.210— a partir del 1 de enero del 2020, señala:

La renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior se determinará deduciendo de la renta bruta todos los gastos necesarios para producirla, *entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio*, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio⁸.

De la lectura de la norma, constatamos que permite tres interpretaciones. La primera es considerar que el gasto se define como “aquel que tenga la aptitud para generar renta” y que el resto del inciso primero es una enumeración de requisitos generales. La segunda interpretación posible es que la definición de gasto se construye a partir de la totalidad de los elementos del inciso primero del artículo 31 de la Ley de Impuesto a la Renta, esto es,

entendiendo por tales aquellos que tengan aptitud de generar renta, en el mismo o futuros ejercicios y se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados, durante el ejercicio comercial correspondiente, siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

La tercera interpretación es que el nuevo texto no entrega en realidad una definición de gasto, sino que nos da una nueva enumeración de requisitos generales que el gasto debe cumplir, tal como sucedía hasta antes de la modificación legal.

⁵ Sesión ordinaria 115 de la Comisión de Hacienda, 7 de agosto de 2019.

⁶ RAE, *Diccionario de la lengua española*, s. v. “definir”, <https://dle.rae.es/definir>.

⁷ RAE, *Diccionario de la lengua española*, s. v. “requisito”, <https://dle.rae.es/requisito>.

⁸ El destacado es nuestro y se hace con el fin de resaltar aquella parte que se incorpora con la Ley 21.210.

Tras haber planteado todos los escenarios, nuestra opinión es que, más que una definición legal de gasto, lo que la ley efectivamente logra es cambiar un criterio. Si antes de la modificación legal se decía que el gasto que se podía deducir era el necesario para producir la renta, entendido por tal aquel que es inevitable, obligatorio e ineludible para generarla, hoy el criterio es distinto y más flexible, pues basta con que el gasto tenga la aptitud para generar renta.

En definitiva, comprender qué parte es definición y qué parte es requisito general, o si solo se trata de requisitos generales, es vital para el correcto tratamiento de los gastos en general y para los gastos especiales que el propio artículo 31 enumera, ya que estos últimos, por su naturaleza, podrían quedar exentos de cumplir con los requisitos generales señalados en el inciso primero, mas no con la definición. Sin perjuicio de lo expuesto, pasaremos a analizar el inciso primero del artículo 31 como requisitos generales.

3. REQUISITOS GENERALES DEL NUEVO ARTÍCULO 31 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA

Con el nuevo texto vigente, la primera interrogante es: ¿qué se entenderá por *aptitud*? Al no ser una palabra técnica, recurrimos al *Diccionario de la lengua española*, el cual señala como *apto* aquello que es “idóneo, hábil, a propósito, para hacer algo”⁹, con lo cual entendemos que solo se le exigirá al gasto la potencialidad de generar renta y no que efectivamente la genere. A nuestro juicio, lo que pretende la modificación es restablecer la verdadera naturaleza del gasto como una deducción que se permite por tener la capacidad de generar renta, aun cuando esta no se genere; lo importante es la finalidad que tuvo el contribuyente al hacer el desembolso, por lo que no puede rechazarse el gasto si no se obtuvo la utilidad esperada. Por lo tanto, esta calificación se deberá hacer en el ejercicio en que el gasto se deduzca. Con la norma anterior se podía llegar a la misma interpretación, pero no era el criterio aplicado por el SII.

Lo segundo que se le pide al gasto es que tenga la aptitud de generar renta. La palabra *renta* incorporada por la ley nos abrió una interrogante que aplica incluso a la norma anterior: ¿qué tipo de renta debe eventualmente generar el gasto? ¿Será la renta definida en el artículo 2 numeral 1 de la Ley sobre Impuesto a la Renta? ¿Será la renta bruta que está tratada en el artículo 30? ¿O la renta afecta a impuesto de primera categoría? Definir qué tipo de renta debe eventualmente generar el gasto es vital para determinar su alcance y aplicación.

Para resolver lo anterior, analizamos jurisprudencia del SII, la que no es clara al respecto. Así, en algunas instrucciones (Circular 5, de 2018) ha señalado de manera específica que los gastos deben ser necesarios para producir renta afecta al impuesto de primera categoría.

⁹ RAE, *Diccionario de la lengua española*, s. v. “apto, ta”, <https://dle.rae.es/apto>.

ría, interpretación que no es recogida en otras instrucciones (Oficio 591, del 1 de marzo de 2005), en las que se entiende por gastos aquellos desembolsos necesarios para producir la renta, sin distinguir a qué renta se refiere. La Corte Suprema¹⁰, en tanto, los considera como aquellos desembolsos en que inevitablemente ha debido incurrir el contribuyente para generar la renta líquida imponible que se pretende determinar. La doctrina¹¹ tampoco contribuye, al confundir los conceptos *ingresos* y *renta*. Por último, el diccionario básico tributario contable del SII indica que el concepto de *gasto* es “desembolso en el que ha incurrido una empresa para obtener ingresos”¹², por lo que asimila, al igual que la doctrina, el término *ingreso* con el de *renta*. Todo lo anterior demuestra la falta de rigurosidad en la aplicación de conceptos técnicos, de los que esta Ley debería haberse hecho cargo, con el objeto de dar la certeza jurídica que la norma tributaria exige.

