

ANUARIO
DE DERECHO
PÚBLICO
2024
UNIVERSIDAD
DIEGO
PORTALES

FACULTAD
DE DERECHO



EDICIONES
UNIVERSIDAD DIEGO PORTALES

**ANUARIO
DE DERECHO
PÚBLICO**

2024

**UNIVERSIDAD
DIEGO
PORTALES**

ANUARIO DE DERECHO PÚBLICO 2024

© VV. AA., 2024

© Ediciones Universidad Diego Portales, 2024

Primera edición: noviembre de 2025

ISBN 978-956-314-643-1

Universidad Diego Portales

Dirección de Publicaciones

Av. Manuel Rodríguez Sur 415

Teléfono (56 2) 2676 2136

Santiago – Chile

www.ediciones.udp.cl

Edición: Domingo Lovera

Corrección y estilo: Lorena Sánchez García

Diseño: Mg estudio

ANUARIO DE DERECHO PÚBLICO 2024 UNIVERSIDAD DIEGO PORTALES

DIRECTORES

Domingo Lovera
Reynaldo Lam

COMITÉ EDITORIAL

Lidia Casas Becerra
Javier Couso Salas
Jorge Correa Sutil
Rodolfo Figueroa García-Huidobro
Matías Guilloff Titun
Dominique Hervé Espejo
Domingo Lovera Parmo
Judith Schönsteiner



EDICIONES
UNIVERSIDAD DIEGO PORTALES

FACULTAD DE DERECHO
UNIVERSIDAD DIEGO PORTALES

ÍNDICE

Presentación	11
DERECHO CONSTITUCIONAL	15
<i>Claudia Heiss</i> , “A 20 años de la reforma constitucional de 2005: una mirada desde la ciencia política”	17
<i>Gustavo Poblete Espíndola</i> , “La responsabilidad del Estado por actuaciones policiales”	25
<i>Angélica Torres Figueroa</i> , “Fuerzas Armadas y control del orden público”	43
<i>Gabriel Acuña Valencia</i> , “Reflexiones sobre el Gobierno Judicial y posibles cambios a un nivel comparado”	55
<i>José Francisco García</i> , “Presidencialismo expansivo. Comentario a la sentencia del Tribunal Constitucional Rol 15.180-2024”	77
<i>Danitza Pérez Cáceres</i> , “La educación no sexista en la Ley integral contra la violencia: comentarios a partir de la sentencia del Tribunal Constitucional del 08 de abril de 2024”	99

DERECHO ADMINISTRATIVO	115
<i>Guillermo Jiménez, “El nuevo sistema de contratación pública”</i>	117
<i>Vicente Bustos Sánchez y Sebastián Winter Del Bosco, “Crónica de un león sin dientes. Las paradojas de la potestad sancionadora en la trayectoria del Servicio Nacional del Consumidor”</i>	139
<i>Ignacio Peralta, “La acción de protección y la desprotección de la salud: el caso de los remedios de alto costo”</i>	163
DERECHO AMBIENTAL	183
<i>Claudio Sebastián Tapia Alvial, “El nuevo derecho penal ambiental económico: riesgos, nudos y desafíos”</i>	185
<i>Paloma Infante Mujica, “Novedades y desafíos de la Ley para la Naturaleza-SBAP para la conservación de la biodiversidad en Chile”</i>	205
<i>Juan Pablo Leppe Guzmán, “El caso ‘Asociación de municipios del lago Llanquihue con Servicio de Evaluación Ambiental Región de Los Lagos’”</i>	225

DERECHO TRIBUTARIO**241**

Martín Vila, “Al finalizar la vigencia de la Ley I+D. Una evaluación necesaria”

243

Rodrigo Rojas Palma, “¿Cuál es el tratamiento tributario de la explotación del litio en Chile? Un análisis a la luz de recientes Fallos Judiciales”

265

Sergio Alburquenque, “ ‘Prácticas patológicas’ del Servicio de Impuestos Internos: a propósito de la sentencia del tribunal constitucional Rol 14.252-23-INA, de 16 de enero de 2024”

283

Bárbara Vidaurre Miller, “¿Al fin paz, o sólo una pausa? Aplicación del impuesto municipal a las inversiones pasivas. Revisión de fallo de la Corte Suprema, en causa Rol 137.873-2022 de junio 2024, y su relación con el principio constitucional de la legalidad de los tributos”

299

CÁTEDRA HUNEEUS**309**

Cheryl Saunders, “Reflections on Constitution making in Chile, 2019-2023”

311

PRESENTACIÓN

El Derecho Público continúa siendo un terreno fértil en el panorama nacional. A pesar de haber concluido, ya hace un tiempo, dos procesos constituyentes, son muchos los temas de análisis que, desde la academia o la experiencia constitucional vivida, pueden y deben ser valorados. Por ello, la presente edición del Anuario de Derecho Público de la Facultad de Derecho de la Universidad Diego Portales —la número 13, para ser precisos— continúa siendo un espacio para reflexionar sobre los principales acontecimientos sociales, políticos y económicos que presentan una mirada *iuspublicista* en Chile.

El debate nacional, desde el ordenamiento jurídico y con la Constitución Política de 1980 vigente, debe enfrentar las problemáticas acuciantes de la sociedad chilena y ofrecer soluciones jurídicas a tono con sus necesidades actuales. De esta manera, este número reúne a académicas y académicos nacionales e internacionales, con el objetivo de contribuir a una reflexión sobre los retos que continúa dejando el texto constitucional, luego de dos intentos de redefinir sus bases y preceptos.

De este modo, la obra que se presenta se divide en cinco secciones que incorporan debates dogmáticos o jurisprudenciales desde el Derecho Constitucional, el Derecho Administrativo, el Derecho Ambiental y, por primera vez en las ediciones de este Anuario, el Derecho Tributario. Estos, a tono con la misión editorial de este proyecto, son redactados desde un lenguaje claro y sencillo para, ojalá, servir como una plataforma de divulgación y conocimientos para la ciudadanía y para la política pública.

