

# CONSIDERACIONES SOBRE EL ARBITRAJE TRIBUTARIO INTERNACIONAL COMO HERRAMIENTA DE MODERNIZACIÓN TRIBUTARIA\*

## CONSIDERATIONS ON TAX TREATY ARBITRATION AS A TOOL FOR TAX MODERNIZATION\*\*

*María Francisca Labbé Figueroa\*\*\**

RESUMEN: Una nueva reforma en materia tributaria ha sido promovida por el gobierno, con el objetivo de impulsar la economía, especialmente en cuanto a crecimiento económico, la inversión y el empleo. En materia tributaria, la certeza jurídica y la confianza en las instituciones permiten, entre otras cosas, aumentar los niveles de inversión, tanto interna como extranjera. El arbitraje tributario internacional es una de las herramientas impulsadas por la OCDE para avanzar hacia mejores niveles de seguridad jurídica. El resolver conflictos de tributación internacional por autoridades imparciales y técnicas, aumenta el nivel de confianza de los inversionistas.

PALABRAS CLAVES: Arbitraje tributario - OCDE- Modernización - Inversión

ABSTRACT: A new tax reform has been promoted by the Government, with the aim of boosting the economy, especially in terms of economic growth, investment, and employment. In tax matters, legal certainty and trust in institutions, among other things, allow to raise levels of investment, both

---

\* El presente artículo formó parte del trabajo de investigación de tesis de magister de la autora en torno al arbitraje tributario internacional, y se basa en uno de mayor extensión que podría ser publicado posteriormente por la autora.

\*\*This article was part of the research work for the author's magister thesis on tax treaty arbitration, and is based on one of greater length that could be published later by the author.

\*\*\* Abogada Pontificia Universidad Católica de Chile LLM en Derecho Internacional, Comercio y Arbitraje Universidad de Heidelberg y Universidad de Chile. Magíster en Dirección y Gestión Tributaria Universidad Adolfo Ibáñez. Profesora investigadora, Centro de Derecho Regulatorio y Empresa. Facultad de Derecho. Universidad del Desarrollo. mlabbe@udd.cl

domestic and foreign. Tax treaty arbitration is one of the tools promoted by the OECD to move towards better levels of legal security. The resolution of conflicts of international taxation by an impartial and technical authority, may increase the level of confidence of investors.

KEYWORDS: Tax Treaty Arbitration - OECD - Modernization - Investment

## INTRODUCCIÓN

En agosto de 2018, el gobierno de Chile presentó ante el Congreso un proyecto de ley para modificar algunos aspectos de la legislación tributaria actualmente vigente. De acuerdo con lo señalado por el Presidente de la República, uno de los ejes principales de este proyecto, conocido como Modernización Tributaria<sup>1</sup>, es incentivar el crecimiento, el emprendimiento, la inversión, el ahorro y el empleo<sup>2</sup>.

Asimismo, y de acuerdo con el Informe sobre las Inversiones en el Mundo de la Organización de las Naciones Unidas (en adelante ONU), la inversión es un elemento fundamental toda vez que fomenta y moderniza los mercados y las industrias, conectando a los países y sus ciudadanos internacionalmente, impulsando la innovación y la competitividad<sup>3</sup>.

Cuando hablamos de inversión, sabemos que esta no proviene solo de dineros chilenos sino, también, de capitales extranjeros. Por su parte, tanto el volumen como la complejidad de las operaciones transfronterizas aumentan año a año.

Si al aumento de operaciones transfronterizas le sumamos el hecho de que la mayoría de los países han adoptado un método dual para gravar la renta, es decir, por una parte, se gravan las rentas de fuente mundial de los residentes y, por otra, se gravan las rentas de fuente nacional de los no residentes, observamos como consecuencia que se produce un choque entre distintas legislaciones tributarias.

Esto hace que, en el escenario internacional, muchas autoridades tributarias se consideren soberanas y estén interesadas en una misma operación; en la misma renta que dicha operación genera y, por lo tanto, surge el problema, para los contribuyentes, de la doble tributación<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Boletín n.º 12043-05 (2018).

<sup>2</sup> Boletín n.º 12043-05 (2018). *Mensaje presidencial* n.º 107/366, p. 2.

<sup>3</sup> UNCTAD (2018), p. v.

<sup>4</sup> KING (2007), p. 88

El problema de la doble tributación es un impedimento al momento de elegir si invertir en un determinado país, puesto que puede aumentar los costos de un determinado proyecto, llegando, incluso, a hacerlo inviable financieramente.

Dado que el derecho internacional no ha definido quien tiene la facultad de gravar una determinada operación de carácter transfronteriza o internacional, la doble tributación emerge como una barrera para este tipo de operaciones<sup>5</sup>. Incluso, para algunos, este es el mayor problema para invertir en un determinado país<sup>6</sup>, transformándose en el punto de inflexión al momento de tomar decisiones de inversión.

Sin embargo, el obstáculo de la doble tributación internacional no es una preocupación solamente para los contribuyentes. Los Estados se han mostrado bastante interesados en buscar formas de eliminar o, al menos, reducir este inconveniente. Para lograrlo, han suscrito convenios sobre los temas tributarios más relevantes para los agentes económicos. Chile no ha sido la excepción, y hoy se encuentran vigentes 33 convenios para evitar la doble imposición (en adelante, CDI), suscritos entre nuestro país y algunos de nuestros socios comerciales más relevantes<sup>7</sup>.

En este artículo pretendemos introducir el arbitraje tributario internacional como una buena herramienta de modernización tributaria. Este instrumento podría posicionar a Chile como un mejor lugar para invertir, dado que contaría con una legislación tributaria más vanguardista, y absolutamente en línea con las propuestas legales de las organizaciones internacionales expertas en temas fiscales.

Para alcanzar el objetivo propuesto, comenzaremos enunciando brevemente las normas propuestas por el proyecto de ley de modernización tributaria, en materia de modernización y simplificación de tributación internacional. Luego, describiremos el arbitraje tributario internacional, refiriéndonos a sus características, ventajas y desventajas, plantearemos algunos de los problemas y preocupaciones que podría levantar su incorporación en el sistema legal chileno. Antes de terminar, nos referiremos a la ejecución de las sentencias arbitrales en Chile, para concluir destacando los aspectos más relevantes expuestos.