En nuestra opinión, la renta cuyo gasto debe ser apto para generar es renta afecta a impuesto de primera categoría, si bien esta opinión puede ser contraria a lo pretendido por el Ejecutivo al elaborar su proyecto, ya que restringiría el gasto aceptado. Creemos que esta es la interpretación correcta, en primer lugar, porque la ubicación de una norma no es casual y lo que se está determinando en los artículos 29 a 33 es la renta líquida imponible afecta al impuesto de primera categoría. Por lo tanto, el contexto de la Ley, tal como lo prescribe el artículo 22 del Código Civil, nos sirve para ilustrar el sentido que debe darse a la norma. En segundo lugar, por una lógica contable, si lo gravado con impuesto es la renta afecta a primera categoría y no otro tipo de renta, lo lógico es que solo se permita deducir aquellos gastos que tengan la potencialidad de generar dicha renta. En tercer lugar, aceptar la deducción de un gasto que no tenga la aptitud de generar renta afecta a impuesto de primera categoría requeriría autorización expresa y en un número específico del artículo 31, ya que solo a ellos se les permite no cumplir con alguno de los requisitos generales, en la medida que la naturaleza del gasto lo permita. Confirma lo anterior la Circular 62 de 2014, que, al tratar los intereses, tuvo que decir expresamente que podían deducirse ciertos gastos especiales, a pesar de que no generan renta afecta a impuesto de primera categoría. Por último, el propio artículo 2, que contempla definiciones legales para la ley de la renta, permite no aplicar estas definiciones cuando la naturaleza del texto implique otro significado. A nuestro juicio, estamos en presencia justamente de un caso en el cual no se puede aplicar el concepto amplio de renta que se señala en el artículo 2 numeral 2 de la Ley sobre el Impuesto a la Renta.

¹⁰ Sentencia rol 7.855-2013, Corte Suprema, 16 de septiembre de 2014.

¹¹ Sergio Endress Gómez, *Manual de consultas tributarias, gastos necesarios para producir la renta* (Santiago: Lexis Nexis, 2007), 33.

¹² Servicio de Impuestos Internos, Diccionario Básico Tributario Contable, s. v. “gasto”, http://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_g.htm.

Continuando con el análisis, la Ley señala que la aptitud para generar renta sea en el mismo o futuros ejercicios. Esta referencia a los futuros ejercicios busca poner fin al criterio anterior, establecido por el SII (Oficio 833, del 25 de marzo de 2019), con el cual se le exigía al gasto generar la renta en el mismo ejercicio en que este se deduce, con lo que flexibiliza la relación temporal entre el gasto y la renta, lo que quedó reflejado en la discusión de la Ley¹³. Sin embargo, la actual norma deja un frente descubierto, ya que si la aplicamos como quedó redactada, queda fuera la posibilidad de deducir un gasto que no genera renta en el presente o futuro ejercicio, pero que sí generó una renta en el pasado, como sería el gasto por cierre de faenas mineras, regulado en la Ley 20.551, que justamente vino a solucionar aquellas situaciones en que los gastos incurridos en el cierre no se podían deducir si no se estaba generando renta. El artículo 58 de la Ley 20.551 prescribe que para los efectos del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, se puede deducir el monto de la garantía efectivamente constituida en el cierre de faenas mineras. Agrega que, cuando los gastos efectivos sean superiores al monto de la garantía, podrán deducirse esos gastos específicos en el mismo ejercicio, pero cumpliendo los requisitos generales del artículo 31. Con la redacción actual de la norma, estos últimos gastos podrían quedar en duda por no cumplir con el requisito de generar una renta presente o futura. Si bien hoy existe una norma especial que trata el cierre de faenas mineras, lo que permite expresamente que los gastos sean amortizados en conformidad con la ley, lo cierto es que la misma norma hace una remisión expresa al artículo 31; a su vez, la Circular 22, del 3 de mayo de 2013, que regula la materia, le pide cumplir con los requisitos del artículo. Entonces, cabe preguntarse qué requisitos generales deberá cumplir este gasto. ¿Se le podrá exigir el requisito de generar renta en el presente o en el futuro? Lo lógico es que este gasto no sufra modificaciones en su tratamiento, debido a que existe una ley especial que regula los gastos en la minería de manera específica. Por lo tanto, estimamos que este conflicto y otros similares deberían ser resueltos por el principio de especialidad.

La temporalidad del gasto presentará además dificultades en la fiscalización, ya que estimamos que el SII no podría cuestionar un gasto que finalmente no logró producir la renta en el futuro. A nuestro juicio, la prueba de la aptitud del gasto debe hacerse considerando su capacidad potencial de generar renta, sin que luego se le pueda reprochar el no conseguir el resultado pretendido. Esta interpretación es coherente con el mensaje del presidente de la República al iniciar el proyecto, y especialmente si se le quiere dar fuerza a la certeza jurídica, de manera que la Ley sea predecible y que en definitiva el contribuyente tenga seguridad sobre un elemento que tiene impacto en el hecho gravado.