La sección de Derecho Constitucional se abre con un trabajo en el que se conmemoran, críticamente, los 20 años de la importante reforma constitucional de 2005. Enseguida, se incluyen trabajos que estudian temas relativos al rol de la Fuerzas Armadas en el control del orden público o la responsabilidad del Estado por la actuación de las policías. Asimismo, se ofrecen análisis jurisprudenciales asociados a la Ley Integral contra la violencia o la llamada “Ley Corta de Isapres”, esta última con una reflexión sobre la interacción entre los poderes en el campo legislativo entre el Presidente de la República y el Congreso Nacional. Por último,

una mirada nacional y comparada a los problemas de independencia e imparcialidad que presenta el Poder Judicial de Chile.

Como parte de las contribuciones en temas de Derecho Administrativo, sus autores escriben sobre la potestad sancionadora en el Servicio Nacional del Consumidor, la contratación pública a la luz de la reforma de la Ley de Compras Públicas y la línea jurisprudencial que concede acceso a remedios de alto costo tras la interposición de acciones de protección.

Desde la sección de Derecho Ambiental se ofrecen textos que analizan las consecuencias que la Ley de Delitos Económicos desencadena con la modificación de ilícitos que protegen el medio ambiente como bien jurídico. Igualmente, los principales desafíos que afronta la reciente implementación de la Ley N° 21.600, que crea el Servicio de Biodiversidad y Áreas Protegidas y el Sistema Nacional de Áreas Protegidas y una mirada jurisprudencial a casos de actualidad nacional en materia ambiental.

En la sección de Derecho Tributario —como hemos dicho, esta es la primera edición del Anuario en la que hemos incluido una sección destinada, específicamente, al análisis tributario constitucional—, se reúnen autores y autoras para debatir sobre líneas jurisprudenciales que interpretan sobre el cobro de los tributos, las disfunciones en la práctica administrativa del Servicio de Impuestos Internos y los efectos del litio en la tributación minera. Por otro lado, se conversa sobre un estudio nacional y comparado sobre los incentivos tributarios en la investigación y desarrollo, otorgado por la Ley 20.241 de 2008.

Por último, en la sección reservada para la Cátedra de Derecho Constitucional, Jorge Huneeus Zegers, contamos con la contribución de la abogada y académica australiana Cheryl Saunders, expresidenta de la Asociación Internacional de Derecho Constitucional y profesora emérita de la Universidad de Melbourne. La profesora Saunders nos ofrece un interesante trabajo en el que reflexiona sobre las experiencias que dejan los dos procesos constitucionales vividos en el país, las que sitúa —incluso extrayendo lecciones— en la experiencia global de creación constitucional.

Como en todas sus ediciones pasadas, este Anuario no sería posible sin la colaboración de su comité editorial, cuyos integrantes sugieren temas a tratar, así como posibles autores y autoras. Estas últimas, a su turno, son en quienes descansa esta edición. Ellos y ellas ofrecen gentilmente sus trabajos y reflexiones, las que hacen posible, año a año, un nuevo número. La dirección del Anuario de Derecho Público y la Facultad de Derecho de la Universidad Diego Portales les transmiten su agradecimiento por acceder a la invitación y formar parte de este proyecto.

Además, como es tradición en esta publicación, la autoría de los artículos que se ofrecen para la lectura responde a la intención de cuidar una adecuada equidad de género.

Por último, la edición de estilo de este número estuvo a cargo de Lorena Sánchez García, quien con su agudeza y celeridad hizo posible que esta versión viera la luz mucho antes de lo previsto.

Sin más, nos complace invitarles a la lectura de sus diversos textos y a su reflexión, ya que los mismos se presentan con la finalidad de contribuir a la formación, a la cultura jurídica y a la discusión pública en el derecho público nacional.

Domingo Lovera

Reynaldo Lam

Directores del Anuario de Derecho Público

Santiago, septiembre de 2025.

DERECHO TRIBUTARIO

¿CUÁL ES EL TRATAMIENTO TRIBUTARIO DE LA EXPLOTACIÓN DEL LITIO EN CHILE? UN ANÁLISIS A LA LUZ DE RECIENTES FALLOS JUDICIALES

Rodrigo Rojas Palma¹

Resumen

La naturaleza jurídica del litio en Chile y su implicancia en la tributación minera han sido objeto de intensos debates y recientes pronunciamientos judiciales. Dos fallos, uno del Primer Tribunal Tributario y Aduanero (TTA) de la Región Metropolitana y otro del Tribunal Constitucional (TC), han puesto de manifiesto la complejidad de estas cuestiones, especialmente en lo que respecta a la aplicación del Impuesto Específico a la Actividad Minera (IEAM) a la explotación de este mineral.

1. Antecedentes

1.1. ¿Qué es el litio?

El litio es un mineral no metálico que debido a su propiedad reactiva no se encuentra naturalmente en su forma metálica pura, sino mezclado en minerales y salares, donde es extraído para ser convertido en compuestos y derivados.

Según numerosos estudios internacionales, Chile posee las mayores reservas de litio del mundo, con 9.3 millones de toneladas métricas. Según informes técnicos, el país alberga la mayor parte de las reservas de litio económicamente extraíbles del mundo, y la región del Salar de Atacama alberga aproximadamente el 33% de las reservas mundiales de litio.²

1 Rodrigo Rojas Palma, abogado de la Universidad de Chile. Magíster en Filosofía, Política y Economía por la Universidad del Desarrollo. Profesor de Pre y Postgrado en Derecho Tributario, Universidad del Desarrollo. Presidente de la Fundación de Estudios Sistémicos Tributarios. Correo electrónico: ricardo.rojas@udd.cl

2 Investingnews.com, Top 4 Largest Lithium Reserves by Country, 6 de marzo de 2025.

En el año 2024, Chile fue el segundo mayor productor de litio, con 44.000 toneladas métricas. SQM Salar S.A. (SQM) y Albemarle Limitada (Albemarle) son los principales productores de litio en Chile, ambas con operaciones en el Salar de Atacama.

1.2. ¿Es el litio concesible?