---

<sup>5</sup> REECE (1992), p. 277.

<sup>6</sup> NEUMAYER (2009), p. 663.

<sup>7</sup> Fuente: Servicio de Impuestos Internos. Disponible en [www.sii.cl/normativa\\_legislacion/convenios\\_internacionales.html](http://www.sii.cl/normativa_legislacion/convenios_internacionales.html) [fecha de consulta: 30 de abril de 2019].

## I. MODERNIZACIÓN Y SIMPLIFICACIÓN DE TRIBUTACIÓN INTERNACIONAL EN EL PROYECTO DE LEY DE MODERNIZACIÓN TRIBUTARIA DE 2018

El volumen de las operaciones transfronterizas ha aumentado considerablemente con los años, a la vez que las estructuras de las compañías y la forma de hacer negocios y de emprender se ha vuelto cada vez más compleja.

Desde el punto de vista tributario, generalmente las legislaciones domésticas tienen un enfoque dual, es decir, se grava la renta de fuente mundial de los residentes, por una parte, y la renta de fuente nacional de los no residentes, por otra parte. Esto lleva a que más de una autoridad pretenda soberanía sobre una determinada transacción internacional<sup>8</sup>, dando origen al problema de la doble tributación internacional.

Evitar la doble tributación internacional es una preocupación que trasciende a los contribuyentes. Los Estados también están interesados en eliminar este problema, lo cual han intentado hacer mediante la incorporación de medidas especiales en las legislaciones domésticas. Al mismo tiempo, los Estados negocian convenios internacionales que pretenden dar claridad a los contribuyentes, y a las autoridades fiscales, sobre las normas que corresponde aplicar en casos determinados. De esta manera, los Estados buscan prevenir situaciones que pueden volverse complejas. Estas medidas permiten proyectar con mayor certeza una inversión determinada, entre otras cosas.

Nuestro país siempre ha intentado dirigirse por el camino de evitar la doble tributación, tanto para los residentes en Chile como para atraer a nuestro país capitales extranjeros. Es por ello que vemos en nuestras autoridades una constante preocupación por promover y consagrar instrumentos legales que permitan cumplir con dichos objetivos.

El actual gobierno presentó en agosto de 2018 un proyecto de ley en materia tributaria, el proyecto de modernización tributaria. Este proyecto se funda en los siguientes principios: equidad y justicia en la distribución de los tributos, simplicidad de las normas y procesos tributarios, certeza y seguridad jurídica, competitividad, estabilidad y suficiencia a fin de hacer frente a los gastos del Estado<sup>9</sup>.

En este sentido, el proyecto de ley de Modernización Tributaria incluye ciertas normas que son muy acertadas y encaminan nuestra legislación derechamente en la línea de promover, entre otras cosas, la inversión extranjera. Por ejemplo, aquellas normas que tienen relación con la simplificación

---

<sup>8</sup> KING (2007), p. 88.

<sup>9</sup> Boletín n.º 12043-05 (2018). *Mensaje presidencial* n.º 107/366 p. 4 y ss.

del sistema de tributación de las empresas, las normas que introducen seguridad jurídica, y principalmente aquellas las normas de modernización y simplificación de tributación internacional.

Dentro de las medidas que buscan introducir mayor seguridad jurídica, el proyecto contempla ciertas propuestas para una mayor modernización y simplificación de las normas de tributación internacional. Estas materias pretenden, entre otras cosas, que la relación entre el Estado de Chile y los particulares sea transparente, permitiendo a todos los partícipes de la actividad económica conocer de manera oportuna los efectos tributarios de sus actos. El conocimiento de estos efectos es muy relevante, puesto que facilita la toma de decisiones económicas como, por ejemplo, la decisión de invertir o no en un país como Chile.

Específicamente, en materia de tributación internacional, el proyecto propone las siguientes medidas<sup>10</sup>:

- a) Definición de Establecimiento Permanente desde una perspectiva doméstica.
- b) Unificación en el artículo 41 A de la Ley de la Renta (LIR) el uso de créditos por impuestos pagados en el extranjero por contribuyentes residentes y domiciliados en Chile.
- c) En la calificación de rentas pasivas, se excluye el *royalty*, el cual se reconoce como una renta productiva (artículo 41 G de la LIR).
- d) Se entrega una nueva definición de territorios o jurisdicciones con régimen fiscal preferencial, estableciendo como elemento principal para dicha calificación la no existencia de intercambio efectivo de información con las autoridades fiscales de dicho territorio.
- e) Eliminación de la responsabilidad solidaria respecto de la sociedad residente en Chile cuyas acciones o derechos son objeto de una enajenación indirecta en el extranjero.
- f) En materia de financiamiento vía créditos externos, se modifica la norma de relación en el sentido de eliminar aquellas hipótesis que afectan a un deudor y un acreedor que no son ni directa ni indirectamente relacionados.
- g) Se restringe el uso de la tasa preferencial de 4% de impuesto adicional sobre intereses pagados al exterior a instituciones bancarias o financieras extranjeras o internacionales, de manera tal que solo aplique dicha tasa preferencial a los casos en que el banco o insti-

---

<sup>10</sup> El gobierno comprometió enviar al Congreso las primeras indicaciones al proyecto de ley de Modernización Tributaria el 7 de mayo de 2019. Fuente: *Diario Financiero*, 18 de abril de 2019 disponible en [www.df.cl/noticias/economia-y-politica/df-tax/hacienda-ingresara-primeras-indicaciones-a-proyecto-de-reforma/2019-04-17/185728.html](http://www.df.cl/noticias/economia-y-politica/df-tax/hacienda-ingresara-primeras-indicaciones-a-proyecto-de-reforma/2019-04-17/185728.html)

tución financiera extranjera internacional sea el beneficiario final o efectivo del interés pagado.

- h) Se consagra legalmente como procesos tributariamente neutros, las reorganizaciones internacionales que involucran activos o partes chilenas y que no implican realización.

Estas medidas son importantes, y también fundamentales, especialmente cuando pensamos en impulsar la inversión, y la inversión extranjera. En este sentido, es importante tener presente que, de acuerdo con lo señalado por el Fondo Monetario Internacional (FMI) y la Organización para el Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), los factores que impulsan la inversión en un país determinado son principalmente la corrupción, las condiciones macroeconómicas, la certeza o seguridad política, el entorno fiscal en general y los costos laborales<sup>11</sup>.

