

Informe Financiero
PROYECTO QUE PERFECCIONA LA LEGISLACIÓN TRIBUTARIA A FIN
DE FINANCIAR LA REFORMA EDUCACIONAL

Mensaje N°182-360

I. Antecedentes.

El Proyecto de Ley que se presenta busca incrementar la recaudación tributaria anual en un monto que fluctúa entre 700 y 1.000 millones de dólares, recursos que contribuirán al financiamiento de un conjunto de reformas educacionales. Para ello se ha decidido incrementar el impuesto de primera categoría e introducir perfeccionamientos al sistema tributario en general, que permiten una recaudación superior a los 1.500 millones de dólares anuales a partir del año 2013. Por otra parte, se introducen rebajas de naturaleza tributaria que beneficiarán a las personas y empresas pequeñas y medianas, que incrementan la productividad y competitividad del país y contribuirán también a fortalecer la generación de empleos y el crecimiento económico.

1) Impuesto a la Renta de las Empresas

En el caso de las empresas, en primer término, se eleva de manera permanente la tasa de impuesto de primera categoría a 20% a contar del año tributario 2013. Para estos efectos, el pago provisional mensual se ajusta desde el primer día del mes siguiente al de la publicación de la ley.

Asimismo, se introducen modificaciones en el tratamiento tributario. Un primer grupo de medidas busca homologar el tratamiento de las sociedades de responsabilidad limitada al de las sociedades anónimas. Entre estas medidas se encuentran:

a) Gastos rechazados de las sociedades de personas

Se homologará el tratamiento actualmente vigente en las sociedades anónimas al resto de las empresas. Esto es, en todo tipo de empresas, los gastos referidos en el artículo 21 de la Ley de Impuesto a la Renta se restan de la renta imponible, y:

a) se les aplicará un impuesto único de 35% cuando éstos no puedan ser atribuibles a un socio como retiro encubierto.

b) si estos gastos pueden atribuirse a un socio o accionista, quedan afectos al impuesto Global Complementario o Adicional según corresponda, más una multa de 10% por el valor de dicho gasto. La medida rige desde enero de 2013.

b) Homologación en la determinación del costo de los derechos sociales y acciones y en el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación

El proyecto propone que tanto el costo de los derechos sociales como el de las acciones de sociedades anónimas se determinen de la misma forma. En concreto, plantea que el costo de enajenación de derechos y acciones sea el que actualmente se aplica a estas últimas, esto es, el costo de adquisición corregido. Asimismo, se propone homologar el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación de los derechos sociales, con el de las acciones, adoptando el régimen que aplica a estas últimas.

Adicionalmente, se plantean otras modificaciones que perfeccionan el sistema tributario y lo acercan a estándares de la OCDE. Entre estas medidas se encuentran:

a) Precios de Transferencia

Se incorporan normas de Acuerdos Anticipados de Precios (APAs) que permiten fijar con el Servicio de Impuestos Internos los precios de transferencia entre empresas relacionadas de forma anticipada e introduce la obligación para los contribuyentes de presentar una Declaración Jurada de Precios de Transferencia.

b) Amortización y reconocimiento como ingreso de las diferencias entre el valor de las acciones o derechos sociales y su patrimonio tributario

En caso de una fusión propia o impropia, es decir, que una empresa absorbe la propiedad de otra, la diferencia entre el valor de adquisición de los derechos sociales o acciones y el capital propio de la sociedad absorbida, deberá en primer término ser distribuida proporcionalmente entre los activos no monetarios, aumentando el valor de éstos hasta su valor de mercado. En caso de existir diferencia, ésta se considerará gasto diferido, pudiendo deducirse en partes iguales en diez ejercicios consecutivos en lugar de seis. También se regula el reconocimiento como ingreso en el caso inverso, esto es, cuando el valor pagado por las acciones o derechos sociales es inferior al patrimonio tributario de la sociedad absorbida.

