

¹ALGUNOS ASPECTOS DE LA REFORMA TRIBUTARIA

Con fecha 27 de Septiembre del presente año, se dictó la Ley N° 20.630, denominada de la "Reforma Tributaria". Dicha normativa vio la luz, después de una larga discusión, misma que dio para pensar que quedaría definitivamente entrampada en una serie de discusiones, muchas de ellas más ideológicas que técnicas. Pero en definitiva, el Gobierno y la oposición se pusieron de acuerdo, pensando en que los recursos que se obtengan, debieran, ser utilizados en el financiamiento de la Reforma Educacional.

En primer lugar, sigo pensando que ésta no es más que un conjunto de adecuaciones y modificaciones (unas más acertadas que otras) a la ley tributaria, pero en modo alguno estamos en presencia de una reforma al sistema tributario como tal, misma que debiera hacerse cargo de lo confuso y contradictorio de éste, velando por el cumplimiento de principios básicos, tales como: El de certeza jurídica, el de legalidad, el de igualdad, el de tributación de acuerdo a la capacidad contributiva, etc.

Como segundo aspecto, no debe olvidarse que de acuerdo a lo dispuesto en el inciso tercero del numeral vigésimo del artículo 19 de la Constitución Política de la República, en Chile rige el principio de la No Afectación, consistente en que los tributos no pueden tener un destino específico (como podría ser, la utilización de los mismos en la... Reforma Educacional), ellos ingresan a los fondos generales de la nación. Por lo tanto, nada asegura que este Ejecutivo, o el que venga en el futuro, efectivamente utilice dichos dineros en tan noble y necesaria finalidad, toda vez que ello resulta ser inconstitucional.

Teniendo presente las precisiones anteriores, analizaremos algunas de las normas que establece la ley en comento, evidentemente, en atención a la extensión y complejidad de la normativa en estudio, resulta imposible analizar todas las modificaciones y agregados que se efectúan a la ley tributaria, por lo que sólo nos detendremos en las que, a juicio del suscrito, pudieren tener más importancia o interés, ellas son las siguientes:

1.- A contar del año tributario 2013, se eleva de manera permanente la tasa al 20% para las empresas que tributan con Impuesto de Primera Categoría, esto es, afectará a las rentas devengadas durante el año comercial 2012. Para los casos de impuesto de Primera Categoría que se grava como único impuesto, la tasa del 20% se aplicará a contar desde el 1° de septiembre del año 2012.

2.- Tanto en la determinación del costo de los derechos sociales, como en el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en su enajenación, se aplican las normas que la ley establece para las acciones de las sociedades anónimas. Esto es, el costo de los derechos sociales será el costo de adquisición corregido por variación del índice de precios al consumidor. Se establece que el valor de aporte o adquisición deberá incrementarse o disminuirse, según el caso, por los aumentos o disminuciones de capital posteriores, efectuados por el enajenante.

¹ Publicado en La Semana Jurídica de octubre de 2012

En cuanto al tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de derechos sociales, se aplican las normas existentes en el artículo 17 N° 8 de la Ley de la Renta, para las acciones de las sociedades anónimas, esto es, si entre la adquisición y la enajenación transcurre menos de un año, se trata de una renta ordinaria (tributa con Impuesto de Primera Categoría e Impuesto Personal); si entre la fecha de adquisición transcurre más de un año, habrá que distinguir si el enajenante es habitual en la compra venta de derechos sociales o no lo es: Si lo es, el mayor valor tributa como renta ordinaria; si no lo es, tributará en Primer Categoría, como único impuesto. Sorprende que el legislador no haya definido, de una buena vez, y aprovechando que se estaba legislando al respecto, sobre las normas de habitualidad. De esta forma, como el legislador no reguló esta trascendental materia, seguirán aplicándose los criterios que al respecto ha fijado el Servicio de Impuestos Internos a través de la Circula N° 158, del año 1976.