Normalmente, la rentabilidad del negocio es analizada con metodologías estimativas, como presupuestos, *forecasts* o planes de negocios, por lo que estos análisis y revisiones podrían ser considerados como sustento del contribuyente frente a la fiscalización, a pesar

¹³ Sesión Ordinaria 115 de la Comisión de Hacienda.

de que son estimaciones. Refuerza nuestro razonamiento la interpretación que ha hecho el SII (Circular 32, del 29 de abril de 2020), según la cual, al tratar los gastos relacionados con proyectos empresariales en que exista una razonable vinculación entre el desembolso y la finalidad, su criterio es que el gasto no se tornará innecesario si, en definitiva, ese propósito o finalidad no se cumple.

Por último, con respecto a que los gastos se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, esta parte de la norma fue el resultado de la negociación entre el Ejecutivo y el Legislativo, ya que el texto inicialmente propuesto señalaba que se permitiría la deducción de aquellos gastos

que se encuentren vinculados directa o indirectamente al desarrollo del giro, entendiendo por tal, el que se realiza para el desarrollo de las operaciones o negocios de la empresa o el que se efectúa en el interés de la misma; incluyendo gastos ordinarios, extraordinarios, habituales, excepcionales, voluntarios u obligatorios¹⁴.

Es claro que el objetivo de la propuesta inicial era que el contribuyente tuviera la posibilidad de deducir gastos, pese a no generar rentas de manera directa, como, por ejemplo, que se pudieran deducir como gastos generales de la empresa seguros complementarios contratados en beneficio de los trabajadores y de sus familias¹⁵. Sin embargo, durante la tramitación surgieron reparos respecto de la deducción de los gastos voluntarios e indirectos, y lo pernicioso que podría ser establecer una norma tan permisiva.

Incorporadas las indicaciones, y de la lectura del texto aprobado por la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados, es evidente que son dos requisitos copulativos los que debe cumplir el gasto: el primero, que tenga aptitud para generar renta, en el mismo o futuros ejercicios; y el segundo, que se encuentre asociado al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio. Sin embargo, al revisar el debate en ese punto, resulta evidente que el Ejecutivo no buscaba establecer requisitos copulativos en el gasto; muy por el contrario, la intención era regular dos situaciones independientes, permitiendo también la deducción de aquellos gastos asociados al interés, desarrollo y mantención del giro del negocio, aunque ellos no produzcan renta.

¹⁴ Piñera Echenique, “Mensaje...”.

¹⁵ Respecto de este punto, actualmente el SII acepta la deducción como gasto, respecto de los seguros contratados solo en beneficios de los trabajadores, en consideración de que si beneficia a sus familias este no tendría relación directa con su actividad y giro. Para más información, véase la sentencia de la Corte Suprema, causa rol 512-2012, del 19 de abril de 2013, y el juicio en curso en la Corte Suprema, rol 15.407-2018.

Este error es solo perceptible al ver la discusión¹⁶, ya que incluso en las actas de la Comisión el problema queda tratado de manera tangencial. Anticipamos que la situación planteada generará problemas no menores, ya que, si aplicamos el tenor literal, aquellos gastos que se asocien al interés del giro del negocio, pero que no tengan la aptitud de generar renta en el mismo ni en futuros ejercicios, perfectamente podrían seguir siendo gastos rechazados, a pesar de que el Ejecutivo pretendía justamente lo contrario, e incluso la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados se mostraba partidaria de la incorporación de dichos gastos.

En relación con lo anterior, el SII ha señalado recientemente, respecto de la modificación legal del artículo 31 inciso primero de la Ley sobre Impuesto a la renta, que

no solo son gastos necesarios aquellos desembolsos que efectivamente generen rentas gravadas con el impuesto de primera categoría, sino aquellos que sean aptos o tengan la potencialidad de generar rentas, sea en el mismo ejercicio en que se efectúa el gasto o en los futuros ejercicios, aunque en definitiva no se generen. Lo anterior, siempre que los desembolsos estén asociados al interés, desarrollo o mantención del giro o negocio, sea que su origen provenga o no de una obligación contractual (Circular 32 del SII).

Es claro que en esta parte la circular entiende que estos elementos son requisitos copulativos y en ningún caso se podrán analizar de manera independiente. Sin perjuicio de lo anterior, debemos hacer presente que la circular, a continuación del texto citado, entrega una serie de ejemplos en que se podría entender que estos requisitos son independientes. Esto sería a nuestro juicio una contradicción y errónea interpretación de parte del SII, tanto dentro de lo señalado en la misma circular, como con el texto legal.

En conclusión, la errónea redacción de la norma, que utiliza la conjunción “y” en lugar de “o”, tendrá consecuencias graves, pues contradice directamente la intención del Ejecutivo, e inducirá a errores de interpretación, como el indicado en la circular analizada, situación que estimamos debió ser corregida antes de aprobar el texto actual vigente.