En primer lugar, se debe hacer presente que, en virtud de la legislación minera, es necesario determinar cuáles son sustancias minerales, ello, a la luz de Constitución Política de la República (CPR), la Ley Orgánica Constitucional sobre Concesiones Mineras (LOCCM) y el Código de Minería (CM).

En nuestro ordenamiento minero el legislador distinguió tres tipos de sustancias minerales: sustancias concesibles o denunciables; sustancias que, siendo mineral, no se consideran como tal para efectos legales y sustancias no concesibles.

Respecto de estas últimas se ha de señalar que han sido enumeradas taxativamente en la CPR en su artículo 19 N° 24°, inciso décimo; en la LOCCM en su artículo 3°, inciso cuarto; y en el artículo 7° del CM.

En dicho contexto, no son concesibles:

- a) Los hidrocarburos en estado líquido o gaseoso;
- b) El litio;
- c) Los yacimientos de cualquier especie existentes en las aguas marítimas sometidas a jurisdicción nacional, con excepción de aquellos que tengan acceso por túneles desde tierra; y
- d) Los yacimientos de cualquier especie situados, en todo o en parte en zonas que, conforme a la ley, se determinen como de importancia para la seguridad nacional, con efectos mineros.

Luego, en virtud de lo anterior, es posible concluir que un yacimiento minero puede contener diversas sustancias minerales, concesibles, no concesibles y sustancias que no se consideran minerales.

Además de lo ya señalado, existen otras normas legales que complementan el carácter de no concesible del litio. En el año 1979, mediante el Decreto Ley N° 2.886 de 14 de noviembre de 1979, el litio fue declarado de interés nacional y no concesible, de acuerdo a lo dispuesto en su artículo 5°, que dispuso lo siguiente:

Por exigirlo el interés nacional, desde la fecha de vigencia de este decreto ley, el litio queda reservado al Estado. Se exceptúa de lo dispuesto en el inciso anterior solamente:

a) El litio existente en pertenencias constituidas, sobre litio o sobre cualquiera de las sustancias del inciso primero del artículo 3° del Código de Minería, que, a la fecha de publicación de este decreto ley en el *Diario Oficial*, tuvieran su acta de mensura inscrita, se hallaren vigentes, y cuya manifestación, a su vez, haya quedado inscrita antes del 1° de Enero de 1979.

b) El litio existente en pertenencias que, a la fecha de publicación de este decreto ley en el *Diario Oficial*, estuvieren en trámite y que lleguen a constituirse sobre litio o sobre cualquiera de las sustancias del inciso primero del artículo 3° del Código de Minería, siempre que el proceso de constitución de tales pertenencias se hubiere originado en una manifestación que haya quedado inscrita antes del 1° de Enero de 1979.

Una ley regulará la forma en que el Estado ejercerá los derechos que le corresponden sobre el litio que se le reserva en virtud de este artículo.

El mismo Decreto Ley, en su artículo 6° dispuso la modificación del artículo 8° de la Ley N° 16.319, que creó la Comisión Chilena de Energía Nuclear, quedando este como sigue:

Por exigirlo el interés nacional, los materiales atómicos naturales y el litio extraídos y los concentrados, derivados y compuestos de aquéllos y éste, no podrán ser objeto de ninguna clase de actos jurídicos sino cuando ellos se ejecuten o celebren por la Comisión Chilena de Energía Nuclear, con esta o con su autorización previa. Si la Comisión estimare conveniente otorgar la autorización, determinará a la vez las condiciones en que ella se concede. Salvo por causa prevista en el acto de otorgamiento, dicha autorización no podrá ser modificada o extinguida por la Comisión ni renunciada por el interesado.

Por otra parte, y confirmando lo ya dicho, la LOCMM establece, en el inciso cuarto de su artículo 3°, que no son susceptibles de concesión, entre otros minerales, el litio.

Su texto, señala lo siguiente:

No son susceptibles de concesión minera los hidrocarburos líquidos o gaseosos, el litio, los yacimientos de cualquier especie existentes en las aguas marítimas sometidas a la jurisdicción nacional ni los yacimientos de cual-

quier especie situados, en todo o en parte, en zonas que conforme a la ley, se determinen como de importancia para la seguridad nacional con efectos mineros, sin perjuicio de las concesiones mineras válidamente constituidas con anterioridad a la correspondiente declaración de no concesibilidad o de importancia para la seguridad nacional.

Por último, en el Código de Minería de 1983 —vigente al día de hoy— se expresó nuevamente la misma norma:

Artículo 7°.- No son susceptibles de concesión minera los hidrocarburos líquidos o gaseosos, el litio, los yacimientos de cualquier especie existentes en las aguas marítimas sometidas a la jurisdicción nacional ni los yacimientos de cualquier especie situados, en todo o en parte, en zonas que, conforme a la ley, se determinen como de importancia para la seguridad nacional con efectos mineros, sin perjuicio de las concesiones mineras válidamente constituidas con anterioridad a la correspondiente declaración de no concesibilidad o de importancia para la seguridad nacional.

Por otra parte, y respecto de las concesiones posteriores al año 1979, la CPR en norma citada y el artículo 8° del CM, establecieron tres modalidades de explotación, a saber, por el Estado o sus empresas; por concesiones administrativas y por contratos especiales de operación, conocidos también como CEOL.

Teniendo en cuenta lo señalado, lo que se considera como una legislación algo deficiente y la práctica administrativa que regula la explotación del litio, no se han concedido otras nuevas explotaciones fuera de las concesiones otorgadas antes del año 1979, que hoy explotan SQM y Albemarle. Estas faenas se amparan en la legislación minera universal de Chile, que consigna que los minerales son propiedad del Estado y que su explotación y exploración se lleva a cabo mediante concesiones otorgada por el juez, sea a personas jurídicas de derecho privado (personas naturales o empresas) como de derecho público (empresas del Estado). En este caso SQM y Albemarle explotan y arriendan concesiones mineras que son de propiedad de la Corporación de Fomento de la Producción (CORFO).