c) Pagos provisionales por utilidades absorbidas

La deducción de pérdidas del ejercicio o de ejercicios anteriores puede generar la absorción total o parcial de utilidades retenidas, caso en el que el impuesto de primera categoría pagado sobre dichas utilidades se considera pago provisional y puede ser objeto de devolución, a petición del

contribuyente. Se establece que no procede la devolución de los pagos provisionales por utilidades absorbidas cuando dicho impuesto haya ingresado al FUT sin haber sido enterado de manera efectiva en las arcas fiscales, por haber sido cubierto por un crédito por impuestos pagados en el exterior (CIPE), ya sea que este crédito haya sido generado por el mismo contribuyente o lo haya recibido desde alguna empresa relacionada.

Los contribuyentes residentes en Chile que declaren rentas provenientes del exterior, ya sea por concepto de dividendos o retiros de utilidades, y que hayan pagado impuestos por esas rentas en el extranjero, pueden utilizar el monto pagado como crédito de primera categoría. Si el crédito supera al total del impuesto a pagar, se genera un remanente que solo podrá ser imputado a ejercicios posteriores.

d) Impuesto a los servicios prestados en Chile por chilenos residentes en el extranjero

Se deroga el artículo 61, con lo que las rentas percibidas por chilenos no residentes ni domiciliados en Chile dejarían de estar gravadas con el 35% y quedarían sujetas a las mismas normas vigentes para no residentes, eliminando una asimetría con los extranjeros que tributan con una tasa correspondiente a cada categoría.

e) Renta Presunta

Se modifican las reglas aplicables a la renta presunta de las actividades agrícola, transporte de pasajeros y transporte de carga, estableciendo que el límite de ventas incorpora proporcionalmente las ventas provenientes de las participaciones del contribuyente sobre las ventas de sus empresas relacionadas.

f) No aplicar la exención de IVA respecto de ingresos afectos a impuesto adicional

La norma faculta a que en caso que por algún motivo los ingresos no hayan sido gravados con el impuesto adicional (ejemplo por convenio de doble tributación), se pueda cobrar IVA.

2) Impuesto a la Renta de las Personas

a) Rebaja de los tramos del impuesto único de segunda categoría e impuesto global complementario

Se rebajan las tasas marginales de cada tramo del impuesto global complementario y del impuesto único de segunda categoría. Además, se establece un nuevo tramo para rentas iguales o mayores a 260 UTM o UTA, respectivamente, con una tasa marginal de 40%, tal como lo indica el cuadro 1. Estas medidas se implementarán a partir del 1 de enero de 2013.

Cuadro 1: Nuevas tasas marginales del Impuesto de Segunda Categoría y Global Complementario

Tramo	Ingreso Imponible (UTA ¹)	Actual	Nueva
1	hasta 13,5	0%	0%
2	13,5 a 30	5%	4,25%
3	30 a 50	10%	8,75%
4	50 a 70	15%	13,5%
5	70 a 90	25%	22,5%
6	90 a 120	32%	28,8%
7	120 a 150	37%	33,3%
8	150 a 260	40%	36%
9	260 y más	40%	40%

¹ UTM en el caso del impuesto único de segunda categoría

En segundo lugar, se permitirá la reliquidación del impuesto único de segunda categoría a partir de la operación renta correspondiente a abril de 2013, lo que permitirá que los contribuyentes que por ejemplo pierdan su empleo en el año, puedan reliquidar sus impuestos mensuales y bajar su tramo de renta. En la actualidad, solo pueden efectuar esa reliquidación los trabajadores que tienen más de un empleador o más de una renta.

b) Crédito por gasto en educación escolar y preescolar de los hijos.