4. ALGUNOS GASTOS ESPECIALES DEL ARTÍCULO 31 DE LA LEY SOBRE IMPUESTO A LA RENTA

Previo a analizar algunos gastos en especial, es pertinente recordar las distintas interpretaciones posibles que contiene el artículo 31 inciso primero, ya que, como indicamos, los gastos específicos pueden eximirse de cumplir ciertos requisitos generales, en la medida que la naturaleza del gasto lo permita, pero no pueden quedar al margen de la definición

¹⁶ Comisión de Hacienda, Cámara de Diputados, <http://www.democraciaenvivo.cl/player.aspx?id=1715&name=SES115-407-20190807.mp4>.

legal, en el entendido de que exista una. El segundo punto de discusión relevante será: ¿cuándo la naturaleza del gasto en especial le permite no cumplir con algunos de los requisitos generales del artículo 31 inciso primero? Estimamos que deberá analizarse caso a caso, y que es el SII quien determinará las pautas generales.

En primer lugar, analizaremos el gasto especial del artículo 31 numeral 1, sobre intereses. Aquí se mantiene la deducción de los intereses pagados o devengados sobre las cantidades adeudadas, dentro del año a que se refiere el impuesto, y se elimina aquella parte que indica que no procede la deducción de los gastos por intereses que estuvieran asociados a créditos relacionados a bienes que originen rentas exentas o ingresos no rentas no gravados en primera categoría. Esta eliminación es coherente con lo que indicamos al analizar la renta que debe generar eventualmente el gasto, pues siempre aquella renta afecta al impuesto de primera categoría; por lo tanto, no es necesario que ese número lo diga de manera expresa, ya que basta con lo indicado para los requisitos generales del gasto.

Ahora bien, se mantiene en la Ley la posibilidad de deducir como gastos los intereses y demás gastos financieros que provengan de créditos destinados a la adquisición de derechos sociales, acciones, bonos y, en general, cualquier tipo de capital mobiliario. Respecto de estos gastos, y como no se tiene la certeza de si potencialmente generarán renta afecta o ingreso no renta, hoy, por vía de la Circular 62 de 2014, se permite su deducción a pesar de que finalmente genere un ingreso no renta. Con la norma actual, estimamos que debería continuar aceptándose su deducción, sin ser necesaria la dictación de una nueva circular que lo señale, ya que el inciso cuarto del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta permite que un gasto específico no cumpla con algunos de los requisitos generales, y por lo tanto es válido tratarlo como gasto especial.

Continuando con el numeral 3 referente a las pérdidas, estas han sido definidas por la OCDE como “el exceso de gastos sobre ingresos durante un periodo, o el exceso del costo de los activos sobre las utilidades, cuando los activos son vendidos, enajenados, abandonados o destruidos”¹⁷. En Chile, las pérdidas siempre se han considerado como un gasto deducible de la renta bruta. En otras legislaciones, como la mexicana, las consideran como un ajuste a la renta líquida imponible¹⁸, lo que a nuestro juicio se apega más a la naturaleza de las pérdidas. Este cambio de la naturaleza de la pérdida no es recogido por la ley, porque implicaría privar al SII de una herramienta de fiscalización, que le permite revisarlas más allá de los plazos de prescripción, cuando el contribuyente las utiliza como gasto de ejercicios anteriores y cuando solicita devolución de pagos provisionales por utilidades absorbidas.

¹⁷ OECD, Glossary of Tax Terms. s. v. “losses”, <https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm#L>.

¹⁸ Ley del Impuesto sobre la Renta, “De las pérdidas”, capítulo 5, artículo 57: “La pérdida fiscal se obtendrá de la diferencia entre los ingresos acumulables del ejercicio y las deducciones autorizadas por esta Ley, cuando el monto de estas últimas sea mayor que los ingresos”.

En materia de pérdidas, el texto de la ley —que entró en vigor a contar del 1 de enero del 2020, en conformidad con el artículo 8 transitorio de la Ley 21.210— no sufre en el numeral 3 grandes cambios. Se continúa con la distinción entre las pérdidas materiales, las pérdidas del ejercicio y las pérdidas de arrastre, contenidas en la Circular 49 de 2016 del SII. Los párrafos segundo, tercero y cuarto de la Ley tratan un tipo específico de pérdidas, que a nuestro juicio quedarían incorporadas dentro de las pérdidas materiales y que dicen relación con aquellos bienes que están prontos a perecer o caducar, lo que permite su deducción cuando son entregados gratuitamente a entidades sin fines de lucro inscritas en el SII. Esta incorporación no es más que el reconocimiento que ya se daba al tratamiento de determinados bienes¹⁹; lo que nos resulta cuestionable es que “se castiga” al contribuyente si, en el ejercicio legítimo de su derecho de propiedad, decide destruir voluntariamente las materias primas, insumos o bienes procesados o terminados que puedan ser entregados gratuitamente, con la aplicación del artículo 21 de la Ley, lo que si bien es coherente con el fomento de la responsabilidad social empresarial, resulta un castigo severo para el contribuyente, en especial cuando por la naturaleza propia de ciertas industrias y dificultades logísticas, muchas veces no es posible llegar a efectuar este aporte.

