

CARACTERISTICAS GENERALES DE LA REFORMA TRIBUTARIA

En el Diario Oficial N° 25.767 de 14 de Febrero de 1964, se publicó la Ley N° 15.564, más conocida como la Ley de Reforma Tributaria.

En el Art. 5° de esta Ley, se sustituye a la Ley N° 8.419 y sus modificaciones posteriores, sobre impuestos a la renta por lo que en dicho precepto se establece.

A continuación se indicarán las principales innovaciones que esta Ley contempla en relación con las disposiciones de la Ley N° 8.419, que se deroga:

1) Con respecto a la estructura general de la nueva Ley, cabe señalar que:

1) No se modifica sustancialmente el sistema tributario establecido en la Ley N° 8.419, ya que se mantienen los impuestos cedulares de categoría, el impuesto global complementario y el impuesto adicional.

2) Se amplía el concepto de renta al incluir en su definición a los incrementos de patrimonio, mientras no exista enajenación de bienes no se produce incremento de patrimonio.

El Art. N° 17 indica ciertos ingresos que no constituyen renta, entre los que se encuentran: a) La distribución

de utilidades o de fondos acumuladas que las sociedades anónimas hagan a sus accionistas en forma de acciones total o parcialmente liberadas o mediante el aumento del valor nominal de las acciones, todo ello representativo de una capitalización equivalente; b) el sobreprecio obtenido por las sociedades anónimas en la colocación de acciones de su propia emisión; c) el mayor valor obtenido al transferir acciones, salvo que estas operaciones representen el resultado de negociaciones o actividades realizadas habitualmente; d) las sumas percibidas por concepto de gastos de representación; e) las devoluciones de capital social y los reajustes de éstos. Sin embargo, en ciertos casos estas devoluciones se encuentran afectas a impuesto global complementario o adicional.

3) Se crea el impuesto a las ganancias de capital que afecta, ordinariamente en carácter de único, al mayor valor percibido en las enajenaciones de: a) bienes raíces; b) pertenencias mineras; c) derechos o cuotas o acciones de una sociedad de personas (que comprende a todas las sociedades que no son anónimas); d) de derechos o cuotas en una comunidad; e) de bienes del activo inmovilizado; f) de derechos de agua; g) de derechos de propiedad intelectual o industrial (marcas, paten-

tes, fórmulas) cuando el enajenante es su autor; y g) del derecho de llaves; y en la indemnización por siniestro de bienes del activo inmovilizado.

El nuevo impuesto se aplicará a las ganancias que se perciban a contar del 14 de Febrero de 1964, fecha de publicación de la Ley.

El impuesto afectará incluso a las ganancias que se perciban con motivo de la enajenación de bienes que hubieren sido adquiridos antes de la publicación de la Ley, aún cuando en tal caso la tasa del impuesto es de un 8%, en contra de un 20% que regirá para las ganancias que se obtengan con motivo de la enajenación de bienes que hayan sido adquiridos con posterioridad a la fecha recién indicada.

El establecimiento de este impuesto a las ganancias de capital y la extensión del concepto de renta, hace desaparecer a la institución del aumento de capital, que contempla la Ley N° 8.419, aún cuando las diferencias en la enajenación de acciones mantienen el mismo tratamiento ordinario de exención.

II) **En lo que concierne a los impuestos de categoría**, las modificaciones de mayor interés serían:

1) Las cuatro primeras categorías se reagrupan en una sola.

La primera con una misma tasa de 20% general, tasa que es de 30% cuando las utilidades son obtenidas por sociedades anónimas constituidas en Chile.

La reagrupación de las categorías no modifica la aplicación del impuesto de cifra de negocios para las ren-

tas que de acuerdo a la Ley N° 8.419 se encontraban afectas a la 3ª Categoría salvo que dichas rentas sean de acuerdo a la nueva Ley de ingresos excluidos del gravamen a virtud del Art. 17 o constituyen ganancias de capital.

La tasa indicada, en lo que respecta a las actividades industriales, regirá para la declaración del año tributario 1964 (obtenidas en el calendario 1963, o en el comercial 62-63).

2º) Se elimina en general el sistema de presunción de renta que regía para las rentas de bienes raíces urbanos y ciertos bienes raíces agrícolas, a la vez que se afecta con impuesto a la 1.ª Categoría a estas rentas. El sistema de presunción se mantiene para ciertas propiedades habitadas por su dueño.