Para efectos de lo que se analizará más adelante, cabe señalar que, en el año 1977, CORFO constituyó 59.820 pertenencias mineras en el Salar de Atacama de cinco hectáreas cada una, denominadas OMA, las que fueron inscritas a su nombre con fecha 4 de octubre de 1977 a fs. 408 N° 11 del Registro de Propiedad del Conservador de Minas de Calama, correspondiente al mismo año.

Mas allá de algunas precisiones respecto del total de pertenencias mineras, queda claro que las que explotan tanto SQM como Albemarle fueron constituidas antes de 1979, y en consecuencia el litio contenido en ellas queda excluido de la reserva del Estado de Chile, por expresa mención del artículo 3° del D.L. N° 2886 ya citado. Así lo señala expresamente la Resolución N° 48 de 8 de marzo de 2018 de CORFO, que aprueba la modificación y texto refundido del Contrato de Proyecto y de Contrato de Arrendamiento de pertenencias mineras OMA con SQM Salar S.A., SQM S.A. y SQM Potasio S.A. y su rectificación y deja sin efecto Resolución (A) N° 17 de 2018, sin tramitar.

Como se acaba de indicar las pertenencias referidas se encuentran —en la actualidad— entregadas en arrendamiento a las sociedades antes mencionadas, según aparece en el contrato para proyecto que consta de escritura pública de 17 de enero de 2018 otorgado en la Notaria de Santiago de doña María Soledad Santos Muñoz. Parece pertinente aclarar que estos contratos establecen como plazo de término el año 2030.

Confirmando el carácter de no concesible, se puede agregar la existencia de un proyecto de reforma constitucional³ promovida por los Senadores Francisco Chahuan, Rojo Edwards y Carlos Ignacio Kuschel presentado el 23 de abril de 2024, que propone una modificación del artículo 19 N° 24 de la CPR, intercalando un nuevo inciso undécimo del siguiente tenor:

“Sin perjuicio de lo expuesto precedente, el litio podrá ser entregado en concesión de exploración y explotación a empresas privadas, de conformidad a lo establecido en una ley que regulará el procedimiento pertinente”.

El mencionado proyecto se encuentra en su primer trámite constitucional radicado en el Senado en la Comisión de Constitución, Legislación, Justicia y Reglamento, sin avance alguno.

En esa misma línea, un grupo de diputados presentó también, con fecha 23 de noviembre de 2023, un proyecto de ley⁴ que propone la derogación del artículo 5° del Decreto Ley N° 2886, más otras modificaciones legislativas para adecuar el resto de la normativa que hace referencia al litio.

Este proyecto, que fue originalmente declarado como inadmisibile, se encuentra radicado en la Comisión de Minería y Energía en su primer trámite constitucional, sin avance.

3 Boletín N° 16.785-07, <https://www.camara.cl/verDoc.aspx?prmID=17011&prmTIPO=INICIATIVA>

4 Boletín N° 16.778-08, <https://www.camara.cl/legislacion/ProyectosDeLey/tramitacion.aspx?prmID=17380&prmBOLETIN=16778-08>

2. Tratamiento tributario

Con estas consideraciones, entraremos ahora a analizar cuál sería el tratamiento tributario por la explotación del litio.

Esta pregunta respecto de la tributación por la explotación del litio se inicia alrededor del año 2016 con la pretensión del Servicio de Impuestos Internos de cobrar impuestos a las sociedades SQM y Albemarle, de conformidad con el texto del artículo 64 bis del Decreto Ley N° 824 sobre Impuesto a la Renta, vigente en esos años.

Esta norma, incluida en el D.L. N° 824 por la Ley N° 20.026 de 16 de junio de 2005, estableció un Impuesto Específico a la Actividad Minera.⁵ Los artículos, en la parte pertinente, señalaban lo siguiente:

Artículo 1°.- Introdúcense las siguientes modificaciones en la ley sobre Impuesto a la Renta, contenida en el artículo 1° del decreto ley N° 824, de 1974:

1) Agrégase, a continuación del actual Título IV, el siguiente Título IV Bis, nuevo:

“TITULO IV BIS Impuesto Específico a la Actividad Minera

Artículo 64 bis.- Establécese un impuesto específico a la renta operacional de la actividad minera obtenida por un explotador minero.

Para los efectos de lo dispuesto en el presente artículo se entenderá por:

- 1) Explotador minero, toda persona natural o jurídica que extraiga sustancias minerales de carácter concesible y las venda en cualquier estado productivo en que se encuentren.
- 2) Producto minero, la sustancia mineral de carácter concesible ya extraída, haya o no sido objeto de beneficio, en cualquier estado productivo en que se encuentre.

⁵ La Ley N° 20.026 fue modificada por la Ley N° 20.469 de 2010, y finalmente sustituida por la Ley N° 21.591 de 10 de agosto de 2023 que estableció el Royalty a la Minería.

3) Venta, 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.

El impuesto a que se refiere este artículo se aplicará a la renta imponible operacional del explotador minero de acuerdo a lo siguiente: (...)”.

Basado en este artículo el Servicio de Impuestos Internos (SII) emitió diversas liquidaciones en los años venideros, todas las cuales fueron reclamas por SQM, sin perjuicio de pagar cada una de ellas, como lo permite el artículo 124 del Código Tributario.

Parecería algo incomprensible que el SII pretendiera cobrar un impuesto por la explotación del litio, que como hemos dejado establecido, se trata de un mineral no concesible. El artículo antes citado es claro cuando define al explotador minero como “toda persona natural o jurídica que extraiga sustancias minerales de carácter concesible”.

¿Cuál es, entonces, el argumento del SII para efectuar liquidaciones a SQM? Según la Memoria Anual de la Sociedad SQM Salar S.A. correspondiente al año 2024, en el numeral 17.1 sobre Contingencias Tributarias se da cuenta de las Reclamaciones por la aplicación del Impuesto Específico a la Actividad Minera.

