



Una Operación Renta Complicada

RESUMEN

Las reformas tributarias de 2014 y 2016 tuvieron loables objetivos, pero su aplicación ha generado complicaciones innecesarias para el ejercicio profesional.

La introducción de dos regímenes de tributación, el registro de rentas afectas a impuestos (RAI), corrección monetaria de los aportes iniciales de las empresas, dos tasas impositivas; son los elementos que han contribuido a este embrollo que deslustra el trabajo de los contadores que destinan horas en confeccionar el gran número de declaraciones juradas impuestas. La necesidad de información requerida por la autoridad puede ser satisfecha con el envío de una ficha estadística que permita que el Servicio de Impuestos Internos (SII) realice los análisis que considere oportuno.



*Escribe Germán R. Pinto Perry
Contador Público y Auditor,
Universidad de Santiago
Magíster en Planificación y Gestión
Tributaria, Universidad de Santiago
Doctor en Ciencias de la
Administración, Universidad de
Santiago*

INTRODUCCIÓN

Este año entran en vigencia las reformas tributarias contenidas en las leyes 20.780 de 2014 y 20.899 de 2016 (en adelante me referiré a estas normas como “las reformas tributarias”) que tuvieron el encomiable objetivo de proveer al Fisco de los recursos monetarios suficientes para cumplir con la tan anhelada agenda social que nuestro país demanda. Sin duda que nadie puede estar en contra de esas metas, lo que no es excusa para reparar en las herramientas utilizadas para lograr esas aspiraciones.

Las reformas tributarias no permitirán el incremento en la recaudación fiscal que se espera para financiar los programas sociales, como la gratuidad en la educación, pese a que desde la autoridad y sectores políticos han aplaudido el incremento en los ingresos fiscales del año 2017.

Este hecho no contradice mi apre-

hensión en la materia, pues ese incremento no se genera por la entrada en vigencia de los regímenes de tributación comprendidos en las letra A y B del artículo 14 de la Ley sobre Impuesto a la Renta (LIR), si no que se logró por normas de aplicación “transitorias” como la tributación de rentas en el extranjero que no fueron declaradas en Chile y el Impuesto Sustitutivo al FUT, que anticipa la tributación de los retiros futuros que serían imputados a tales utilidades acumuladas.

REFORMAS CON PROBLEMAS

El grave problema de las reformas tributarias está en su complejidad, especialmente en la filosofía que suscita la creación del sistema de renta atribuida y el sistema parcialmente integrado, pues cambia la mecánica que se ha aplicado a todos los contribuyentes del Impuesto a la Renta de Primera Categoría que declaran

su renta efectiva según contabilidad completa, criterio que nació en el año 1984 con la vigencia de la Ley 18.293 que implantó el sistema de integración del impuesto de categoría con los personales (Impuesto Global Complementario e Impuesto Adicional). Esa reforma tenía solo 5 artículos, en cambio, las últimas reformas tributarias fueron proyectos de ley que tenían 180 hojas y las circulares que emitió el SII, tuvieron volúmenes increíbles para cada artículo que interpretaban.

Para qué hablar del revuelo político que generó la iniciativa legal, la cual derivó en la denominada “cocina” del Senador Andrés Zaldívar y en la dictación de la ley 20.899 de 2016 que “expresamente” reconocía que la ley inicial -la 20.780 de 2014- era complicada y era menester “simplificar”. Tanto ha sido la evidencia de esta necesidad que el mismo Servicio ha hecho

mención expresa a que el mensaje del proyecto de ley de la última reforma tributaria, se refería a la complejidad de la ley 20.780, tal como lo ha señalado expresamente en el Oficio 471 del 5 de marzo de 2018.

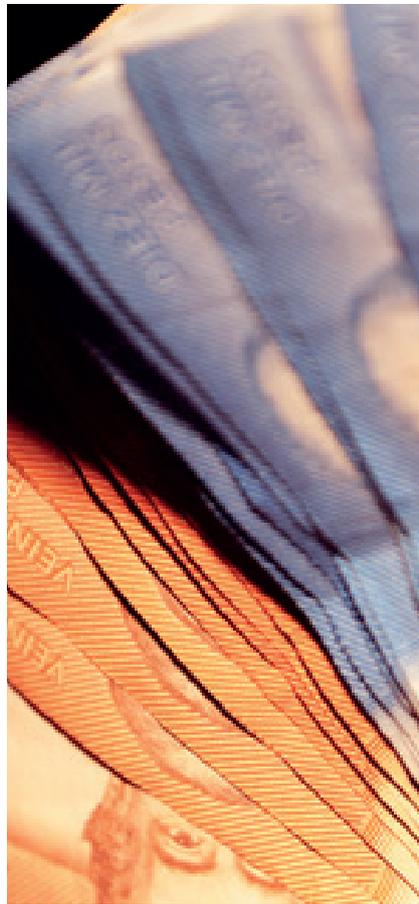
Fue en esas instancias informales (debate político) que se reconoció la necesidad de rescatar y valorar la capitalización de utilidades en las empresas, no haciendo tributar a los dueños por las utilidades no retiradas de ellas, pues la iniciativa primitiva de reforma tributaria gravaba la ganancia sin importar si ésta había sido retirada de las compañías, es decir, se atribuía inmediatamente.