Sin embargo, este gravamen es sólo parcial ya que en contra del impuesto de renta que debería pagarse por estas rentas se concede un crédito al mismo (se resta) equivalente al monto de las contribuciones territorial pagadas.

Las normas respectivas y el impuesto a la renta de 1.ª Categoría para los bienes raíces regirá a contar desde el año tributario 1965 y afectará, por consiguiente, a las rentas obtenidas en el año anterior (calendario 1964 - comercial 1963/64).

3º) Se excluye de impuesto de categoría a los dividendos de sociedades anónimas chilenas o de sociedades anónimas extranjeras que desarrollan actividades en Chile.

Esta exclusión rige a contar del 1º de Enero de 1964, y afectará por consiguiente, ordinariamente, a los dividendos que se repartan a contar de

dicha fecha ,incluso los provenientes de utilidades obtenidas en 1963, y que no se hubieren acumulado como fondo.

4º) La participación que se paga a los gerentes y otros altos ejecutivos de una sociedad quedará afecta, a contar del 1º de Enero de 1964, al impuesto de 2.ª Categoría con una tasa de 3,5%.

5º) Se permite descontar de la renta bruta de un contribuyente de primera categoría con pérdidas de hasta 2 ejercicios anteriores.

Esta norma se aplicará a las rentas que se declaran en el mes de Marzo de 1964.

6º) El Presidente de la República debe dictar dentro del plazo de 180 días normas sobre amortizaciones aceleradas de maquinarias e instalaciones, conforme a los sistemas de balances decrecientes y otras normas generalmente aceptadas.

7º) Se limita el sueldo patronal a 1 sueldo vital anual por socio o empresario y con un máximo de 4 sueldos en el caso de sociedades o comunidades, pero la tasa aplicable al sueldo patronal baja a 3,5%, la limitación y tasa rigen para las rentas del año tributario 1964.

8º) Se suprime la diferencia de tasas que se aplicaba a las sociedades anónimas, según la forma en que se repartieran las utilidades. Se aplica al año tributario 1964.

9º) Se elimina la deducción del 7% del avalúo de los bienes raíces usados en la empresa y en substitución se da de crédito en contra del impuesto de renta la suma pagada por concepto de impuesto territorial de dichos bienes. La vigencia de la

nueva norma es dudosa aún cuando el espíritu de la Ley fue que se aplicara para el año tributario 1964. (Art. 95, Nº 1, en relación con el Nº 1 del Art. 20).

10º) Se hace obligatorio el sistema de revalorización del capital propio para todos los contribuyentes que llevan contabilidad; se aumenta a un 20% de la renta líquida el límite de deducción del ejercicio con cargo a pérdida; se establece el reajuste proporcional de los bienes del activo inmovilizado en relación al tiempo de permanencia, sucediendo lo mismo con los aumentos o disminuciones de capital ocurrido, en el ejercicio; los saldos de precios que correspondan a bienes del activo inmovilizado adquiridas en moneda extranjera se reajustarán al tipo de cambio que rija a la fecha del balance, no debiendo imputarse el reajuste al monto de la revalorización del capital propio; no se podrá repartir ni invertirse en objetos ajenos a la explotación el cargo a pérdida.

Las disposiciones anteriores, con excepción de la relativa al reparto del fondo de cargo a pérdida, se aplicarán en el año tributario 1964. El fondo indicado podrá ser, en cambio, repartido a nuestro juicio, sin que le afecte impuesto alguno.

11º) La 1.ª Categoría queda como supletoria en caso que la renta no se encuentre afecta expresamente a la 2.ª, o exenta de ella.

12º) Se refunden en una sólo categoría, con el nombre de segunda, las antiguas 5.ª y 6.ª.

13º) Se baja el impuesto de categoría a los profesionales y demás contribuyentes que desarrollen ocupacio-

nes lucrativas, a la vez que se termina con el sistema de rentas presuntas. La tasa del impuesto de estos contribuyentes queda en 7%, y la retención que deben efectuar las empresas, a contar del 1.º de Enero será del 3%, 5% del honorario o remuneración.