La nota a los estados financieros señala lo siguiente:

El SII ha buscado extender el impuesto minero específico a la minería de litio, que no puede ser concesionada según el sistema legal. Al 31 de diciembre de 2023, el SII de Chile ha cobrado a SQM un total de US\$ 986,3 millones, que SQM ha pagado, por el impuesto minero específico aplicado al litio, correspondiente a los ejercicios tributarios 2012 a 2023 (ejercicios 2011 a 2022). SQM Salar ha presentado siete reclamaciones tributarias contra el SII. El monto total asociado a los reclamos tributarios es de US\$ 986,3 millones y ya pagados por SQM Salar 31 de diciembre de 2024, incluyendo un monto liquidado en exceso de US\$59,5 millones, un monto de impuestos reclamados (descontado el efecto en impuesto de primera categoría) de US\$ 818,0 millones y un monto de intereses y multas de US\$ 108,8 millones de dólares. El 5 de abril de 2024, la Corte de Apelaciones de Santiago emitió sentencia en una de las Reclamaciones, el caso rol tributario N° 312-2022, y revocó la sentencia que había sido previamente dictada por el Tribunal Fiscal y Aduanero (sic) de la Región Metropolitana, que estimó la acción

de nulidad de derecho público interpuesta por SQM Salar, correspondiente a liquidaciones de los ejercicios tributarios 2017 y 2018. Si bien el fallo de la Corte de Apelaciones de Santiago no afecta el resto de las reclamaciones interpuestas por SQM Salar contra el SII de Chile, y aún está sujeto a apelación por parte de SQM Salar, motivó la revisión del tratamiento contable de los reclamos tributarios por parte del Directorio de la Sociedad. En consecuencia, la Compañía reconoció un gasto por impuesto por US\$ 1.106,2 millones por el período de 2024 (US\$ 926,7 millones correspondientes a los ejercicios comerciales 2011 a 2022, US\$ 162,7 millones asociados al año comercial 2023 y US\$ 16,7 millones asociados al año comercial 2024), que corresponde al impacto que podría tener sobre las Reclamaciones la interpretación de la sentencia de la Corte de Apelaciones de Santiago. Al 31 de diciembre de 2024 y 31 de diciembre de 2023, la Compañía presenta cuentas por cobrar por impuestos no corrientes por US\$ 59,5 millones y US\$ 986,3 millones, respectivamente.

Como puede leerse en la nota al 31 de diciembre de 2023 el Servicio de Impuestos Internos ha cobrado a SQM casi mil millones de dólares (US\$ 986,3 millones) por los años tributarios 2012 a 2023.

Veamos ahora en qué fundamenta el SII su derecho a cobrar estos impuestos a SQM Salar y Albemarle.

De acuerdo con las presentaciones del SII, la posibilidad del cobro surge de la misma norma del D.L. N° 2886 de 1979 que, como dijimos, declaró el litio como no concesible, con dos excepciones:

La primera relativa a **“el litio existente en pertenencias constituidas, sobre litio o sobre cualquiera de las sustancias del inciso primero del artículo 3° del Código de Minería, que, a la fecha de publicación de este Decreto Ley en el Diario Oficial, tuvieren su acta de mensura inscrita, se hallaren vigentes, y cuya manifestación, a su vez, haya quedado inscrita antes del 1° de enero de 1979, y la segunda, relativa al litio existente en pertenencias que, a la fecha de publicación de este Decreto Ley en el *Diario Oficial*, estuvieren en trámite y que lleguen a constituirse sobre litio o sobre cualquiera de las sustancias del inciso primero del artículo 3° del Código de Minería, siempre que el proceso de constitución de tales pertenencias se hubiere originado en una manifestación que haya quedado inscrita antes del 1° de enero de 1979”**.

Con lo dicho, queda también claro que la no concesibilidad del litio dejó fuera las pertenencias mineras que se hubieren manifestado antes del 1° de enero de 1979.

De aquí surge entonces la posición del SII en cuanto a que —interpretando la

norma del D.L. N° 2886— el Impuesto Específico a la Actividad Minera sí sería aplicable a las rentas obtenidas por la explotación de pertenencias mineras constituidas antes del año 1979.

Como ya dijimos, las pertenencias OMA que explota SQM fueron constituidas en el año 1977.

Para impugnar las liquidaciones presentadas por el SII, SQM optó por dos vías judiciales, además de interponer los reclamos de las mencionadas liquidaciones, según da cuenta el párrafo de la Memoria Anual de SQM a que hicimos alusión algunos párrafos atrás.

La primera vía fue interponer una demanda de nulidad de derecho público en contra de dos liquidaciones del SII por impuestos correspondientes a los años tributarios 2017 y 2018, y la segunda formular requerimientos ante el Tribunal Constitucional para que se declare la inconstitucionalidad del artículo 64 bis de la Ley de la Renta.

3. Nulidad de Derecho Público

Con fecha 15 de julio de 2021 SQM interpuso, ante el Primer Tribunal Tributario y Aduanero de la Región Metropolitana, una demanda de nulidad de derecho público en contra el Servicio de Impuestos Internos (SII) en relación con las Liquidaciones N° 65 y N° 66, ambas de fecha 29 de septiembre de 2020, por el Impuesto Específico a la Actividad Minera para los años tributarios 2017 y 2018.

Para fundamentar su demanda, SQM argumenta que el litio es una sustancia mineral no concesible, lo que implica que no debe estar sujeta al Impuesto Específico a la Actividad Minera establecido en el artículo 64 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta.

Para ello se basa en los siguientes antecedentes:

El Decreto Ley N° 2.886 de 1979 reservó el litio al Estado, y la Ley N° 18.097 (Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras) de 1982, así como el Código de Minería de 1983, lo declararon explícitamente como una sustancia no susceptible de concesión minera. Sobre este punto estimamos que no existe controversia.

Agrega SQM que el SII, al intentar gravar el litio, está creando un impuesto por vía administrativa, lo cual contraviene el principio de legalidad tributaria que exige que los tributos sean establecidos por ley. La definición de “explotador minero” y “producto minero” en la LIR se refiere a sustancias de carácter concesible,

lo que excluye al litio.

Otro argumento de SQM la lleva a afirmar que el SII había validado previamente su exclusión del litio de la base imponible del IEAM en la Liquidación N° 9 de 2010. El cambio actual de criterio por parte del SII vulnera el principio de buena fe y la doctrina de los actos propios.