Desde el punto de vista del entorno fiscal, en general existen ciertos factores tributarios que afectan en mayor o menor medida las decisiones de inversión. En efecto, cabe destacar la incertidumbre tributaria como elemento principal. Esta incertidumbre tributaria tiene relación directa con la falta de conocimiento de aplicación o interpretación de las normas que aplican en el impuesto corporativo (el impuesto de primera categoría), en el impuesto al valor agregado (IVA), en los impuestos de retención (el impuesto adicional) y en las formas de evitar la doble tributación.

El impacto de la incertidumbre en materia tributaria ha sido medido por el FMI y la OCDE. Esta medición refleja que, entre los países miembros de la OCDE, el impacto es bastante significativo<sup>12</sup>. Es decir, al tomar decisiones económicas de inversión, la incertidumbre tributaria es un factor importante a tener en consideración, tanto así, que si no se tiene certeza de cuál será la tributación final de un determinado proyecto, este simplemente se desecha.

Según el Informe del FMI y la OCDE, la inseguridad tributaria tiene sus orígenes en factores como la falta de claridad o transparencia del sistema legal tributario; la falta de coherencia y consistencia en las decisiones de la autoridad fiscal correspondiente; el exceso de burocracia para cumplir con la legislación tributaria; la falta de mecanismos eficientes, coherentes y transparentes de resolución de conflictos, lo que hace que las sentencias de los órganos competentes sean muchas veces inoportunas, ineficaces e imposibles de predecir y, además, ciertas dimensiones internacionales, específicamente la falta de entendimiento por parte la autoridad tributaria de los negocios internacionales, y la falta de experiencia de dicha autoridad en materias de tributación internacional<sup>13</sup>.

<sup>11</sup> IMF/OECD (2018), pp. 40-43.

<sup>12</sup> *Op. cit.*, pp. 42-43.

<sup>13</sup> *Op. cit.*, pp. 44-45.

Por consiguiente, los mecanismos o herramientas para enfrentar esta incertidumbre en materia de tributación internacional son muy relevantes al momento de intentar dar un impulso al crecimiento económico a través de la inversión. Una legislación doméstica alineada con los estándares internacionales, que a la vez sea pública, simple y transparente, es una de las herramientas más eficientes para lograr un objetivo como el planteado.

## 2. ARBITRAJE TRIBUTARIO INTERNACIONAL: CARACTERÍSTICAS PRINCIPALES Y VENTAJAS

En el mundo, la mayoría de los CDI siguen los lineamientos del Modelo de Convenio Tributario sobre la Renta y sobre el Patrimonio publicado por la OCDE (en adelante, el Modelo). Desde la edición del año 2008, este modelo incluye el arbitraje internacional en materia tributaria dentro del mecanismo de resolución de controversias de su artículo 25.

El mecanismo de resolución de conflictos propuesto por la OCDE es un procedimiento amistoso, que tiene por objetivo principal evitar que los contribuyentes queden en la indefensión. Por este motivo, tiene etapas y plazos previamente establecidos. De esta manera, un contribuyente podrá siempre intentar encontrar una solución a su situación.

La primera instancia del procedimiento consiste en que el contribuyente puede solicitar a la autoridad competente, de alguno de los Estados contratantes del CDI, la revisión de su situación. Dicha autoridad debe hacer lo posible por llegar a una solución que implique una tributación acorde con el convenio, incluso en el marco de una comisión mixta con la autoridad competente del otro Estado contratante. Si en el plazo estipulado en el CDI las autoridades no logran alcanzar un acuerdo que permita resolver el caso, este se someterá a arbitraje, siempre cuando el contribuyente así lo solicite<sup>14</sup>. Así, el arbitraje tributario internacional es la segunda etapa, y final, del mecanismo de resolución de conflictos propuesto por la OCDE.

Es importante tener presente algunas consideraciones sobre el arbitraje como ha sido planteado por el Modelo, para poder comprender su real magnitud y relevancia. Antes que todo, es importante advertir que en ningún caso este arbitraje debe entenderse como un recurso adicional o una alternativa para los casos en que las autoridades han encontrado una solución dentro del marco del procedimiento amistoso. El arbitraje tributario internacional solo es aplicable, es decir, solo es una alternativa, en aquellos

---

<sup>14</sup> OECD (2017), pp. 44-45.

casos en que queden cuestiones sin resolver<sup>15</sup>, y solo si estos asuntos tienen directa relación con situaciones que impliquen para un contribuyente una tributación en contra del CDI<sup>16</sup>.

Asimismo, es importante tener presente que el arbitraje tributario internacional propuesto por el Modelo de la OCDE tampoco es aplicable para aquellos casos en que las autoridades competentes de ambos Estados contratantes llegan a la conclusión de que ambas tienen derecho a aplicar impuestos a una determinada operación, en absoluta concordancia las normas del CDI<sup>17</sup>. Es decir, el caso se resuelve, si habría una solución, aunque esta no sea favorable para el contribuyente puesto que efectivamente implique que debe pagar impuestos en ambos países, lo que significaría una mayor tributación final para el contribuyente.

De la misma manera, el Modelo de la OCDE se hace cargo de la relación entre el arbitraje tributario internacional y el derecho de las autoridades tanto fiscales como judiciales internas de cada país a administrar justicia en materia tributaria. Por este motivo, y entendiendo que la eficiencia del sistema requiere necesariamente que se eviten tanto posibles decisiones contradictorias como posibles conflictos de competencia<sup>18</sup>, si un determinado caso ya ha sido sometido al conocimiento de las autoridades locales, no es posible iniciar el procedimiento amistoso propuesto por el Modelo, con lo cual el caso jamás podrá llegar a una instancia de arbitraje.