Al contemplar la Ley nuevos requisitos generales, nos resulta relevante analizar cuál será la interacción que tendrá con las pérdidas. Con la actual legislación, se le sigue pidiendo a la pérdida que cumpla con los requisitos generales del gasto y adicionalmente los requisitos específicos. Como ya señalamos, resulta difícil entender a la pérdida como un gasto, pese a que el legislador le ha dado ese tratamiento. Pedirle a la pérdida que genere renta es perder de vista que esta se compone de gastos de diversa naturaleza y que son esos gastos, individualmente considerados, los que deben o no cumplir con los requisitos generales o específicos en la medida que la naturaleza del gasto lo permita.

Sin perjuicio de lo anterior, y dejando de lado la aptitud para generar renta, al fiscalizar la pérdida el SII le ha exigido que cumpla con los otros requisitos del gasto, por ejemplo, que los gastos que generaron la pérdida tengan una relación directa con el giro del negocio. Hoy con la Ley esa relación rígida deja de serlo, o al menos, eso se pretende. Si un contribuyente genera una pérdida de arrastre, cuyo origen es un gasto que no se relaciona directamente con el giro, pero sí con el interés de la empresa, ¿se aceptará la deducción de este gasto? ¿Podría ser esta una nueva vía para la mal utilización de las pérdidas? Esto se verá en la práctica.

Queremos destacar que luego de aprobarse por la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados el numeral 3 del artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, y producto del estallido social iniciado el 18 de octubre de 2019, el Gobierno y la oposición debieron

¹⁹ Circular 39, del 13 de julio de 2018; Circular 42, del 9 de agosto de 2018; y Circular 60, del 28 de diciembre de 2018, todas del Servicio de Impuestos Internos.

replantear en varios aspectos el proyecto. Por ejemplo, en la Circular 42 de 2019 se indica que pueden ser deducidas, bajo el número 3 del artículo 31, las pérdidas por destrucción de existencias por motivos de desorden público ocurrido en el país durante octubre de 2019. Respecto de los pagos provisionales por utilidades absorbidas, se acordó analizar la eliminación gradual, comenzando el 2020 y finalizando el 2024, de la posibilidad de obtener por esta vía la devolución de impuesto pagado por primera categoría, por utilidades generadas por la empresa, sin que ello afecte la imputación de pérdidas a utilidades propias de la empresa (presentes o futuras) ni la utilización del crédito imputable, contra impuestos finales. Se debe tener en cuenta que, respecto de la entrada en vigor de esta modificación, el artículo 27 transitorio de la Ley 21.210 señala que las modificaciones respecto de los párrafos segundo, tercero, cuarto y quinto del artículo 31 numeral 3 de la Ley sobre Impuesto a la Renta entrarán en vigor el 1 de enero del año 2024, indicando a su vez que durante los años comerciales 2020 a 2023, las pérdidas de una empresa se imputarán a las rentas o cantidades que perciban, a título de retiros o dividendos afectos a impuestos finales, de otras empresas o sociedades, según los montos que señala el artículo transitorio ya citado. Ahora bien, ¿cómo se puede revertir la pérdida? ¿Significa la eliminación del pago provisional por utilidades absorbidas que no se podrá revertir la pérdida con dividendos filiales, y solo se podrá hacer con ingresos propios?

Lo anterior sin duda tendrá efectos en los impuestos diferidos, ya que estos se construyen, entre otros aspectos, bajo el supuesto de que la empresa con pérdidas eventualmente podría recuperar lo pagado por impuesto de primera categoría. Hoy, esa esperanza se perdería, porque se eliminaría el pago provisional por utilidades absorbidas. Por lo tanto, las empresas deberían ajustar sus balances eliminando ese activo, ya que no existiría la posibilidad de recuperar un flujo, lo que afectará negativamente la situación financiera de los contribuyentes y sobre todo a aquellas sociedades reguladas a las que se les exige el cumplimiento de un patrimonio mínimo.

La ley reincorpora al catálogo del artículo 31, en el numeral 13, a los gastos o desembolsos incurridos por compromisos medioambientales. Históricamente, estos gastos eran rechazados y se les aplicaba el artículo 21 de la Ley sobre el Impuesto a la Renta, ya que el SII le exigía una vinculación directa a la generación de renta. Luego, con la Ley 20.630, se da una primera señal de aceptación para estos gastos; pero más tarde, con la Ley 20.780, se eliminó esta regulación, por lo que quedaron estos gastos nuevamente sujetos al cumplimiento de los requisitos generales, con el riesgo de que otra vez fueran rechazados (Oficio 2.287, del 31 de octubre de 2018).