La reclamante señala que el SII cometió errores de cálculo y duplicidades al determinar la RIOM (Renta Imponible Operacional Minera), no considerando ajustes ya realizados en la Renta Líquida Imponible (RLI) de Primera Categoría, y que el SII no ajustó la RLI en función del nuevo IEAM liquidado, a pesar de que este último es un gasto deducible, y finalmente que la imposición del IEAM al litio generaría un enriquecimiento sin causa legal para el Fisco.

Por su parte, el SII defiende la aplicación del IEAM al litio explotado por SQM, argumentando que las pertenencias mineras de las que se extrae el litio fueron constituidas en 1977, antes de la declaración de inconcesibilidad del litio en 1979. Por lo tanto, estas pertenencias se rigen por una excepción que mantiene el carácter concesible del litio en estos casos específicos.

En ese sentido, el SII sostiene que su interpretación es legítima y se enmarca dentro de sus facultades de fiscalización y aplicación de impuestos. Niega que una discrepancia en la interpretación legal constituya un vicio de nulidad de derecho público, argumentando que la nulidad sólo procede por vicios de forma o procedimiento esenciales. El SII sostiene que a él le corresponde tanto la aplicación como la fiscalización de los impuestos, así como la interpretación de las disposiciones legales de conformidad con el artículo 6° del Código Tributario.

Alega también que la Liquidación N° 9 de 2010 fue dejada sin efecto, por lo que carece de eficacia jurídica para invocar la doctrina de los actos propios. Además, las fiscalizaciones son procesos individuales por año tributario y no vinculan al Servicio para futuras revisiones.

Respecto del enriquecimiento sin causa, el SII afirma que la liquidación del impuesto tiene un sustento legal, por lo que no se produce un enriquecimiento sin causa, y finalmente defiende su metodología de cálculo de la RIOM, señalando que las liquidaciones se basan en las instrucciones del Servicio y que los errores alegados por la reclamante se debieron a la falta de información oportuna por parte de SQM. Sin perjuicio de lo señalado, el SII también acepta las redeterminaciones de la RIOM propuestas por la reclamante en algunas inconsistencias menores.

El referido tribunal, por sentencia de 7 de noviembre de 2020, acoge la reclamación principal de SQM Salar S.A. y declara la nulidad de derecho público de la Citación N° 82 y de las Liquidaciones N° 65 y N° 66.

Los fundamentos clave de la decisión del Tribunal son:

El Tribunal concluye que el litio es una sustancia no concesible en el marco legal chileno desde el Decreto Ley N° 2.886 de 1979, confirmado por la Ley N° 18.097 y el Código de Minería de 1983. Por lo tanto, el IEAM, que grava las sustancias minerales de carácter concesible, no es aplicable al litio.

El Tribunal determina que el SII, al gravar el litio, actuó fuera de su competencia y realizó una interpretación extensiva y analógica de la ley tributaria, lo cual está prohibido y vulnera el principio de legalidad tributaria. El establecimiento de impuestos es una facultad exclusiva del legislador.

Agrega que la historia de la Ley N° 20.026, indica claramente que no se pretendía gravar el litio. El Tribunal considera además que los actos del SII adolecen de vicios de nulidad al no haberse ajustado a la forma prescrita por la ley, lo que conlleva su ineficacia, y concluye que el perjuicio para el contribuyente es de “enorme entidad” debido a la incorrecta configuración del hecho gravado.

El Tribunal no condena al Servicio de Impuestos Internos en costas, al considerar que hubo motivos plausibles para litigar.

Con fecha 25 de noviembre de 2022, y de conformidad con lo establecido en el artículo 140 del Código Tributario, el SII interpuso recurso de casación en la forma y conjuntamente en el mismo escrito, de manera subsidiaria, recurso de apelación en contra del fallo de primera instancia, siendo declarados admisibles por el Primer Tribunal Tributario y Aduanero de Santiago.

SQM interpuso reposición en contra de la resolución que concedió los recursos, la que, previo traslado al SII, fue rechazada por el mencionado tribunal, elevándose los autos a la Iltrma. Corte de Apelaciones de Santiago.

Con fecha 15 de diciembre de 2022, ingresan los autos a la Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago, asignándosele el Rol Tributario y Aduanero N° 312-2022. La recurrida, con fecha 20 de diciembre de 2022, solicitó que se declarara la inadmisibilidad de ambos recursos. La Ilustrísima Corte de Apelaciones de Santiago, con fecha 26 de diciembre de 2022, declaró inadmisibile el recurso de apelación interpuesto por este Servicio y ordenó traer los autos en relación para conocer únicamente del recurso de casación en la forma interpuesto.

Con fecha 29 de diciembre de 2022, ambas partes dedujeron sendas reposiciones en contra de la resolución antes individualizada, las cuales fueron resueltas mediante la resolución de fecha 3 de enero de 2023. Dicha resolución en su parte pertinente señaló:

“Proveyendo al folio N 7 y a lo principal del folio N ° 9: A todo, atendido que los argumentos expresados no logran desvirtuar los fundamentos tenidos en consideración por esta Corte al dictar la resolución recurrida, se rechazan las

reposiciones planteadas”.

En ese escenario, el SII dedujo recurso de queja en contra de dicha resolución con el objeto de que se dejara sin efecto la mencionada resolución y en su lugar se concediera el recurso de casación en la forma y, en subsidio, apelación.

Finalmente y lo importante para el análisis que nos encontramos haciendo, por sentencia de 5 de abril de 2024, la Undécima Sala de la Iltma. Corte de Apelaciones de Santiago resolvió ambos recursos, rechazó el recurso de casación en la forma, revocando la sentencia del Primer Tribunal Tributario y Aduanero, y acogiendo la apelación sólo respecto de las partidas mal calculadas que el propio SII reconoce.

El principal argumento de la Corte es justamente lo sostenido por el SII en el sentido que las pertenencias explotadas por SQM, siendo anteriores al año 1979, quedan excluidas del régimen de no concesible, y en consecuencia sí quedan afectas al IEAM.