Otra característica interesante de destacar es que el establecimiento del arbitraje tributario internacional en los CDI tiene carácter disuasivo. Pretende que los Estados pongan todas sus fuerzas en lograr resolver los conflictos antes de alcanzar esta etapa, evitando llegar a ella. Es por ello que esta herramienta es obligatoria, y la resolución obtenida a través del arbitraje es vinculante. Así como las normas contenidas en los convenios buscan prevenir conflictos, la introducción de mecanismos como el arbitraje tributario internacional en carácter de etapa final del sistema de resolución de conflictos, buscan asegurar que las autoridades trabajen efectivamente en la consecución de un acuerdo a través del procedimiento amistoso.

En definitiva, esta herramienta puede resultar interesante para todas las partes, y no solo para los inversionistas. A modo de ejemplo, el aspecto más atractivo para el contribuyente es lograr abstraer la controversia de la esfera de poder de la otra parte del conflicto, el Estado. Por su parte, los Estados en general no son precisamente fanáticos de este tipo de arbitra-

---

<sup>15</sup> OECD (2017), p. 453.

<sup>16</sup> *Op. cit.*, p. 455.

<sup>17</sup> *Op. cit.*, p. 458.

<sup>18</sup> *Op. cit.*, p. 459.

jes, puesto que son temerosos de cualquier sistema que les haga perder en algo el control, la potestad de gravar una determinada operación y cobrar impuestos, y parecer que la agenda tributaria la dirige un agente externo, o se guía por las decisiones de un panel arbitral extranjero. Sin embargo, los Estados también necesitan evitar efectos negativos de la doble tributación internacional especialmente en materia económica<sup>19</sup>.

### 3.- ARBITRAJE TRIBUTARIO INTERNACIONAL: PRINCIPALES PROBLEMAS Y PREOCUPACIONES

Bajo el marco del procedimiento establecido en el artículo 25 del Modelo, una vez que los Estados incluyen el arbitraje como etapa final del mecanismo de resolución de conflictos, los Estados contratantes deberán ponerse de acuerdo en el acuerdo de arbitraje internacional.

Con el fin de que el arbitraje tributario internacional mejore efectivamente la protección de los contribuyentes de una manera significativa, la legislación doméstica y el acuerdo de arbitraje internacional contenido en el CDI correspondiente estén alineados.

Por esta razón es importante destacar que nuestra legislación ya contempla el arbitraje como mecanismo de resolución de conflictos en materia tributaria, toda vez que aun cuando ninguno de los CDI suscritos y ratificados por Chile contiene un arbitraje tributario internacional como el propuesto por el Modelo de la OCDE, algunos tratados sí contemplan arbitraje para resolver conflictos de interpretación específicos entre Estados contratantes. Es decir, si surge un conflicto de interpretación del CDI entre las autoridades fiscales, es posible someter el caso a la jurisdicción arbitral. Pero jamás un contribuyente podría, mientras las cláusulas de estos convenios no se modifiquen, pedir la constitución de un tribunal arbitral para dar solución a su caso particular.

No obstante, de un primer análisis parecen surgir algunos problemas constitucionales y legales para incluir un arbitraje de la naturaleza descrita en este artículo en los CDI, para hacerlo extensivo a los contribuyentes. Por ello, Chile se ha reservado el derecho de no incluirlo, por razones administrativas y políticas<sup>20</sup>. Los principales problemas parecieran ser la pérdida de soberanía, la afectación del principio de legalidad y la impugnación del laudo arbitral.

---

<sup>19</sup> McINTYRE (2006), pp. 1-3.

<sup>20</sup> OECD (2017), p. 466.

En primer lugar, tradicionalmente se ha entendido que el poder de imponer impuestos es una de las manifestaciones de la soberanía de los Estados, por la simple razón de que no se puede subsistir como nación si no se es capaz de recaudar ingresos suficientes para ello. Así, en general se ha dicho que, por acceder a resolver las disputas tributarias mediante arbitraje, los Estados pierden soberanía, toda vez que entregan a otros la imposición de impuestos, aun cuando solo sea en un caso determinado.

Sin embargo, en la actualidad, la concepción de este poder como absoluto no se concibe, y es ampliamente aceptado el hecho de que el primer límite a la soberanía son justamente los derechos constitucionales de los contribuyentes. Esta restricción a la soberanía tiene su origen en la misma Constitución, al reconocer, en su artículo quinto, que el ejercicio de la soberanía se encuentra limitado por los derechos inherentes a la naturaleza humana, ya sea que se encuentren contenidos en la Constitución como en los tratados internacionales ratificados y vigentes<sup>21</sup>. En materia tributaria, no estamos frente a una excepción.

Por su parte, algunos podrían considerar que el principio de legalidad podría verse afectado por la inclusión del arbitraje tributario internacional en nuestro sistema legal. La obligación de pagar impuestos reconoce como única posible fuente la ley<sup>22</sup>. Esto se traduce en que nadie puede verse obligado a pagar impuestos si es que no ha sido previsto previamente así por una ley, por una parte, y en que las autoridades deben respetar el hecho de que solo mediante una ley se puede determinar un impuesto. La pregunta que se hacen estos autores es si un tribunal arbitral internacional podría entonces determinar si una parte debe pagar impuestos o no.

En efecto, nuestra legislación establece, y con carácter de garantía constitucional, la no afectación de los impuestos y la legalidad en materia tributaria<sup>23</sup>. Pero jamás la ley ha establecido el monto específico a pagar en cada caso, sino que es el contribuyente mismo quien debe declarar sus impuestos, con participación del Servicio de Impuestos Internos si es necesario. En caso de conflicto, los tribunales de justicia resolverán el problema. Entonces, ¿por qué no entregar a un tribunal arbitral, a un grupo de expertos en tributación internacional, la solución de este tipo de conflictos? La entrega debe hacerse mediante una ley o un tratado internacional. Mientras se cumplan con los requisitos correspondientes, no se ve razón alguna, en este sentido, para no hacerlo.

Como último punto planteado: dudas sobre la impugnación de la sentencia arbitral podrían acarrear como consecuencia la elaboración de ar-

---

<sup>21</sup> CEA (2008), p. 208.

<sup>22</sup> RADOVIC (2010), p. 56.