Se incorpora un crédito tributario por concepto de gasto en educación escolar y pre escolar para las familias con hijos que asisten a establecimientos educacionales particulares y particulares subvencionados, cuyo ingreso imponible mensual por hogar sea inferior a UF 66. Ellas tendrán derecho a un crédito sobre el impuesto global complementario que corresponderá al 50% del gasto en educación, con un tope en el gasto en educación de \$200.000 anual por hijo. Para estos efectos se entenderá que los ingresos del hogar corresponden a la suma de los ingresos de la madre y el padre de los estudiantes, y quien tenga considerados a los hijos como carga familiar para efectos legales, podrá declarar el gasto en educación. Este crédito estará disponible en la operación renta correspondiente a abril 2013, donde se podrán imputar los gastos en educación incurridos en 2012 desde el primer día del mes siguiente al de la publicación de la presente ley.

3) Modificaciones Pro Crecimiento y Competitividad

Se reduce la tasa máxima del Impuesto de Timbres y Estampillas de 0,6% anual a 0,4% anual, desde el año 2013 en adelante.

Por otra parte, quedarán exentos del impuesto adicional de 15% (Ley de

Impuestos a la Renta) los software de tipo estándar, es decir, aquéllos cuyos derechos se transfieren para el uso de quien lo adquiere y no para la explotación comercial o de otro tipo. Este cambio también opera a partir del primer día del mes siguiente de aprobada la presente ley.

4) Otros cambios tributarios

Se elimina la sobretasa de 15% a la primera venta o importación de vehículos casas rodantes autopropulsadas. Esta medida tendrá efectos en recaudación a partir del año 2013.

II. Efecto del Proyecto sobre el Presupuesto Fiscal.

1) Impuesto a la Renta de las Empresas

El aumento permanente del impuesto de primera categoría a 20% genera en el año 2013 mayor cantidad de recursos que en estado de régimen, como consecuencia de la aplicación de la nueva tasa de 20% en los pagos provisionales mensuales en solo algunos meses del año 2012 (desde el primer mes de vigencia de la ley en 2012). Esto se traducirá en mayores pagos en abril de 2013 por la parte del impuesto no cubierta con PPM, considerando que éstos han sido efectuados para un impuesto con tasa de 18,5% en al menos tres cuartas partes del año.

Entre las medidas que buscan homologar el tratamiento de las sociedades de personas y las sociedades anónimas se estimaron:

a) Gastos rechazados de las sociedades de personas

La medida se estima en base a las declaraciones realizadas el año 2011, aplicando la tasa del impuesto único de 35% a una proporción de gastos rechazados que se estiman no serían atribuibles a socios como retiros encubiertos, mientras que al resto se aplica una sobretasa de 10% que se suma a los impuestos global complementario y/o adicional pagados por este concepto. Finalmente, se simula un cambio de comportamiento de los contribuyentes al reducir la cifra total en un 25%. Esta medida tendrá efectos en recaudación a partir del año tributario 2014.

b) Homologación en la determinación del costo de los derechos sociales y acciones y en el tratamiento tributario del mayor valor obtenido en la enajenación

Las cifras fueron estimadas a partir de antecedentes del Servicio de Impuestos Internos en base a las declaraciones de renta del año 2011. Para estimar el impacto en recaudación de esta medida se consideró el universo de

contribuyentes que actualmente aplican el valor libro como el costo de la operación (en lugar del costo de adquisición reajustado) y se asumió que una fracción menor de ellos vendía sus derechos sociales en un año, reinvertiendo parte de las utilidades generadas por el negocio. Esta medida entra en vigencia al siguiente mes de aprobada la ley, y tiene efectos en recaudación a partir de la operación renta 2013.

Entre las modificaciones que perfeccionan el sistema tributario se incluyen:

a) Precios de Transferencia

Para el cálculo de los efectos de la nueva normativa en la determinación de los precios de transferencia, se consideró la experiencia de países latinoamericanos con mayor madurez en la fiscalización de estas transacciones, tales como Argentina, México y Venezuela. Se supone que la recaudación por este concepto aumenta gradualmente hasta llegar a niveles propios de su estado maduro o en régimen desde 2015. Parte del aumento de recaudación se captará a partir del mes subsiguiente al de la fecha de publicación de la ley.

