

## LA NUEVA LEY DE IMPUESTO A LA RENTA, EN EL PRIMER AÑO DE SU APLICACION

por ALVARO RENCORET BRAVO,  
Prof de Derecho Tributario en la  
Escuela de Economía (U. de Chile).

La confrontación de las cifras correspondientes al año tributario 1964, con las relativas al año tributario 1963, permite formular algunas observaciones acerca de los primeros resultados de la "reforma tributaria", en materia de impuestos sobre la renta.

La substitución de las tradicionales seis categorías del impuesto cedular, por sólo dos, exige que los diversos rendimientos parciales sean individualizados de distinta manera, respecto de estos años, para poder compararlos:

### 1963:

1ª. Categoría .....	0,0
2ª. " .....	12.527,3
3ª. " .....	111.608,7
4ª. " .....	1.856,2
5ª. " .....	50.005,7
6ª. " .....	9.629,0
Complementario .....	19.250,0
Adicional .....	3.370,0
Otros .....	15.653,6
	<hr/>
Total .....	223.900,5
	<hr/>

### 1964:

Bienes raíces .....	7,4
Cap. mobiliarios .....	8.702,8
Ind. y comercia .....	138.131,2
Minería .....	1.035,5
Sueldos y salarios .....	77.928,7
Prof. Liberales .....	8.563,1
Complementario .....	63.963,0
Adicional .....	13.834,9
Otros .....	71,9
	<hr/>
Total .....	312.238,5
	<hr/>

Las cifras precedentes, así como todas las de este comentario, expresan miles de escudos.

Recuérdese que en la antigua ley no había un impuesto cedular de Pri-

mera Categoría (rentas de bienes raíces), la cual cédula tenía existencia sólo como medio de determinar la renta de estos bienes, para los efectos de poder considerarla frente a los

impuestos global complementario y adicional; en la nueva ley, tanto estas rentas como las de los capitales mobiliarios (ex Segunda Categoría), las de la industria y el comercio (ex Tercera) y las de la minería y metalurgia (ex Cuarta), configuran la actual Primera Categoría; así como los sueldos y salarios (ex Quinta) y las rentas de las profesiones liberales (antigua Sexta) constituyen la nueva Segunda Categoría del actual impuesto cedular.

El pequeño rendimiento del impuesto sobre la renta de los bienes raíces (7,4 miles de escudos) se explica porque, en esta materia, la nueva ley sobre impuesto a la renta —en virtud de lo ordenado en su artículo 95— sólo rigió “durante el año 1964, en lo que respecta a la tributación de las sociedades anónimas que explotan predios agrícolas”; las que, por lo demás, venían tributando desde antiguo en la ex Tercera Categoría.

En todo caso, para apreciar futuros rendimientos del impuesto cedular sobre las rentas de la propiedad inmueble, será necesario tener presente que, a dicho impuesto, servirá de abono lo pagado —por el respectivo propietario— por concepto de impuesto territorial.

El menor rendimiento que se advierte en el impuesto sobre las rentas de capitales mobiliarios, seguramente deba atribuirse a dos razones principales: la supresión del impuesto sobre los dividendos de acciones (reemplazado por un recargo de 50% en la tasa aplicable a los beneficios obtenidos por las sociedades anónimas) y a la “redistribución” que se hizo de algunas rentas que antes tributaban en la misma cédula que las de va-

lores mobiliarios (particularmente de directores de sociedades anónimas) que ahora lo hacen junto a las rentas provenientes del ejercicio de las profesiones liberales, y las llamadas “remesas al exterior” que ahora tributan dentro del impuesto adicional.

La comparación de las cifras correspondientes a las antiguas Tercera y Cuarta Categoría (hoy incluídas en la Primera) hace necesario considerar la apreciable rebaja de tasas implantada por la nueva ley. Análoga observación tiene vigente, también, respecto del impuesto sobre las rentas de capitales mobiliarios y de profesiones liberales (antiguas Segunda y Sexta Categorías).

Y, ciertamente, respecto de todo mayor rendimiento, ha de considerarse siempre el factor “inflación”, que amplifica la expresión numérica de los ingresos, sin aumentar su valor real, de manera que una proporción importante de los mayores rendimientos tributarios debe atribuirse a dicho factor y no a una efectiva mejoría de la acción fiscalizadora y, por consiguiente, de la recaudación.