<sup>23</sup> CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE CHILE, art. 19 n.º 20.

gumentos para pensar que el arbitraje tributario internacional no podría aplicarse correctamente en Chile. Aun cuando la Ley n.º 19971, que regula el arbitraje comercial internacional, limita el recurso de apelación a causales muy limitadas<sup>24</sup>, algunos autores han considerado que el artículo 82 de la Constitución Política otorga un derecho a revisión de las sentencias arbitrales internacionales<sup>25</sup>. En opinión de estos autores, ello sería posible toda vez los tribunales arbitrales pertenecen al Poder Judicial, y todos los tribunales de justicia se encuentran sujetos a la supervisión de la Corte Suprema. En este sentido, el Tribunal Constitucional, al aprobar la Ley n.º 19971, lo hizo con expresa reserva del derecho de la Corte Suprema ejercer la superintendencia directiva, correccional y económica también sobre los paneles de árbitros internacionales que se compongan para estos efectos<sup>26</sup>. Además, las sentencias definitivas, en contra de las cuales no exista ningún recurso pendiente, que hayan sido dictadas por los tribunales de justicia, incluidos los tribunales arbitrales, pueden ser revisadas por la Corte Suprema vía el recurso de queja, de acuerdo con el artículo 545 del *Código Orgánico de Tribunales*<sup>27</sup>.

A pesar de los argumentos que podrían levantarse en contra de la inclusión del arbitraje tributario internacional en nuestro sistema legal, por el hecho de que sus sentencias podrían ser eventualmente revisadas por la Corte Suprema, es importante considerar que el hecho de que existan impedimentos legales no significa que una determinada idea no pueda o no deba convertirse en ley.

El arbitraje tributario internacional, tal como se ha planteado en el Modelo de la OCDE, no es la única vía para resolver una controversia, sino que es la última opción, la alternativa final que le quedaría a los contribuyentes, cuando su problema puntual de doble tributación internacional no ha encontrado una solución. Asimismo, también es cierto que para incluir un procedimiento como el propuesto sería necesario revisar cómo hacerlo compatible con la Constitución y las leyes. Pero esto no es una limitación real para hacerlo. Jamás lo ha sido. Si el espíritu es otorgar mayor credibilidad para atraer mayor inversión y, en consecuencia, lograr un mejor bienestar, entonces las estructuras legales pueden adaptarse para acoger las nuevas propuestas.

---

<sup>24</sup> Ley n.º 19971, art. 34.

<sup>25</sup> MILLET (2011), pp. 46-52.

<sup>26</sup> TRIBUNAL CONSTITUCIONAL (2004). Rol 420-2004. Considerandos décimo sexto y décimo séptimo.

<sup>27</sup> *Código Orgánico de Tribunales*, artículo 545.

#### 4. ARBITRAJE TRIBUTARIO INTERNACIONAL: EJECUCIÓN DE LA SENTENCIA ARBITRAL

Para terminar, nos referiremos a la ejecución de los laudos arbitrales, toda vez que sin la capacidad de hacer cumplir una sentencia esta carece en absoluto de valor.

En términos generales, las sentencias arbitrales internacionales son muy reconocidas en Chile, lo cual se desprende principalmente de la Ley n.º 19971, la Convención sobre el Reconocimiento y la Ejecución de las Sentencias Arbitrales Extranjeras de 1958 (en adelante la Convención de Nueva York), y determinada jurisprudencia relevante.

Desde el año 1974, Chile es parte de la Convención de Nueva York. Por lo tanto, los tribunales chilenos deben reconocer y hacer cumplir los laudos arbitrales realizados en el territorio de otro Estado que también sea parte de dicha Convención. Debido a ello, Chile debe reconocer todo acuerdo escrito con respecto a la presentación al arbitraje de cualquier diferencia o disputa relacionada con un asunto que pueda resolverse mediante arbitraje. En consecuencia, los laudos arbitrales son vinculantes, y deben ser ejecutados por el procedimiento legal que tiene un determinado país. Chile no es ajeno a ello. La Convención establece los únicos motivos para rechazar el reconocimiento y la ejecución de un laudo arbitral.

Por su parte, la Ley n.º 19971, que se basa en la Ley Modelo de la Comisión de las Naciones Unidas para el Derecho Mercantil Internacional, (en adelante CNUDMI) de 1985, sobre Arbitraje Comercial Internacional y, por consecuencia, se basa también en la Convención de Nueva York. Es importante destacar que esta ley se aplica solo al arbitraje comercial internacional, y no afecta los tratados internacionales que Chile haya firmado. Si bien el arbitraje tributario internacional no es lo mismo que el arbitraje comercial internacional, quisimos destacar este cuerpo legal porque nos muestra que el arbitraje internacional es bien aceptado en Chile, y el sistema ha buscado promoverlo, para lo cual se dictó e implementó la ley referida. La Ley n.º 19971 se refiere a la ejecución de las sentencias arbitrales, en sus artículos 35 y 36. La regla más importante se establece en el primero de tales artículos, al decir que cualquier laudo arbitral se reconocerá como vinculante y se ejecutará de conformidad con la ley.

Finalmente, es importante destacar que las decisiones de los tribunales chilenos muestran un gran respeto por los tribunales arbitrales. Asimismo, se han preocupado por reflejar que los tribunales nacionales no representan un papel en evaluar los méritos de las sentencias emitidas por estos tribunales extranjeros. De conformidad con la ley, nuestros tribunales tienen poderes restringidos para anular o denegar el reconocimiento de laudos arbitrales ex-

tranjeros<sup>28</sup>. La forma en que los tribunales chilenos han interpretado la Ley n.º 19971 y la Convención de Nueva York muestra que en Chile las sentencias arbitrales extranjeras se respetan y se pueden hacer cumplir. Estos procedimientos han facilitado la introducción e implementación del arbitraje internacional, que es el primer paso para lograr el arbitraje tributario internacional.

## CONCLUSIONES

Desde 2008, aproximadamente cien convenios para evitar la doble imposición en el mundo han incorporado el arbitraje tributario internacional, como etapa final del procedimiento amistoso de resolución de conflictos. Este número puede resultar algo engañoso, puesto que son pocos los países que han suscritos tales tratados. El problema real no se presenta en su inclusión en los CDI, sino que en la profundización del procedimiento arbitral, puesto que los Estados contratantes no han sido capaces de ponerse de acuerdo en las reglas de dicho procedimiento<sup>29</sup>. En consecuencia, hoy el arbitraje tributario internacional es inoperante e ineficaz.