Muchos han criticado ácidamente que se homologara el tratamiento tributario entre acciones y derechos sociales, sosteniendo que se trata de realidades distintas, por ejemplo, en cuanto a su cesibilidad: Fácilmente enajenables en el caso de las acciones y requiriendo de modificaciones estatutarias otorgadas por escritura pública en el caso de las acciones. Reconociendo que dicha diferencia es cierta, sin perjuicio que pudiéramos encontrar incluso otras al efecto, parte de la doctrina estima que la homologación igualmente se justifica, a fin de hacer más neutra la aplicación de la ley de la renta, y que, en definitiva, se vayan terminando las muchas diferencias existentes entre la normativa aplicable a las sociedades anónimas y sus accionistas, versus aquella propia de las sociedades de personas y sus socios. Dichas diferencias sólo hacen que la Ley de la Renta sea cada vez más crítica, lo que en último término perjudica a los contribuyentes.

3.- En términos muy generales, la modificación al artículo 21 de la Ley de la Renta, consiste en que se homologa el tratamiento tributario a las sociedades anónimas del resto de los tipos sociales. A contar desde el 1° de enero de 2013, se les aplicará un impuesto único del 35% cuando estos gastos no se puedan atribuir o identificar a un socio o accionista como retiro encubierto; si los gastos rechazados pueden atribuirse a un socio o accionista, quedarán afectos a impuesto Global Complementario o Impuesto Adicional, más una multa del 10%.

4.- A contar desde el 1° de enero de 2013, se reducen las tasas marginales de cada tramo del impuesto único de segunda categoría y del impuesto global complementario. El tramo de las rentas más altas (la parte que exceda de 150 unidades tributarias mensuales o 150 unidades tributarias anuales, según corresponda) se mantiene en un 40%.

5.- La norma anterior establecía la reliquidación anual del impuesto único de segunda categoría cuando un trabajador tenía más de un empleador. La modificación en estudio permite realizar esta reliquidación anual para trabajadores dependientes cuyas remuneraciones varían durante el año, lo que les permitirá bajar su tramo en la escala de tasas que para cada caso establece la Ley.

6.- Se permite imputar anualmente como crédito en contra del impuesto único de segunda categoría o impuesto global complementario, la cantidad de 4.4 unidades de fomento, por cada hijo. Este crédito se otorga en atención a los pagos a instituciones de enseñanza pre escolar, básica, diferencial y media, reconocidas por el Estado, por concepto de matrícula y colegiatura de sus hijos y, asimismo, por los pagos de cuotas de centros de padres, transporte escolar particular y todo otro gasto de similar naturaleza. La suma anual de las rentas totales del padre y de la madre, no podrá exceder de 792 uf, según su valor al término del ejercicio. La aplicación de esta norma se puede complicar si los padres se encuentran separados.

7.- Se amplía hasta un máximo de 36 meses, el plazo que puede otorgar el Servicio de Tesorerías para dar facilidades para el pago de impuestos adeudados, respecto de impuestos girados hasta el 30 de junio de 2012 y que se encuentren en cobranza administrativa o judicial.

8.- No puedo terminar estas ideas señalando que entre las diversas (muchas) iniciativas que pudieron haberse adoptado, me parece que para las Pymes podría haberse hecho algo más, especialmente a la luz del sistema de tributación que establece el artículo 14 quáter de la Ley de la Renta. Como sabemos, éste consiste en contribuyentes que tributen con renta efectiva según contabilidad completa, cumpliendo determinados requisitos, se encuentran exentos de tributar con Impuesto de Primera Categoría. De entre los requisitos que más nos interesan para estos efectos, está el de que sus ingresos totales del giro no superen, en cada año calendario a 28.000 unidades tributarias mensuales. Pues bien, esta cantidad no guarda relación con la exigencia que establece el estatuto de las Pymes, (Artículo 2º Ley N° 20.416) para tener la calidad de tal, esto es, ingresos hasta 56.000 unidades tributarias mensuales. Si la ley de la renta se hubiere adecuado con la citada norma, el 14 quáter podría ser utilizado por más contribuyentes, aliviándoles su tributación.