Y, a propósito de los posibles efectos de la acción fiscalizadora, tomamos de la Memoria del Servicio de Impuestos Internos, correspondiente al año 1963, (página 53) los siguientes datos sobre “impuestos girados por fiscalización”, es decir, los impuestos cuya recaudación puede mirarse como el fruto de la función activa desempeñada por el Servicio y no de la espontánea voluntad o declaración de los contribuyentes, respecto de la cual el Servicio cumple una misión en cierto modo pasiva, o simplemente receptiva.

Pues bien, esas cifras, para los impuestos que se indican, son:

Renta .....	41.486,4
Compraventas .....	3.292,6
Cifra de negocios .....	882,6

Ello significa que, del rendimiento del impuesto sobre la renta, un 18,5% puede atribuirse a la "fiscalización"; que esta relación es de 1%, en materia de impuesto sobre las ventas; y de 1,7% en cifra de negocios.

Tales porcentajes parecen evidenciar una anomalía: o el impuesto sobre las ventas se fiscaliza con mucha menor intensidad que el impuesto sobre la renta, o el éxito obtenido en la fiscalización de uno es muy diverso al que se obtiene en la del otro. Porque nada hace suponer que el impuesto sobre las ventas se burle menos que el impuesto sobre la renta; lo dicho respecto del impuesto sobre las ventas, resulta enteramente aplicable al de cifra de negocios.

Por otra parte, cabe destacar la íntima relación que existe entre el volumen de ingresos por ventas de cosas muebles o por servicios prestados, y la renta que esos ingresos engendran.

En este punto, hemos discurrido sobre la base de cifras correspondientes a la Memoria de 1963, porque aún no disponemos de la de 1964.

Pero, volvamos a los rendimientos del impuesto sobre la renta en 1964.

Notable es la diferencia que ostentan las cifras relativas al impuesto global complementario: 19.250 en 1963, contra 63.834 en 1964.

Mientras los rendimientos totales, de los mismos impuestos, fueron:

223.900,5
334.445,1
51.680,6

Es lógico suponer que este mayor rendimiento se ha operado, aparte del factor inflación, por efecto de las modificaciones introducidas en la estructura de este impuesto (señaladamente, las que se refieren a la escala de tasas, al modo de hacer efectiva la rebaja por cargas de familia, la de no excluir de su aplicación a las rentas capitalizadas en empresas que no pertenezcan a sociedades anónimas y la de considerar a las rentas exentas, como integrantes de la renta global) antes que a una mejor o más eficaz "fiscalización".

En este supuesto, es alentador constatar cómo se ha acentuado la importancia relativa del impuesto global complementario, dentro del concierto de los impuestos sobre la renta, porque ello constituyó, muy justificadamente, una de las aspiraciones de la reforma, como medio de llegar al objetivo fundamental de lograr una tributación más justa.

Si comparamos los rendimientos totales de la Ley sobre Impuesto a la Renta, en los años 1963 y 1964, con los respectivos rendimientos del impuesto global complementario, se ve que éste representa —en el primero de dichos años— sólo el 8,6% del total; y que, en el segundo, esa relación ha subido a 20,5%.

En efecto, los rendimientos totales de la Ley sobre Impuesto a la Renta fueron:

En 1963 ..... 223.900,5 .....  
 " 1964 ..... 312.238,5 .....

Y los del impuesto global complementario:

..... 19.250,0 ..... 8,6%  
 ..... 63.963,0 ..... 20,5%

Lo que representa el:

La comparación de los rendimientos de los impuestos sobre beneficios de la industria y el comercio (ex Tercera Categoría) y sobre sueldos y sa-

larios (ex Quinta Categoría) con los del global complementario —en los indicados años— acusa análoga mejora en su relación proporcional:

<b>Industria y comercio</b>	<b>Sueldos y salarios</b>	<b>Complementario</b>	<b>Respectivamente</b>
1963 ..... 111.608,7	50.005,7	19.250,0	17,2% y 38,5%
1964 ..... 138.131,2	77.928,7	63.963,0	46,3% y 82,2%

Digamos, finalmente, que la mayor amplitud del área de aplicación del impuesto adicional explica, en buena

parte, el mayor rendimiento que en él se advierte.