En nuestro caso, Chile se ha reservado el derecho de no incluir el arbitraje tributario internacional en los CDI, por razones administrativas y políticas. Estas son importantes de considerar y enfrentar antes de incorporar esta herramienta de resolución de conflictos tributarios internacionales en nuestro sistema legal.

No obstante, si reconocemos que la inversión es uno de los elementos centrales para consolidar el crecimiento en el largo plazo, solucionar los problemas de doble tributación es una meta en sí misma. Alcanzar una mayor seguridad jurídica en materia tributaria es muy relevante tanto para los residentes en Chile que buscan expandir sus mercados como para los inversionistas extranjeros que traen nuevos capitales a Chile.

Por ello, para mostrar cada vez mayor decisión y firmeza hacia el objetivo preciso de evitar la doble tributación internacional, es necesario contar con un mecanismo de prevención y resolución de conflictos en esta materia. El arbitraje tributario internacional es una de las herramientas impulsadas por la OCDE para avanzar hacia mejores niveles de seguridad jurídica, como etapa final del procedimiento amistoso de resolución de conflictos en nuestros actuales CDI. Esto no es solo posible, sino que, además, es impulsado y promovido fuertemente por la OCDE.

---

<sup>28</sup> JIMÉNEZ y KLEIN (2010), pp. 161-164.

<sup>29</sup> IMF/OECD (2018), p. 23.

Chile deberá, primero, revisar y analizar cuidadosamente si es admisible, al amparo de nuestra Constitución y bajo la legislación chilena en general, transferir el poder soberano de decidir si aplicar o no un impuesto en un caso particular, a un tribunal arbitral internacional. Los problemas que puedan surgir son preocupaciones atendibles, pero que no generan inconvenientes reales en la inclusión del arbitraje tributario internacional en nuestro ordenamiento.

Dado que el arbitraje tributario internacional como lo ha propuesto la OCDE tiene carácter disuasivo, lo que busca es que la autoridad intente solucionar los conflictos antes de que el asunto sea sometido a arbitraje, mediante un esfuerzo efectivo en la búsqueda de un acuerdo a través del procedimiento amistoso.

El arbitraje tributario internacional es una herramienta muy interesante para todos los contribuyentes, tanto los nacionales como los extranjeros. El resolver conflictos de tributación internacional por autoridades imparciales y técnicas, aumenta el nivel de confianza de todos los inversionistas. Proteger los derechos de los contribuyentes requiere acciones, herramientas y procedimientos eficientes que permitan dar mayor seguridad en materia tributaria. Considerando que la experiencia en arbitraje comercial internacional ha sido exitosa, no se ve obstáculo alguno para que Chile se abra a regular estos temas.

Asimismo, la forma en que los tribunales chilenos han interpretado la Ley n.º 19971 y la Convención de Nueva York muestra que en Chile las sentencias arbitrales extranjeras se respetan y se pueden hacer cumplir. Estos procedimientos han facilitado la introducción e implementación del arbitraje internacional, que es el primer paso para lograr el arbitraje tributario internacional.

Por lo que se ha dicho, concluimos las eventuales cuestiones relacionadas con la incorporación del arbitraje tributario internacional en el sistema chileno, mediante su incorporación en el artículo sobre resolución de conflictos de los convenios para evitar la doble imposición, no hacen imposible su incorporación. Por el contrario, por las razones económicas descritas, y con el objetivo de proteger los derechos del contribuyente, es altamente recomendable su incorporación.

## BIBLIOGRAFÍA CITADA

- AULT, Hugh J. (2005): "Improving the Resolution of International Tax Disputes", in *Florida Tax Review*, vol. 7, n.º 3: pp. 137-151.
- BRICKER, Michael P. (1998): "Arbitration Procedures in Tax Treaties. A first Israeli Tax Treaty includes an arbitration clause - But do such clauses really matter?", in *Intertax* (Kluwer Law International), vol. 26, n.º 3: pp. 97-108.

- BURNETT, Chloe (2008): "International Tax Arbitration", in *Legal Studies Research*, Sydney Law School, n.º 08/31: pp. 173-190. Disponible en [https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN\\_ID1120122\\_code609399.pdf?abstractid=1120122.&mirid=1](https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN_ID1120122_code609399.pdf?abstractid=1120122.&mirid=1)
- CAIVANO, Roque J. (2000): *Arbitraje* (2ª edición, Buenos Aires, Ad.Hoc S.R.L., Villela Editor).
- CAIVANO, Roque J. (2007): "La experiencia internacional en la ejecución de laudos arbitrales anulados", en *Revista de Derecho Procesal*, vol. 2007-2: pp. 471.
- CEA EGAÑA, José Luis (2004): *Derecho constitucional chileno* (Santiago, Ediciones Universidad Católica de Chile), vol. 2.
- CEA EGAÑA, José Luis (2008): *Derecho Constitucional Chileno* (2ª edición, Santiago, Ediciones Universidad Católica de Chile), vol. 1.
- CHRISTIANS, Allison (2009): "Your Own Personal Tax Law: Dispute Resolution Under the OECD Model Tax Convention", in *Willamette J. Int'L. & Dispute Resolution*, vol. 17, n.º 2: pp. 172-185.
- FARAH, Ehad (2009): "Mandatory Arbitration of International Tax Disputes: A Solution in Search of a Problem", in *Florida Tax Review*, vol. 9, n.º 8: pp. 703-753. Disponible en [https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN\\_ID1115178\\_code917445.pdf?abstractid=1115178&mirid=1](https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN_ID1115178_code917445.pdf?abstractid=1115178&mirid=1)
- FERMANDOIS VÖHRINGER, Arturo (2010): *Derecho constitucional económico. Regulación, tributos y propiedad* (Santiago, Ediciones Universidad Católica de Chile), vol. II.
- FIGUEROA VALDÉS, Juan Eduardo (2007): "Tópicos de la Ley N° 19.971 sobre Arbitraje Comercial Internacional", en AA.VV., *Estudios de Arbitraje: Libro Homenaje al Profesor Patricio Aylwin Azócar*.
- FIGUEROA VELASCO, Patricio (2004): "Solución de conflictos tributarios por árbitros de derecho", en *Memorias de las XXII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario*, Instituto Chileno de Derecho Tributario, tomo 2. Disponible en [www.ichdt.cl/solucionpfigueroa.htm](http://www.ichdt.cl/solucionpfigueroa.htm) [Fecha de consulta: 14 de noviembre de 2011].
- GROEN, Gerrit (2002): "Arbitration in Bilateral Treaties", in *International Tax Review*, Kluwer Law International, vol. 30, n.º 1.
- HADARI, Yitzhak (2009): "Compulsory Arbitration in International Transfer Pricing and Other Double Taxation Disputes", in *Social Science Research Network*. Disponible en <http://ssrn.com/abstract=1483621> [Fecha de consulta: 4 de diciembre de 2011].
- HELLERSTEIN, Walter, Georg W, KOFLER & Ruth MASON (2008): "Constitutional Restraints on Corporate Tax Integration", in *N.Y.U Tax Law Review*, vol. 62. Disponible en [www.jku.at/fileadmin/gruppen/150/Team/Georg\\_Kofler/Aufsätze\\_in\\_Fachzeitschriften/Constitutional\\_Restraints\\_on\\_Corporate\\_Tax\\_Integration\\_112.pdf](http://www.jku.at/fileadmin/gruppen/150/Team/Georg_Kofler/Aufsätze_in_Fachzeitschriften/Constitutional_Restraints_on_Corporate_Tax_Integration_112.pdf)
- HINNEKENS, Luc (1993): "The European Tax Arbitration Convention and its legal framework. Part 1", in *British Tax Review*, 2: pp. 132-154.