Hoy la norma incorporada busca —en palabras del ministro de Hacienda²⁰— reconocer como gastos necesarios los desembolsos que, con motivos medioambientales, se exigen por la autoridad para la ejecución de un proyecto, siempre que estén contenidos en una

²⁰ Sesión especial 116 de la Comisión de Hacienda, 8 de agosto de 2019.

resolución dictada por la autoridad competente. Si bien se busca incluir un nuevo gasto, sus requisitos son estrictos, considerando que deberán constar en una resolución dictada por la autoridad competente, que apruebe dicho proyecto o actividad, o en un contrato o convenio suscrito con un órgano de la administración del Estado. Por otro lado, los límites establecidos son restrictivos y poco realistas para empresas con pérdidas tributarias. Nuestro punto de vista va en concordancia con la opinión del Consejo Minero, que señala:

Se valora muy positivamente la afirmación anterior. Sin embargo, en nuestra opinión, la redacción de la norma, al circunscribirse solo a los gastos ambientales, no da cuenta de la diversidad de los gastos relacionados con responsabilidad social empresarial (RSE) que el mensaje busca cubrir. Además, el requisito de inclusión en un instrumento medioambiental y los topes de montos harán inoperante la norma en los casos en que más sentido tiene aplicarla²¹.

En definitiva, la norma establece un gasto sumamente específico, dirigido a un grupo determinado de contribuyentes. Asimismo, las formalidades que se establecen para deducir estos gastos son demasiado rígidas, lo que deja afuera acuerdos o contratos que no cumplan lo exigido en la norma. Además, la norma no permite que empresas no sujetas a regulaciones medioambientales puedan deducir gastos que respondan a un deber moral de protección del medioambiente, objetivos que hoy van de la mano con la responsabilidad social empresarial, y que en nuestros términos debieron ser recogidos por la propuesta del Ejecutivo.

Ahora bien, en cuanto a la interacción que tienen estos gastos especiales con los requisitos generales del artículo 31, según el inciso cuarto de la norma, consideramos que, dada la naturaleza del gasto, este no tendría necesariamente la aptitud de generar renta afecta, pero sí estaría asociado al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio y que, por lo tanto, se requería un tratamiento en especial, sobre todo considerando que quedaron como requisitos copulativos.

Con respecto al nuevo numeral 14 del artículo 31, este busca que puedan ser utilizados como gastos los desembolsos o los descuentos ordenados por entidades fiscalizadoras, que pague el contribuyente, en cumplimiento de una obligación legal de compensar un daño patrimonial a sus clientes o usuarios, cuando dicha obligación no exija probar la negligencia del contribuyente.

²¹ Joaquín Villarino, “Observaciones del Consejo Minero al proyecto de ley que moderniza la legislación tributaria, Boletín 12013-05”, Comisión de Hacienda, Cámara de Diputados, 7 de enero de 2019.

Respecto de los desembolsos en cumplimiento de una obligación legal, su deducción como gastos ya ha sido aceptada bajo la norma anterior por la Corte Suprema en varios fallos²², por lo que la nueva norma viene a reflejar dicha interpretación. Ahora bien, respecto del inciso segundo del numeral 14, en cuanto a la determinación de negligencia del contribuyente por autoridad competente, dichas sanciones en caso alguno podrán ser deducidas como gastos, sin que lo anterior pueda afectar el gasto que se deduce por una compensación fijada legalmente. Lo anterior es coherente con lo indicado en la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados²³, que pretende que no se premien los malos comportamientos de las empresas. Ahora bien, cuando se determine la negligencia del contribuyente por la autoridad competente, el criterio del SII no se debería modificar (Oficio 163, del 27 de diciembre de 2016), entendiéndose que estos no son gastos aceptados en conformidad con el artículo 31, pero sin que se sancione con el artículo 21 de la ley sobre impuesto a la renta.

Es relevante el último inciso del numeral 14, que abre la puerta en definitiva a la aceptación de gastos que históricamente han sido rechazados. Estos son los que tengan por causa el cumplimiento de una transacción, judicial o extrajudicial, o el cumplimiento de una cláusula penal, cuando hayan sido acordados entre partes no relacionadas.

Por último, en relación con la interacción de estos gastos especiales con los requisitos generales del artículo 31, según el inciso cuarto de la norma, consideramos que, dada la naturaleza del gasto, este no tendría la aptitud de generar renta afecta, pero sí estaría asociado al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio y que, por lo tanto, se requeriría un tratamiento especial, sobre todo considerando que quedaron como requisitos copulativos.

5. APLICACIÓN TRANSITORIA DE LA NORMA PROPUESTA

La duda que surge con cualquier modificación legal es cómo afecta a los juicios y fiscalizaciones que se encuentran en tramitación bajo la vigencia de la norma anterior. Lo primero es reconocer que los tribunales no quedan ajenos al debate legislativo y en algunos casos fundan sus fallos incluso en modificaciones legales que están con aprobación pendiente, pero argumentado que son principios generales, que siempre han debido entenderse de esa forma, como se argumentó en el caso *Coca Cola Embonor*²⁴ y se recoge recientemente por la Corte de Apelaciones de Santiago, al conocer un caso de *goodwill* deducido como pérdida²⁵. En ambos fallos, las sentencias se fundaron en que no existía una legítima razón

²² Sentencias rol 18.483-2016, rol 15.514-2017 y rol 31.777-2017 (voto disidente), Corte Suprema.

²³ Sesión especial 116 de la Comisión de Hacienda, 8 de agosto de 2019.

²⁴ Sentencia rol 3-2012, Corte de Apelaciones de Arica.