14º) Las participaciones y asignaciones que se paguen a directores o consejeros de sociedades anónimas quedan afectos en la 2.ª categoría con tasa de 20%, que grava incluso a las dietas por asistencia a sesiones. Este gravamen sólo se aplica a las remuneraciones y asignaciones que obtenga el Director en su calidad de tal.

III) **Tratándose del impuesto global complementario**, hay que destacar las siguientes modificaciones:

1º) Aumento de las tasas, que rige para el año tributario 1964.

2º) Se elimina de este impuesto a las rentas de las personas jurídicas que no distribuyen rentas entre personas naturales.

3º) Se suprimen las normas que permitían no considerar para el global complementario las rentas de las empresas individuales o sociedades de personas que se capitalizarán (5 incisos finales, del artículo 48). Esta norma rige para el año tributario 1964, y afectará por consiguiente a las rentas capitalizadas en 1963, o 1962/63.

4º) Se grava con el impuesto la mayor parte de las sumas que se perciban de las sociedades anónimas, con excepción de las acciones liberadas provenientes de capitalización, del aumento del valor nominal de las acciones, de las devoluciones de capital y reajustes y de las ganancias de capi-

tal, en estos dos últimos casos sólo cuando se efectúen antes de la liquidación de la sociedad. Sin embargo, los fondos acumulados a la fecha de dictación de la ley mantienen el tratamiento que tenían al formarse, existiendo buenos antecedentes para estimar que igual cosa debe ocurrir con los repartos efectuados en el transcurso del año 1963.

5º) Las rentas exentas de impuesto de categoría deben computarse para los efectos del global complementario, y en ciertos casos se concede un crédito en contra del impuesto equivalente a la suma que resulta de aplicar la tasa media a todas las utilidades **sobre** las rentas exentas. Lo mismo sucede con las exenciones al impuesto global complementario que no estén acordadas en virtud de contratos suscritos con autoridad competente. Esta disposición afectará a la declaración en el año tributario 1964.

6º) Se reemplaza el sistema de reducción de la renta bruta por concepto de cargas de familia, gastos médicos y otros, por un sistema de créditos en contra del impuesto global complementario. Rige para el año tributario 1964.

IV) **Respecto al impuesto adicional**,

1) Aplicación de este impuesto a la generalidad de las sumas que perciban de sociedades anónimas las personas que carezcan de domicilio o residencia en el país, sin consideración al porcentaje de capital. Rige a contar del 1º de Enero de 1964.

2) Se grava con este impuesto a las rentas percibidas o devengadas de fuente chilena por personas naturales que no tienen domicilio o residencia o personas jurídicas sin domicilio, dejando sin efecto las antiguas normas

sobre capitalización de utilidades y los porcentajes de capital para que se aplicara este impuesto. Rige a contar del 1º de Enero de 1964.

3) El impuesto denominado "a las remesas", letra j) del Art. 8º de la Ley 8.419 se incluye en las normas del impuesto adicional en carácter de único respecto a las personas o empresas que no tienen domicilio ni residencia en el país. Rige la disposición a contar del 1.º de Enero de 1964.

4) Se grava con este mismo impuesto a ciertas remuneraciones por servicios prestados fuera del país, incluyendo las comisiones. Se eximen del impuesto las sumas pagadas por concepto de fletes, pasaje, muestras y análisis de los productos, seguros, y por someter productos chilenos a fundición, refinación u otros procesos especiales. Rige a contar del 1º de Enero de 1964.

5) Los intereses pagados abonados en cuenta al extranjero quedan afectos al impuesto adicional, eximiéndose a los que se abonan a instituciones bancarias internacionales o extranjeras y otras instituciones. La misma exención favorece a los debentures o pagarés emitidos en moneda extranjera por empresas constituidas en Chile y los intereses provenientes de los saldos de precios correspondientes a bienes internados con coberturas diferidas.

Además, se mantiene la facultad de cerrar el balance en la fecha que se desee. Los balances que terminen en Noviembre y Diciembre, se presentan en Marzo; los que se cierran en Enero, deberán presentarse en el mes de Abril, y los que se cierran entre los meses de Febrero y Octubre, ambos inclusive, deberán presentarse dentro de los 90 días siguientes a la fecha del balance. En los dos últimos casos, la primera cuota se paga al presentarse el balance y la segunda y tercera en los dos trimestres siguientes.