Esta sentencia fue objeto de recurso de casación de forma y fondo, que a la fecha de este artículo se encuentra pendiente de resolución. El recurso tiene asignado el Rol N° 18.459 de 2024, habiendo ingresado el 29 de mayo de 2024 y encontrándose en relación.

Lamentablemente no es posible acceder al expediente —y a sus presentaciones— en virtud de lo dispuesto en el Auto Acordado N° 44-2022 que establece la confidencialidad de la carpeta electrónica de procedimientos tributarios y aduaneros, en conformidad a lo dispuesto en el artículo 130 inciso cuarto del Código Tributario y 125 inciso cuarto del DFL 30 que aprueba el texto refundido sobre Ordenanza de Aduanas.

No siendo materia de este artículo, discrepamos absolutamente de esta disposición que no se justifica para este tipo de causas.

Lo señalado nos impide conocer los argumentos de SQM para impugnar esta sentencia y volver a la declaración de nulidad de derecho público. No es posible establecer con certeza la fecha de una posible sentencia, pues la causa aún no se encuentra en tabla para su conocimiento y resolución.

4. Requerimiento de Inaplicabilidad

Como dijimos al inicio de este artículo, SQM intentó también otras vías. En ese sentido es relevante considerar que, antes del TTA comentado, el Tribunal Constitucional (TC) ya se había pronunciado sobre un requerimiento de inaplicabilidad

por inconstitucionalidad presentado por SQM⁶ en relación con las mismas liquidaciones de IEAM.

El TC, en su sentencia del 18 de junio de 2020, recaída en la causa Rol 7559-19-INA, finalmente rechazó el requerimiento por empate de votos, sin lograr la mayoría necesaria para declarar la inaplicabilidad.

Aunque el TC no emitió un fallo de fondo sobre la constitucionalidad de la aplicación del IEAM al litio, el debate interno de sus ministros reveló las dos posturas fundamentales.

Los ministros que votaron por rechazar el requerimiento argumentaron que la cuestión era de “mera legalidad” y no constitucional, y que la aplicación del impuesto al litio en pertenencias pre-1979 era una situación excepcional y válida. Por otro lado, los ministros que votaron por acoger el requerimiento, en sus votos disidentes, subrayaron que el IEAM es “específico” para sustancias concesibles, que el SII excedió su competencia al interpretar normas mineras y crear un hecho gravado, y que esto vulneraba el principio de legalidad tributaria y de igualdad.

Como señalamos, el fallo del TC del 18 de junio de 2020 resuelve el requerimiento de inaplicabilidad por inconstitucionalidad presentado por SQM contra el artículo 64 bis, inciso primero, de la Ley sobre Impuesto a la Renta. Este requerimiento se enmarca en la disputa tributaria pendiente ante la Corte de Apelaciones de Santiago, por diferencias en el IEAM para los años tributarios 2012, 2013, 2014, 2015 y 2016.

SQM, en la misma línea de la demanda de nulidad de derecho público, argumenta que la aplicación del artículo 64 bis, inciso primero, de la Ley sobre Impuesto a la Renta en su caso es inconstitucional, ya que genera efectos contrarios a los artículos 19 N°s 2, 20, 22, 24 y 26, y a los artículos 6° y 7° de la CPR.

Los principales fundamentos de la requirente son:

El SII y el Tercer Tribunal Tributario y Aduanero habrían establecido un tributo sin base legal y contrario a derecho al extender el IEAM a la explotación del litio. Argumentan que el litio no es una sustancia concesible según la Constitución de 1980, la Ley Orgánica Constitucional de Concesiones Mineras y el Código de Minería, por lo que su explotación no debería estar gravada con este impuesto. Esto implicaría la creación de un impuesto por vía administrativa, vulnerando el artículo 19 N° 20 de la Constitución.

Agrega la requirente que la interpretación del SII y del Tribunal Tributario al calificar el litio como mineral concesible para efectos tributarios vulnera los

6 Roles 7549-19-INA, 7558-19-INA y 7559-19-INA.

artículos 6º y 7º de la Constitución, al exceder sus facultades y aplicar tributos por analogía a hipótesis no contempladas en la ley.

Se alega además un trato arbitrario y desigual. SQM sostiene que se le pretende cobrar el IEAM por la explotación de litio en pertenencias anteriores al D.L. Nº 2886 de 1979, mientras que otras formas de explotación de litio (como los Contratos Especiales de Operación de Litio o CEOLs) no pagan este impuesto, a pesar de desarrollar una actividad similar. Esto constituiría un impuesto desproporcionado y arbitrario.

La aplicación del impuesto sin base legal afecta el derecho de propiedad. La disposición transitoria segunda de la Constitución y el Código de Minería establecen que las pertenencias mineras constituidas con anterioridad a 1981 se regirían por la legislación anterior en cuanto a su calidad de concesionarios, pero en cuanto a goces y cargas, por el nuevo Código de Minería. Dado que el nuevo Código declara el litio como inconcesible, el cobro del impuesto sería inconstitucional.

Finalmente, se alega que en este caso la alteración del régimen impositivo aplicable modifica el régimen de invariabilidad de los contratos suscritos entre SQM y el Estado, afectando la seguridad jurídica y la confianza legítima.

Como es evidente, el SII solicitó el rechazo del requerimiento, argumentando, con casi idénticos comentarios, lo siguiente:

Que la cuestión planteada es si SQM, como explotador de litio, incurrió o no en el hecho gravado establecido en el artículo 64 bis de la Ley de Impuesto a la Renta. Esta es una discusión de sentido y alcance de la ley, que debe ser resuelta por el juez de fondo y no por el Tribunal Constitucional.

A ello, agrega que el SII actuó dentro de sus facultades legales al interpretar y aplicar la ley tributaria. El hecho de que la interpretación sea diferente a la del contribuyente no la hace inconstitucional.