²⁵ Sentencia rol 11-2018, Corte de Apelaciones de Santiago.

de negocios detrás de las operaciones, con lo que recoge un principio de una norma no vigente. Aquí surge un tema interesante, ya que como señalamos al inicio de este trabajo, la norma anterior de gasto siempre pudo interpretarse en el sentido que hoy recoge la ley. Por lo tanto, los tribunales podrían aplicar esta nueva concepción de gasto a los juicios pendientes, a pesar de estar estos regidos bajo la ley anterior, argumentando que la norma anterior estaba siendo mal interpretada y aplicada.

Respecto de las fiscalizaciones en curso, hay dos caminos posibles en cuanto a la forma de aplicar la norma. Una es considerar que la nueva Ley incorpora una nueva definición o concepción de gasto, distinta a la anterior, la que, por lo tanto, no podría aplicarse con efecto retroactivo y solo se aplicará a fiscalizaciones iniciadas bajo su vigencia. Con ello, se confirmaría que la interpretación de gastos hecha por el SII de la norma anterior era correcta y, por lo tanto, bajo este criterio se deben resolver las fiscalizaciones pendientes. El segundo escenario es considerar que la norma actual tiene como objetivo corregir por la vía legal una errónea interpretación del SII en materia de gastos. Por lo tanto, al redactar esta Ley, el Ejecutivo busca —a nuestro entender— cambiar no el texto legal, sino la interpretación restrictiva que ha hecho el SII, fijándole pautas de cómo debe interpretarse la norma. De ser así, se estaría estableciendo un cambio de criterio en materia de gastos, al cual deberían sujetarse incluso las fiscalizaciones pendientes, en que se hubiese rechazado el gasto. Este último escenario cobra fuerza si consideramos que, con la norma anterior de gasto, podría haberse llegado la misma interpretación que la nueva ley establece. Un caso que se vería afectado dependiendo que postura adoptemos, con resultados absolutamente opuestos, es la deducción como gastos de las costas personales en materia de isapres (Ordinario 137, del 22 de agosto de 2016). Finalmente, para saber cuál será el camino escogido, habrá que revisar la circular que el SII dicte sobre la materia.

6. CONSTITUCIONALIDAD DEL TEXTO LEGAL ANALIZADO

Como se vislumbra de nuestro análisis, es claro que el nuevo artículo 31 de la Ley sobre Impuesto a la Renta no otorga certeza jurídica a los contribuyentes en varios puntos. Esto eventualmente podría constituir una infracción de los artículos 63, 65 numeral 1 y el artículo 19 numeral 20 de la Constitución Política de la República, en particular el principio de reserva legal tributaria, esto es, que los elementos de la obligación tributaria deben quedar suficientemente fijados y determinados por la ley. Uno de los elementos de la obligación tributaria es la base imponible, en la que el gasto es fundamental para su correcta determinación.

La relación entre certeza jurídica y la aplicación del principio de reserva legal tributaria ya ha sido recogida por el Tribunal Constitucional, el cual ha señalado en voto disidente que si una norma tributaria constituye una fórmula demasiado abierta, global o elástica, que no permite conocer con suficiente precisión el alcance de la obligación fiscal, se podría entender que contraviene el principio de reserva legal en materia tributaria, con la

consecuente afectación de las exigencias de certeza y seguridad²⁶. En nuestra opinión, las imprecisiones y dudas que generan el artículo 31, latamente analizadas, podrían derivar en una errada fiscalización por parte del ente administrativo, que a su vez infringiría la garantía constitucional del contribuyente, consagrada en el artículo 19 numeral 20, lo que podría llevar incluso a la inconstitucionalidad de la norma.

7. CONCLUSIÓN

Para finalizar nuestro trabajo, creemos que la Ley 21.210, en este respecto, puede ser analizada desde tres aristas: lo bueno, lo malo y lo que faltó.

7.1. ¿Qué es lo bueno de esta ley?

Sin duda, la ampliación de la concepción actual que se tiene del gasto, lo que permite poner freno a la interpretación restrictiva del SII en la fiscalización. Lo anterior se logra con la incorporación expresa del término *aptitud*, lo que contribuye a flexibilizar la correlación entre el gasto y la renta. Además, se reconoce que la renta puede generarse en un ejercicio futuro e incluso nunca llegar a generarse. Otro aspecto positivo es la inclusión de gastos especiales asociados al medioambiente y a aquellas compensaciones legales establecidas por ley, que sin duda buscan ampliar el catálogo de gastos especiales que pueden deducir los contribuyentes, con lo que se reconoce una realidad que hoy no se refleja en la determinación de la renta.

7.2. ¿Qué es lo malo?

La norma contenida en el nuevo inciso primero del artículo 31 es poco prolija en varios puntos. Uno de los más importantes es el referente a la “y”, que conecta aquella parte que describe que el gasto debe tener la aptitud para generar renta, en el presente o futuro ejercicio y asociado al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio. En la manera en que quedó redactada la norma, entra en pugna directa con lo querido por el Ejecutivo, pues impide la deducción de gastos que no tienen relación directa en la generación de renta, pero que sí están asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del contribuyente. Por otro lado, la falta de certidumbre jurídica deja abiertas estas y otras interrogantes: ¿se nos da una definición legal de gasto? ¿Cómo afectará esta modificación a los juicios y fiscalizaciones pendientes? ¿Cuáles requisitos puede no cumplir el gasto especial? ¿Es la norma susceptible de ser declarada inconstitucional?