Sin duda que el nacimiento de la letra B del artículo 14 de la LIR, truncó el espíritu recaudador que tenía inicialmente la reforma, dando nacimiento a un régimen paralelo al cual se castigó innecesariamente, aplicando una mayor tasa (27% en vez del 25% general) y no permitiendo imputar como crédito, el 100% del Impuesto a la Renta de Primera Categoría que pagaban las empresas, contra los impuestos personales de los dueños.

Pese al escenario adverso, la reforma nació jurídicamente y se tenía que aplicar comenzando el verdadero calvario para los funcionarios de la sección de normativa del SII, quienes debieron operacionalizar los principios contenidos en las leyes 20.780 y 20.899 que -como ya se comentó- existieron muchas "manos" que participaron en su gestación. Máxime de todo lo anterior, que quienes la habían ideado, ya no estaban en el gobierno, pues hubo cambio de Ministro de Hacienda y de Director Nacional del SII.

NORMAS DE APLICACIÓN COMPLICADAS

Es así como comenzaron a nacer intrincadas circulares y posteriormente, oficios que trataban de dar explicaciones a situaciones que surgían del



“Pese al escenario adverso, la reforma nació jurídicamente y se tenía que aplicar comenzando el verdadero calvario para los funcionarios de la sección de normativa del SII”



“detalle” y “operatoria” de los contribuyentes que debían aterrizar las disposiciones legales.

Una de las complicaciones operativas que se han visto, corresponde a la confección de las declaraciones juradas (DDJJ), que deben presentar los contribuyentes antes de realizar su declaración de impuestos anuales en abril de cada año. En esta oportunidad, el Servicio adelantó fechas tradicionales para informar los retiros y dividendos efectivos realizados como también las rentas atribuidas.

La primera batería de declaraciones juradas estaba para fines de febrero, pero gracias a la presión que ha ejercido el Colegio de Contadores de Chile A.G. (única agrupación gremial que ha manifestado su opinión en estas materias), se postergaron algunas declaraciones. Sin embargo, algunas otras quedaron en una fecha muy incómoda.

Quienes optaron por la letra B del artículo 14 de la LIR o quienes estu-

vieron obligados a elegir esta disposición, debieron presentar la DDJJ 1941 el 7 de marzo, informando los retiros o dividendos efectivos que se realizaron durante el año 2017, hecho que pudiera ser de fácil registro, pero que se convertía en una verdadera odisea al calcular el crédito a que tenían derecho. En efecto, estos contribuyentes deben señalar si los retiros efectivos fueron imputados al registro Rentas Afectas a Impuestos (RAI), el cual se determina con la diferencia de los capitales propios. En este primer ejercicio, se hace una comparación entre el saldo del Fondo de Utilidades Tributables (FUT), al 31 de diciembre

de 2016 y la diferencia del Capital Propio Tributario menos las utilidades no afectas y el capital aportado. Este simple cálculo requiere, imperiosamente contar con el monto del capital propio tributario al final del ejercicio, es decir, tener el balance al 31 de diciembre de 2017 cerrado para fines de febrero. Cualquier lector lego en la materia podría pensar que es suficiente dos meses para terminar un balance, hecho evidente y de sana conclusión, pero totalmente alejado de la realidad. Si bien es lógico que la contabilidad se lleve en forma periódica, es entendible que existen muchas transacciones que requieren procesos y análisis particulares como la depreciación, correcciones monetarias (aplicada solo para efectos tributarios) y para qué decir de la conciliación de los saldos contables según las normas internacionales de contabilidad que están vigentes en nuestro país y las normas tributarias. Por otro lado, en los meses de enero y febrero se deben presentar los formularios 29 que, pese a que hoy existe una propuesta, hay que verificar las imputaciones que el Servicio ha considerado en su propuesta, amén del hecho de algunos problemas operativos de esta propuesta que se ofrece.

Para qué decir del proceso mensual de remuneraciones y de pago de imposiciones que ocupan el tiempo de los contadores y los obligan a postergar el cierre del balance anual. Añadido a lo anterior, del problema que tienen los contadores que realizan servicios externos, pues todo lo que he señalado se multiplica por el número de clientes que tengan. De esta forma, dos meses resulta poco para satisfacer las demandas de información y hace laborioso el cierre del ejercicio anual en febrero.