Respecto de las supuestas infracciones a los principios constitucionales, el SII declara:

- a) Que el precepto impugnado contiene todos los elementos esenciales del impuesto, por lo que no se vulnera el principio de reserva legal.
- b) Que no hay infracción al principio de igualdad, ya que la situación de SQM (explotación de litio en pertenencias históricas) es diferente a la de los CEOLs, y no son comparables.
- c) Que el derecho de propiedad no es absoluto y puede ser limitado por el establecimiento de tributos. Además, no existe un derecho de propie-

dad sobre las normas, y el legislador puede cambiar las condiciones del ejercicio de los derechos, y

- d) Que los principios de certeza jurídica y confianza legítima no se ven afectados por el precepto impugnado, y la propia requirente, al alegar invariabilidad tributaria en otras instancias, reconoce ser sujeto del impuesto.

El Tribunal Constitucional rechazó el requerimiento de inaplicabilidad por no haberse alcanzado la mayoría constitucional necesaria para acogerlo. La votación resultó en un empate de cuatro votos por rechazar y cuatro votos por acoger.

Lo relevante de este fallo es conocer los fundamentos de los distintos ministros al fundamentar sus votos.

Los ministros María Luisa Brahm Barril, Gonzalo García Pino, Juan José Romero Guzmán y María Pía Silva Gallinato votaron por rechazar el requerimiento, basándose en que:

Según ellos, el conflicto es de mera legalidad y no de constitucionalidad. La discusión sobre si el litio explotado por SQM es “concesible” para efectos tributarios es una cuestión de interpretación de la ley que corresponde al juez de fondo.

No advierten una vulneración del principio de igualdad, ya que la actividad económica puede compararse desde diversas titularidades, y la requirente debe justificar por qué debería sustraerse de la aplicación de un impuesto. La explotación de litio en pertenencias constituidas antes de 1979 es una situación excepcional y no sujeta a un régimen de exención tributaria expreso. La comparación con los CEOLs no es razonable debido a la diferente naturaleza jurídica de sus estatutos.

Que no existiría vulneración de la reserva legal tributaria, ya que el artículo 64 bis de la Ley de Impuesto a la Renta define suficientemente los elementos esenciales del tributo (hecho gravado, sujeto activo y pasivo, base imponible, tasa). Los señalados ministros además respaldan completamente la idea de que el SII tiene competencia para interpretar la ley tributaria dentro de sus funciones.

Finalmente sostienen que no hay derecho de propiedad sobre normas, y el legislador tiene la facultad de establecer variaciones normativas en materia tributaria, a menos que exista una garantía expresa de invariabilidad, la cual sí fue contemplada en la Ley N° 20.026 pero con requisitos específicos no aplicables en este caso.

Por su parte, los ministros Iván Aróstica Maldonado, Cristián Letelier Aguilar, José Ignacio Vásquez Márquez y Nelson Pozo Silva (con consideraciones

adicionales) votaron por acoger el requerimiento, argumentando:

Que el adjetivo “específico” en el artículo 64 bis denota la intención del legislador de gravar una actividad “precisa y determinada”, exigiendo una interpretación restringida de la norma.

Que el SII interpretó el D.L. N° 2886 y otras leyes mineras para extender el alcance del impuesto a la explotación de litio, a pesar de que el Código Tributario sólo faculta al Director del SII para “interpretar administrativamente las disposiciones tributarias”, no normas mineras o constitucionales.

Agregan a sus argumentos que la interpretación del SII no contó con la concurrencia del Ministerio de Minería, a diferencia de las leyes que crearon el impuesto, lo que vulnera el principio de coordinación en la administración del Estado.

Sostienen los señores Ministros que la norma se presta a aplicaciones contradictorias entre el contribuyente y la administración, lo que vulnera el principio de legalidad tributaria,⁷ que busca sustraer del órgano administrador la prerrogativa de determinar quién paga un impuesto según su criterio recaudatorio.

Que la administración estableció requisitos o condiciones que van más allá de la definición básica del “hecho gravado” en la ley, lo que constituye un acto legislativo vedado a la administración. El litio es legalmente no concesible, lo cual afecta “la naturaleza del hecho gravado”, presupuesto esencial del tributo.

Finalmente señalan la evidente vulneración del principio de Igualdad Tributaria, ya que la actuación del SII genera una “manifiesta discriminación” al tratar de forma distinta a actividades o condiciones idénticas.

Como dijimos, a pesar del empate, el requerimiento fue rechazado debido a que la Constitución exige una mayoría calificada para declarar la inaplicabilidad de una ley, y el voto del presidente no dirime el empate en este tipo de casos.

Con este escenario, ha quedado resuelto que la vía de la inconstitucionalidad está cerrada para SQM, y que sólo la casación de forma y fondo, que como dijimos se encuentra pendiente, podrá resolver esta discusión.

Antes de finalizar nos parece pertinente señalar que la empresa Albemarle, que también ha sido objeto de liquidaciones por las mismas causas, no ha interpuesto reclamos, aceptando el pago del Impuesto Específico a la Actividad Minera, en contratos idénticos a los de SQM.

Por último, y pareciéndonos relevante por su impacto en el tema tributario, a fines del año pasado SQM y Codelco anunciaron la suscripción de un Acuerdo

7 Art. 19 N° 20 de la Constitución.

de Asociación para —a contar del año 2031— explotar el litio en conjunto. Los detalles de este acuerdo se pueden consultar en el siguiente link.⁸

A esta fecha no se conoce ningún pronunciamiento respecto de cuál sería la posición en materia tributaria en el contexto de este acuerdo.

5. Conclusión

Frente a esta situación, y en tanto se resuelven los recursos pendientes, me parece pertinente esbozar mi posición respecto del tema, inclinándome por considerar que la interpretación del Servicio de Impuestos Internos es muy extensiva, y amplía el hecho gravado más allá de lo razonable, vulnerando el principio de legalidad.

No parece razonable que la fecha fijada por el D.L. N° 2886 para pertenencias mineras constituidas antes del año 1979 no cambia la consideración de no concesible para el litio, lo que con la definición de explotador minero SQM no estaría afecta al IEAM.

8 Acuerdo Codelco-SQM, www.acuerdocodelcosqm.cl.