- HINNEKENS, Luc (1993): "The European Tax Arbitration Convention and its legal framework. Part 2.", in *British Tax Review*, 3: pp. 272-311.
- HINNEKENS, Luc (1998): "Different interpretations of the European Tax Arbitration Convention", in *EC Tax Review*, vol. 7, n.º 4: pp. 247-257.
- JIMÉNEZ FIGUERES, Dyalá & Johanna KLEIN KRANENBERG (2010): "Recent International Arbitration Developments in the Chilean Courts", in *International Bar Association Arbitration Newsletter*, vol. 15, n.º 1: pp. 161-164. Disponible en <http://docplayer.net/6168651-Arbitration-news-newsletter-of-the-international-bar-association-legal-practice-division-vol-15-no-1-march-2010.html>
- KELLY, Richard (2009): "Community Law and Double Taxation Conventions: Redefining Sovereignty", in *Cambridge Student Law Review*: pp. 169-181.
- KING, Diane (2007): "International Tax relations: Theory and Implications", in *Tax Law Review*, vol. 60: pp. 83-154. Disponible en <https://lawdigitalcommons.bc.edu/cgi/viewcontent.cgi?referer=https://www.google.com/&httpsredir=1&article=1450&context=lsfp>
- KOCH, Fritz E. (1947): *The double taxation conventions*, vol. 1 (London, Stevens Publisher).
- LOZANO RODRÍGUEZ, Eleonora (2008): *En defensa del arbitraje internacional en materia tributaria: Una propuesta para los países latinoamericanos*, tesis en cumplimiento de los requisitos para el grado de Doctor en Derecho, presentada a la Facultad de Derecho, Universidad de Salamanca. Disponible en [https://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/18284/1/DDAFP\\_Defensa%20arbitraje%20internacional%20materia%20tributaria.pdf](https://gredos.usal.es/jspui/bitstream/10366/18284/1/DDAFP_Defensa%20arbitraje%20internacional%20materia%20tributaria.pdf)
- MCINTYRE, Michael (2006): "Comments on the OECD Proposal for Secret and Mandatory Arbitration of International Tax Disputes", in *Legal Studies Research Paper Series*, Wayne State University Law School, n.º 07-05: pp. 1-21. Disponible en [https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN\\_ID895633\\_code170891.pdf?abstractid=895633&mirid=1](https://papers.ssrn.com/sol3/Delivery.cfm/SSRN_ID895633_code170891.pdf?abstractid=895633&mirid=1)
- MORTIER, Frank (2002): "International Tax Arbitration: Toward Better Taxpayer Protection", in *Tax Literature: International Tax Bibliography*: pp. 53-58.
- MOSUPA, Frank. (2003): "An introduction to double taxation agreements", in *The Quarterly Law Review for People in Business*, vol. 11, Part 3: pp. 178-181.
- NEUMAYER, Eric (2009): "Do Double Taxation Treaties Increase Foreign Direct Investment to Developing Countries?", in *The Effect of Treaties on Foreign Direct Investment. Bilateral Investment Treaties, Double Taxation Treaties and Investment Flows*, Oxford University Press: pp. 659-684.
- PARK, William W. (2002): "Income Tax Treaty Arbitration", in *Geo. Mason L Review*, vol. 10:4: pp. 803-874. Disponible en [https://heinonline.org/HOL/Page?collection=journals&handle=hein.journals/gmlr10&id=814&men\\_tab=srchresults](https://heinonline.org/HOL/Page?collection=journals&handle=hein.journals/gmlr10&id=814&men_tab=srchresults)
- PÉREZ B., Susana (2008) "Arbitraje tributario: Recorrido procesal", en *Revista de Ciencias Jurídicas*, vol. II, n.º 2, Universidad Rafael Urdaneta: pp. 11-29. Disponible en