Sobre esto mismo, existe un detalle que es complicado de explicar, pero que genera muchos problemas en



“ Informalmente han señalado que todo esto es para aplicar las normas exigidas por la OCDE a las administraciones tributarias, respuesta que he considerado cándida, pues no creo que la norma internacional sea generar complicaciones a los contribuyentes”

esta nueva forma de determinar los resultados tributarios: la corrección monetaria de los aportes iniciales de los dueños a sus empresas.

RAI: GRAN ACTOR DE LA COMPLEJIDAD

Las Rentas Afectas a Impuestos (RAI) surgen de comparar el Capital Propio Tributario al final del ejercicio menos los aportes iniciales de capital que hicieran los dueños cuando se fundó la compañía y los eventuales y posteriores aportes de capitales que se hayan realizado. Todas estas imputaciones deben ser reajustadas por la variación del IPC según los puntos de este índice. Ahora bien, los aportes

que los dueños de las empresas han realizado están claramente contabilizados en la cuenta “capital pagado”, la cual se revaloriza según normas tributarias año tras año, dejando la huella de esta actualización en la cuenta Reserva Revalorización Capital Propio. De ser así las cosas, no es difícil colegir que al restar del Capital Propio Tributario al final del ejercicio, el aporte inicial sería igual que restar la cuenta Capital Pagado junto con su equivalente en la cuenta Reserva Revalorización Capital Propio. Pero no, no es igual porque esta última cuenta se obtiene de la aplicación de la variación del IPC en forma anual, aplicando la variación según cada pe-



riodo. En cambio, la normativa señala que se deben actualizar los aportes según el punto del IPC del mes anterior al final del ejercicio, es decir noviembre de cada año, y dividirlo por el punto del IPC del mes anterior al del aporte. Este factor se obtiene de los puntos del IPC que el INE entrega en su página web, pero que se actualiza periódicamente según el “año base” el cual se cambia cada cierto tiempo y cambian los puntos. ¿Qué tiene que ver esto? Que no resulta lo mismo ir acumulando la corrección monetaria en forma anual periodo por periodo, tal como se refleja en la cuenta Reserva Revalorización Capital Propio, que aplicar los puntos. De esta forma, el restar los aportes actualizados según señala la norma no coincidirá con el capital pagado registrado en la contabilidad, generando una diferencia que puede redundar en diferencias que el Servicio puede observar y someter a fiscalización. ¿Esto significa que el contribuyente está evadiendo impues-

tos y por ello el Servicio debe fiscalizar? En lo más mínimo, solo obedece a que la norma está comparando “peras con manzanas”.

Todo lo anterior se complica si la empresa es muy antigua y sus aportes iniciales están expresados en pesos, pero en pesos anteriores a los escudos, moneda -ésta última- la que se aplicó a fines de los años sesentas hasta 1975, con lo cual la discrepancia es aún mayor, redundando en un descuadre del capital propio que no tiene ninguna significancia desde un punto de vista del cumplimiento tributario.

Otro problema enfrentan los contadores de los contribuyentes acogidos a la letra A del artículo 14 de la LIR, quienes tienen que informar la utilidad “atribuida” a sus dueños, es decir, señalar el resultado del ejercicio y cómo se distribuye a los dueños de las compañías. Esto se debe presentar antes del 15 de marzo, obligando tener lista la contabilidad a esa fecha.

Según todo lo anterior, resulta inne-

cesario declarar los impuestos anuales el 30 de abril de este año, pues la totalidad de los contribuyentes tendrán lista su contabilidad el 15 de marzo. Tal vez la autoridad pensó que entre el 15 de marzo y el 30 de abril los contadores estarán leyendo las 800 páginas que tiene el Suplemento Tributario del AT 2018, el cual señala las instrucciones para llenar el formulario 22 de este ejercicio tributario, debiendo informar hasta el EBITDA de las empresas.

Informalmente me han señalado que todo esto es para aplicar las normas exigidas por la OCDE a las administraciones tributarias, respuesta que he considerado cándida, pues no creo que la norma internacional sea generar complicaciones a los contribuyentes.

Es mi opinión que la necesidad de contar con mucha información de los contribuyentes que llevan contabilidad completa, se satisficiera si se enviaran al Servicio los balances en una plantilla similar a la FECU que exige la Superintendencia de Valores y Seguros a las entidades bajo su fiscalización. Con estos estados contables estandarizados, el organismo supervisor hace sus análisis, sin necesidad de que las empresas envíen infinidad de declaraciones juradas que solo hacen duplicar el trabajo.

Como ya señalé, el Colegio de Contadores de Chile A.G. ha manifestado su molestia por estas instrucciones, a lo cual el Servicio ha respondido con una concesión que solo produce hilaridad: no aplicar multas a quienes entreguen sus declaraciones juradas atrasadas. Si así es su generosidad, ¿qué obstáculo tiene para postergar las fechas de las declaraciones?

Todo esto solo me permite llegar a una conclusión: ¿para qué tanta complicación? ¿Se recaudará más con tanta declaración jurada y variedad de regímenes tributarios?