b) Amortización y reconocimiento como ingreso de las diferencias entre el valor de las acciones o derechos de una empresa y su patrimonio tributario

En base a antecedentes del Servicio de Impuestos Internos se consideró el número de operaciones asumidas como fusiones impropias en la operación renta 2011, a las que se les reestimó la tributación ampliando el plazo de amortización a diez años. Esta medida entra en vigencia al siguiente mes de aprobada la ley, y tiene efectos en recaudación desde la operación renta 2013.

c) Pagos provisionales por utilidades absorbidas

La estimación realizada de los pagos provisionales por utilidades absorbidas (PPUA) que se dejarían de hacer si se originaron en créditos por impuestos pagados en el exterior consta de varios pasos, que se describen a continuación. Primero, se obtiene el monto total acumulado desde el año 2007 a 2011 del total de créditos por impuestos pagados en el extranjero que se pudieron imputar al FUT. A continuación, se obtienen los créditos tributarios por impuestos pagados en el exterior que se encuentran a disposición de los socios de hasta un tercer grado de relación con las empresas que generaron este tipo de crédito tributario y que registran PPUA. Para los últimos se determina el total de PPUA solicitados desde 2007. Por último, se suma el menor valor entre el PPUA y el crédito tributario y ese monto se multiplica por la proporción de PPUA solicitados en el año tributario 2011.

Por otro lado, para el cálculo de esta medida también se resta el crédito por impuesto pagado en el extranjero, estimado con información para el año tributario 2011 sobre el total de créditos no utilizados por los contribuyentes domiciliados o residentes en Chile, proveniente de rentas del exterior por concepto de dividendos o retiros de utilidades.

Estas medidas tendrán efectos en recaudación a partir del año tributario

2013.

d) Impuesto por los servicios prestados en Chile de chilenos residentes en el extranjero

Se calculó la diferencia generada por concepto de recaudación que se tendría en el evento que las rentas percibidas por chilenos no residentes en Chile dejaran de estar gravadas con el 35% y quedaran sujetas a las normas vigentes para no residentes. Para estos efectos se utilizó una tasa ponderada resultante en el mismo ejercicio tributario. Esta medida tendrá efectos en recaudación a partir del año tributario 2014.

e) Renta Presunta

Se estimó el incremento en la recaudación por concepto del cambio de régimen de renta presunta a régimen general a partir de la información de los formularios de declaración correspondientes, los que son presentados por contribuyentes que tienen actividad económica de transporte terrestre de pasajeros. Esta medida tendrá efectos en recaudación a partir del año tributario 2014.

f) No aplicar la exención de IVA respecto de ingresos afectos a impuesto adicional

Se usó fuente de información referencial asociada a la declaración jurada de Impuesto Adicional. De ésta, se consideró como recaudación potencial aquella proveniente de beneficios empresariales y otras rentas individualizadas en el mismo. Conforme a antecedentes del Servicio de Impuestos Internos de este potencial el 10% puede ser considerado una estimación de la recaudación de IVA a que alude la norma propuesta. Esta medida entrará en vigencia a partir del siguiente mes de promulgada la ley.

2) Impuesto a la Renta de las Personas

En el caso del impuesto a la renta de las personas, utilizando la información de las declaraciones 2011 y las nuevas tasas marginales que propone el proyecto de ley, se estimó la nueva recaudación en cada tramo. Asimismo, para el nuevo tramo, se consideró el número de contribuyentes, la renta y el impuesto pagado de quienes estaban por sobre las 260 UTA de renta anual, y se simuló el monto del impuesto a pagar con una tasa marginal de 40% bajo el nuevo esquema de tasas propuesto. Los efectos en recaudación de esta modificación se observarán a partir de 2013, en el caso del impuesto Único de Segunda Categoría, y en la operación renta de 2014 para el impuesto Global Complementario.