²⁶ Sentencia rol 3.843-17, Tribunal Constitucional de Chile.

7.3. ¿Qué es lo que faltó?

A nuestro parecer, sin duda la gran ausente en la norma es la tan promocionada definición legal de gasto, que hubiese permitido terminar con interpretaciones restrictivas de lo que se entiende por ello. En algún momento de la tramitación del proyecto, se perdió de vista por el Ejecutivo la hoja de ruta que él mismo se había trazado. Faltó precisión en señalar el tipo de renta que debe eventualmente generar el gasto y agregar en la norma que esta renta podría haberse generado en el pasado y que, incluso, podría no existir una correlación directa entre el gasto y la renta. Además, en cuanto a la asociación del giro del negocio, tampoco se sabe si se interpretará atendiendo a las actividades informadas por el contribuyente, o entendiendo *giro* como actividad efectivamente desarrollada por el contribuyente. Una norma que adolece de imprecisiones jamás podrá entregar la certeza que el contribuyente necesita.

Por último, proponemos una redacción del inciso primero del artículo 31 que incorpora las principales críticas efectuadas a la ley, con la finalidad de contribuir a lo que debe entenderse por gasto.

El artículo 31 inciso primero de la Ley sobre el Impuesto a la Renta debió quedar redactado en los siguientes términos:

La renta líquida de las personas referidas en el artículo anterior se determinará deduciendo de la renta bruta, todos los gastos necesarios para producirla, entendiendo por tales aquellos desembolsos o deducciones que cumplan con los siguientes requisitos generales: que tengan aptitud de generar renta afecta de primera categoría, en el mismo o futuro ejercicio, o que la haya generado en el pasado y/o aquellos gastos que se encuentren asociados al interés, desarrollo o mantención del giro del negocio, que no hayan sido rebajados en virtud del artículo 30, pagados o adeudados durante el ejercicio comercial correspondiente y siempre que se acrediten o justifiquen en forma fehaciente ante el Servicio.

Con respecto al inciso cuarto, nuestra propuesta es la siguiente:

Procederá la deducción de los siguientes gastos especiales siempre que, además de cumplir con los requisitos que para cada caso se señalen en los numerales siguientes, cumplan con todos o algunos de los requisitos generales del inciso primero, en la medida que la naturaleza de gasto específico lo permita. ■

BIBLIOGRAFÍA

- Endress Gómez, Sergio. *Manual de consultas tributarias, gastos necesarios para producir la renta*. Santiago: Lexis Nexis, 2007.

JURISPRUDENCIA CITADA

- Corte de Apelaciones de Arica, sentencia rol 3-2012, 6 de junio de 2012.
- Corte de Apelaciones de Santiago, sentencia rol 44-2018, 13 de noviembre de 2018.
- Corte Suprema de Chile, sentencia rol 7.855-2013, 16 de septiembre de 2014.
- Corte Suprema de Chile, sentencia rol 18.483-2016, 9 de agosto de 2017.
- Corte Suprema de Chile, sentencia rol 15.514-2017, 16 de octubre de 2018.
- Corte Suprema de Chile, sentencia rol 31.777-2017, 26 de septiembre de 2019.
- Tribunal Constitucional de Chile, sentencia rol 3.843-17, 27 de marzo de 2019.

_____ INSTRUCCIONES IMPARTIDAS POR EL SII

- Circular 5, 18 de enero de 2018.
- Circular 22, 3 de mayo de 2013.
- Circular 32, 29 de abril de 2020.
- Circular 39, 13 de julio de 2018.
- Circular 42, 9 de agosto de 2018.
- Circular 42, 30 de octubre de 2019.
- Circular 49, 14 de julio de 2016.
- Circular 62, 2 de diciembre de 2014.
- Circular 60, 28 de diciembre de 2018.
- Oficio 163, 27 de diciembre de 2016.
- Oficio 591, 1 de marzo de 2005.
- Oficio 833, 25 de marzo de 2019.
- Oficio 2.287, 31 de octubre de 2018.
- Oficio 2.289. 31 de octubre de 2018.
- Ordinario 137, 22 de agosto de 2016.

HISTORIA DE LA LEY

- Ley 21.210, que Moderniza la Legislación Tributaria. 24 de febrero de 2020.
- Mensaje de S.E. el Presidente de la República con el que inicia el proyecto de ley que moderniza la legislación tributaria. 23 de agosto de 2018.
- Sesión ordinaria 115 de la Comisión de Hacienda. Cámara de Diputados, 7 de agosto de 2019.
- Sesión especial 116 de la Comisión de Hacienda. Cámara de Diputados, 8 de agosto de 2019.
- Villarino, Joaquín. Observaciones del Consejo Minero al proyecto de ley que moderniza la legislación tributaria, Boletín 12043-05. Comisión de Hacienda, Cámara de Diputados, 7 de enero de 2019.