- [www.yumpu.com/es/document/read/38338202/arbitraje-tributario-recorrido-procesal-universidad-rafael-urdaneta](http://www.yumpu.com/es/document/read/38338202/arbitraje-tributario-recorrido-procesal-universidad-rafael-urdaneta)
- PICAND ALBÓNICO, Eduardo (2005): *Arbitraje Comercial Internacional* (Santiago, Editorial Jurídica de Chile), vols. I y II).
- RADOVIC SCHOEPEN, Ángela (2010): *Sistema sancionatorio tributario. Infracciones y delitos* (2ª edición, Santiago, Editorial Jurídica de Chile).
- REECE, Sharon A. (1992): "Arbitration in Income Tax Treaties: To be or not to be?", in *Florida Journal of International Law*, vol. 7: pp. 277-295. Disponible en [https://heinonline.org/HOL/Page?collection=journals&handle=hein.journals/fjil7&id=289&men\\_tab=srchresults](https://heinonline.org/HOL/Page?collection=journals&handle=hein.journals/fjil7&id=289&men_tab=srchresults)
- RING, Diane (2006): "International Tax relations: Theory and Implications", en *N.Y.U Tax Law Review*: pp. 83-154. Disponible en <https://lawdigitalcommons.bc.edu/cgi/viewcontent.cgi?referer=https://www.google.com/&httpsredir=1&article=1450&context=lsfp>
- ROMERO SEGUEL, Alejandro (1999): "Nociones generales sobre la justicia arbitral", en *Revista Chilena de Derecho*, vol. 26, n.º 2, Sección de Estudios: pp. 405-430. Disponible en [https://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/rechilde26&div=26&g\\_sent=1&casa\\_token=&collection=journals&t=1559276395](https://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/rechilde26&div=26&g_sent=1&casa_token=&collection=journals&t=1559276395)
- SMITH, Erica (2002): "Vacated arbitral awards: Recognition and enforcement outside the country of origin", in *Boston University International Law Journal*: pp. 392.
- TILLINGHAST, David (2002): "Arbitration of Disputes Under Income Tax Treaties. A Panel Overview", in *American Society of International Law Proceedings*, vol. 97: pp. 107- 109. Disponible en [www.jstor.org/stable/pdf/25659839.pdf?casa\\_token=RJdF4aJDuj0AAAAA:wmlDEsXnawJTVXeddAvLkss21qkiiG9EwdF2uKYmue7jWQR9oIXVVE78pzoyo2OI07A1EX9A9D1AetXJDvHduwr3uiq4vbMWv5MCJWXfjiudF0P26pc](http://www.jstor.org/stable/pdf/25659839.pdf?casa_token=RJdF4aJDuj0AAAAA:wmlDEsXnawJTVXeddAvLkss21qkiiG9EwdF2uKYmue7jWQR9oIXVVE78pzoyo2OI07A1EX9A9D1AetXJDvHduwr3uiq4vbMWv5MCJWXfjiudF0P26pc)
- VIVANCO M., Ángela (2006): *Curso de derecho constitucional. Tomo II. Aspectos dogmáticos de la carta fundamental de 1980* (Santiago, Ediciones Universidad Católica de Chile), pp. 90-443.
- ZÜGER, Mario (2001): *Arbitration under Tax Treaties. Improving Legal Protection in International Tax Law*, tesis en cumplimiento de los requisitos para el grado de doctor en Derecho, presentada a la Universidad de Viena, Austria, Ciclo de Doctorado n.º 5, Consejo Académico, Oficina Internacional de Documentación Fiscal.
- ZÜGER, Mario (1998): "Mutual Agreement and Arbitration Procedure in a Multilateral Tax Treaty", in *Multilateral Tax Treaties: New Developments in International Tax Law*, Kluwer Law International, Series on International Taxation, n.º 18: pp. 153-186.

### Otros documentos

Boletín n.º 12043-05: Proyecto de ley que Moderniza la Legislación Tributaria. Cámara de Origen: Cámara de Diputados. *Mensaje Presidencial* n.º 107/366. Fecha de ingreso: 23 de agosto de 2018.

CONFERENCIA DE LAS NACIONES UNIDAS SOBRE COMERCIO Y DESARROLLO (2018): *Informe sobre las Inversiones en el Mundo. La Inversión y las Nuevas Políticas Industriales. Mensaje Clave y Panorama General*, octubre de 2018. Disponible en [unctad.org/es/PublicationsLibrary/wir2018\\_overview\\_es.pdf](https://unctad.org/es/PublicationsLibrary/wir2018_overview_es.pdf)

INTERNATIONAL MONETARY FUND Y ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (2018): *Update on Tax Certainty. IMF/OECD Report for the G20 Finance Ministers and Central Bank Governors*, July 2018. Disponible en [www.oecd.org/tax/tax-certainty-update-oecd-imf-report-g20-finance-ministers-july-2018.pdf](https://www.oecd.org/tax/tax-certainty-update-oecd-imf-report-g20-finance-ministers-july-2018.pdf)

ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (2006): *Proposals for Improving Mechanisms for the Resolution of Tax Treaty Disputes*, February 2006. Disponible en [www.oecd.org/ctp/dispute/proposals-for-improving-mechanisms-for-the-resolution-of-tax-treaty-disputes-2006.pdf](https://www.oecd.org/ctp/dispute/proposals-for-improving-mechanisms-for-the-resolution-of-tax-treaty-disputes-2006.pdf)

ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (2007): *Improving the Resolution of Tax Treaty Disputes (Report adopted by the Committee on Fiscal Affairs on 30 January 2007)*, February 2007. Disponible en [www.oecd.org/ctp/dispute/38055311.pdf](https://www.oecd.org/ctp/dispute/38055311.pdf)

ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (2008): *Model Tax Convention on Income and on Capital, Condensed version*, 17 July 2008. Disponible en [www.taxplanet.com/research/files/OECD-Model-2008.pdf](https://www.taxplanet.com/research/files/OECD-Model-2008.pdf)

ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (2011): *The Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Taxes Purposes*, 25-26 October 2011. Disponible en [www.oecd.org/tax/transparency/about-the-global-forum/meetings/48929580.pdf](https://www.oecd.org/tax/transparency/about-the-global-forum/meetings/48929580.pdf)

ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO (2017): *Model Tax Convention on Income and on Capital, Condensed version*, 21 November 2017. Disponible en [https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017\\_mtc\\_cond-2017-en#page3](https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/model-tax-convention-on-income-and-on-capital-condensed-version-2017_mtc_cond-2017-en#page3)

### Normas citadas

Constitución de la República de Chile, decreto n.º 100 del Ministerio de Secretaría General de la Presidencia, 22 de septiembre de 2005.

*Convención sobre el reconocimiento y la ejecución de las sentencias arbitrales extranjeras*. Estados Unidos de América. Nueva York, 1958.

Ley n.º 19971 sobre Arbitraje Comercial Internacional, 29 de septiembre de 2004.

Ley n.º 20322 fortalece y perfecciona la Jurisdicción Tributaria y Aduanera, 27 de enero de 2009.

*Jurisprudencia citada*

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL (2004): Rol 420-2004, 25 de agosto de 2004 (control de constitucionalidad).