Para estimar el impacto de la reliquidación del impuesto único de segunda categoría, se utilizó la información de las declaraciones juradas de los años

2010 y 2011, recalculando cuál habría sido la tributación por contribuyente con esta modificación. Se usaron las tasas actuales para la estimación de la menor recaudación de la operación renta del año 2013 y las tasas que propone esta ley para el cálculo de la menor recaudación desde el año tributario 2014 en adelante.

Para estimar el costo del crédito tributario por concepto de gasto en educación se utilizó como base la operación renta del año 2011 y datos de la encuesta Casen 2009. Se consideraron los contribuyentes del segundo tramo y parte del tercer tramo que cumplen con el tope de ingreso máximo por hogar que establece la propuesta. Respecto de ellos, se recopiló la información de la encuesta relativa a número de hijos en edad pre escolar y escolar que asisten a colegios particulares subvencionados y particulares pagados y se impuso la restricción del tope de \$200.000 anuales por hijo para el gasto en educación considerado para el cálculo del crédito tributario.

3) Modificaciones Pro Crecimiento y Competitividad

La reducción gradual de la tasa máxima del Impuesto de Timbres y Estampillas significará una menor recaudación proporcional a la menor tasa de impuesto a partir del año 2013.

Para el cálculo de la estimación de la menor recaudación por concepto de la reducción del impuesto al software, se consideró la información sobre recaudación efectiva a la tasa de 15%. El impacto en recaudación de esta medida se estima a partir del mes siguiente al de la entrada en vigencia de la ley.

Por último, cabe destacar que el presente proyecto considera la entrega de un bono a los taxistas y colectiveros por un total de dos UTM en el mes de septiembre de 2012 y otras dos UTM en el mes de marzo de 2013. En el caso de los furgones escolares los bonos alcanzarán la suma de una UTM en las mismas fechas señaladas.

A continuación, el Cuadro 2 registra los impactos en recaudación derivados de cada medida desde 2012 hasta 2017. Desde 2014 se espera una situación de régimen para la totalidad de estas medidas.

**Cuadro 2: Impacto en Recaudación de la Reforma Tributaria
(millones de US\$ de 2012)**

Cifras en millones de dólares de 2012	2012	2013	2014	2015	2016	2017
I. Aumento de recaudación						
A. Perfeccionamientos al Sistema Tributario	6	130	439	485	510	535
Modificación del art. 21 LIR (gastos rechazados)	0	0	225	236	248	260
Precios de transferencia	5	40	68	95	100	105
Amortización tributaria de Goodwill	0	4	12	12	13	14
Limitar PPUA		72	76	80	84	88
Modificación Renta Presunta	0	0	19	20	21	22
Mayor valor de la Enajenación de Derechos Sociales	0	12	38	40	42	44
Eliminar Exención de IVA Servicios extranjeros	1	2	2	2	2	2
B. Aumento del Impuesto de primera categoría	193	1.796	1.151	1.232	1.293	1.358
Total aumento de recaudación	198	1.926	1.590	1.717	1.803	1.893
II. Disminución de recaudación						
Timbres y estampillas	0	195	206	216	226	238
Disminución impuesto personas		379	497	522	548	576
Crédito tributario educación		33	105	110	116	122
Reliquidación segunda categoría		60	40	42	44	46
Disminución impuesto software	10	29	30	32	33	35
Eliminación discriminación chilenos en el extranjero	0,0	0,0	0,3	0,3	0,3	0,4
Eliminación impuestos casas rodantes	0,0	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Total disminución de recaudación	10	696	878	922	968	1.017
Aumento de recaudación	198	1.926	1.590	1.717	1.803	1.893
Disminución de recaudación	10	696	878	922	968	1.017
Efecto neto en recaudación	189	1.230	712	795	835	877
Aumento de gasto						
Bono taxis, colectivos y transporte escolar	18	18	0	0	0	0
Efecto Global	171	1.212	712	795	835	877


Rosanna Costa
Rosanna Costa Costa
Directora de Presupuestos

Visación Subdirección de Presupuestos:

Visación Subdirección de Racionalización y Función Pública:

Visación Jefe División Finanzas Públicas:

