

PROYECTO
LEY QUE MODERNIZA LA LEGISLACION TRIBUTARIA

INFORME DE PRODUCTIVIDAD

Ministerio de Hacienda

Agosto de 2018

Contenido

I. Contexto del proyecto de Ley	3
II. Objetivos	5
III. Sistema de tributación de empresas.....	6
Sistema tributario basado en retiros efectivos e integración total.	6
Efectos sobre la inversión, el ahorro y el consumo privado	6
Incentivos a la inversión.....	7
Aumento crédito especial para la construcción de viviendas.....	7
Depreciación acelerada.....	8
Reducción de tiempos de recuperación del Impuesto al Valor Agregado	9
Cláusula micro, pequeñas, y medianas empresas: Derogación del Artículo 14 Ter	10
Opción tributaria: propuesta del Servicio de Impuestos Internos.....	10
IV. Modernización de la normativa tributaria y certeza jurídica.....	11
Lucha contra la elusión y evasión tributaria	11
Informalidad y productividad.....	12
Efectos en Chile	12
Modernización de la normativa tributaria: optimización de procesos.....	13
La necesidad de modernizar el marco tributario en Chile	14
Economía digital.....	16
Impuesto verde	16
V. Justicia social en materia tributaria	18
Fortalecimientos de derechos al contribuyente	19

Resumen ejecutivo

La economía chilena experimentó en los últimos años una desaceleración de su crecimiento económico efectivo y potencial. La caída de la inversión y de la productividad han sido identificados como las principales causas del bajo crecimiento. En este contexto, el proyecto de modernización tributaria introduce incentivos a la inversión y a la productividad, de manera de convertirse en un elemento central para la recuperación del crecimiento económico y la creación de empleos.

El proyecto de ley introduce y perfecciona diversas medidas tendientes a simplificar y dar certeza jurídica a los procesos de administración tributaria, contribuyendo a reasignar recursos desde la administración tributaria hacia actividades productivas. Adicionalmente, contiene medidas específicas que dinamizarán la inversión, el ahorro, y el consumo de la economía. En este informe se agrupan los artículos del proyecto de ley en tres, a saber, sistema de tributación de empresas, modernización de la normativa tributaria y certeza jurídica, y justicia social en materia tributaria.

Dentro de las medidas del sistema de tributación de empresas, se establece un sistema único de tributación basado en retiros e integración total del impuesto corporativo y personal. El cambio del régimen tributario de utilidad atribuida a un régimen totalmente integrado, induce una disminución en el costo de uso del capital de las firmas que tributan impuestos personales mayores al corporativo, generando un efecto positivo permanente en la inversión de estas firmas. Al disminuir el costo de retiro de los dividendos, el cambio de régimen de integración parcial al régimen integrado total estimulará el ahorro, la inversión, y consumo de la economía.

También se incluyen otras medidas para estimular directamente la inversión de la economía. Por ejemplo, se establece un régimen de depreciación instantánea para el 50% de la inversión en maquinaria y construcción que realicen las empresas grandes por un período de dos años. De la misma forma, para promover la inversión en la región de la Araucanía, se otorga un régimen de depreciación instantánea a todas las empresas por dos años. Se eleva de UF 2.000 a UF 4.000 el límite superior del precio de las viviendas en que las empresas constructoras pueden usar el crédito especial del Impuesto al Valor Agregado. También se reduce el plazo de devolución del Impuesto al Valor Agregado en la compra de activos fijos. Finalmente, se simplifica el acceso a beneficios para micro, pequeñas, y medianas empresas, así como su tributación.

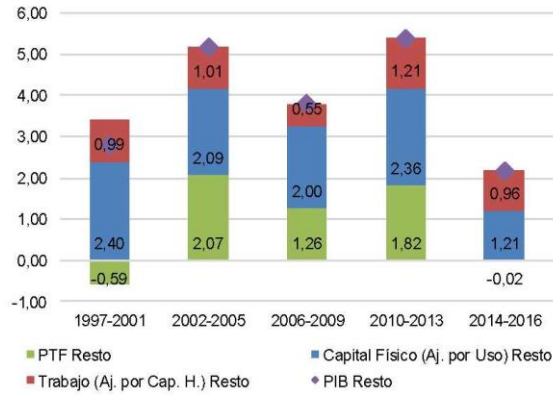
Las medidas agrupadas en modernización de la normativa tributaria y certeza jurídica se espera que estimulen el crecimiento de la productividad de la economía. Esto ocurre porque la certeza jurídica incentiva el proceso de formalización de las empresas, y se disminuye la evasión de la economía. Tal como lo muestra la evidencia de países OCDE, países con mayores tasas de formalidad, son aquellos que también tienen mayor cobertura en las bases imponibles, haciendo el proceso tributario más dinámico, pero también son aquellos en que aumenta más rápidamente la productividad de la economía. Adicionalmente, la ley incluye varios mecanismos tendientes a disminuir los costos de cumplimiento de las obligaciones tributarias. La caída en los costos de cumplimiento va a permitir a las micro y pequeñas empresas reasignar recursos a actividades productivas.

Finalmente, el proyecto de ley incluye normativa en materia de justicia social tributaria. Esta normativa, cuyo principal objetivo es defender los derechos del contribuyente, en la práctica facilitará la resolución de conflictos tributarios en instancias previas a los Tribunales Tributarios y Aduaneros. Al evitar litigios, el proyecto de ley permitirá hacer un uso más eficiente de los recursos y aumentará la certidumbre jurídica.

I. Contexto del proyecto de Ley

La economía chilena experimentó en los últimos años una disminución del crecimiento de la inversión y la productividad. La **Figura 1** muestra las fuentes de crecimiento económico del país durante los últimos veinte años. En lo más reciente, el menor dinamismo de la economía puede atribuirse tanto a una menor acumulación de capital, como a un crecimiento negativo de la productividad.

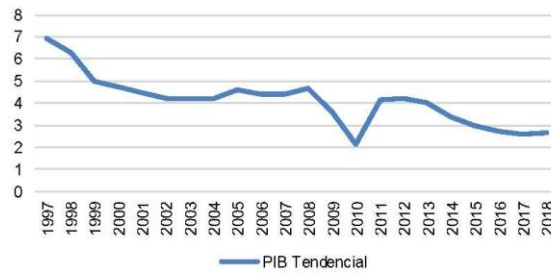
Figura 1: Fuentes de Crecimiento Económico 1997-2016 (%).



Nota: Contabilidad de crecimiento. Trabajo, Capital Físico, PTF y PIB resto corresponden a las variables de la economía total menos el sector de recursos naturales. Trabajo está ajustado por horas y capital humano. Capital Físico está ajustado por utilización.

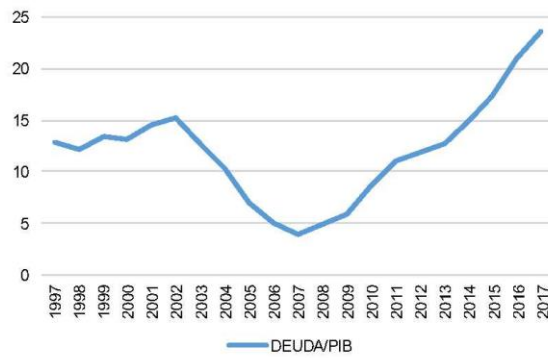
Fuente: Crecimiento Tendencial: Proyección de Mediano Plazo y Análisis de sus Determinantes (Banco Central de Chile, 2017).

La economía chilena también experimentó una caída en su crecimiento de largo plazo (**Figura 2**). Los motores del crecimiento tendencial de la economía son tres, la productividad, el capital físico, y el capital humano. Así, estimular el crecimiento tendencial de la economía requiere formular políticas en torno al crecimiento de cualquiera de estos tres factores. La modificación del marco tributario es una política pública que puede ser diseñada para tal fin. En particular, el marco tributario puede generar los incentivos para dinamizar la productividad, promover la inversión, e impulsar el crecimiento de largo plazo. El proyecto de modernización tributaria apunta a hacerse cargo de esta necesidad.

Figura 2: Crecimiento tendencial Chile 1997-2018 (%).

Fuente: Resultados comité PIB Tendencial (Ministerio de Hacienda).

Sin embargo, cualquier modificación al régimen tributario debe apuntar a mantener la solidez de las finanzas públicas. En los últimos años, Chile ha experimentado un deterioro en la relación deuda pública bruta a PIB (**Figura 3**). En la misma línea, el año 2017 el balance estructural mostró un déficit de 2% del PIB, mientras que el déficit efectivo alcanzó 2.8% del PIB. Con todo, dada la situación fiscal del gobierno central, cualquier modificación al régimen tributario debe resguardar el equilibrio fiscal.

Figura 3: Relación deuda pública a PIB 1997-2017 (%).

Fuente: Deuda Bruta del Gobierno Central (Dirección de Presupuestos).

II. Objetivos

El proyecto de modernización tributaria tiene como objetivo promover el crecimiento de la productividad, la inversión, y el empleo. Para tal fin, el proyecto de ley utiliza como herramientas simplificar y dar certeza al marco regulatorio, y otorgar incentivos a la inversión. El propósito de simplificar y dar certeza al régimen tributario es reasignar recursos desde la administración tributaria hacia actividades productivas. La normativa que plantea el proyecto de ley disminuirá la carga tributaria que recae en las micro, pequeñas y medianas empresas. Por medio del marco regulatorio propuesto, el proyecto de ley apunta a estimular la productividad de la economía. En aras de estimular la inversión de las firmas, el proyecto incluye separar la tributación del impuesto corporativo del personal. Adicionalmente, la ley establece estímulos al gasto en activo fijo, así como incentivos a la construcción de viviendas.

El proyecto de ley plantea, además, regularizar tributariamente el creciente sector de la economía digital, actualmente omitido en el régimen tributario. De esta forma, se apunta a nivelar el campo de juego entre empresas que operan bajo métodos tradicionales y aquellas pertenecientes a la economía digital.

Una meta adicional del proyecto de ley es alcanzar sus objetivos sin comprometer las arcas del fisco. En cuanto a éste punto, los efectos sobre la recaudación fiscal de las medidas del proyecto de ley son discutidas en su Informe Financiero.

En este informe, agrupamos los artículos del proyecto de ley en tres, a saber, sistema de tributación de empresas, modernización de la normativa tributaria y certeza jurídica, y justicia social en materia tributaria. Cada grupo contiene normativa tendiente a dinamizar la productividad y/o establecer incentivos a la inversión. Adicionalmente, discutimos cómo la normativa que se propone en la ley contribuye en dinamizar la productividad e inversión. Finalmente, los artículos del proyecto de ley son analizados considerando los principios rectores de un sistema tributario, a saber, neutralidad, eficiencia, certeza y simplicidad, efectividad y justicia, y flexibilidad (ver OCDE, 2014).¹

¹ Cada uno de los principios significa lo siguiente. Neutralidad: la normativa tributaria debe ser establecida tal que las decisiones de las firmas y consumidores se tomen por criterios económicos y no tributarias. Eficiencia: Los costos de cumplir con la normativa tributaria deben ser minimizados. Certeza y simplicidad: Las reglas tributarias deben ser concebidas de forma tal que el contribuyente las pueda comprender. Efectividad y justicia: El sistema tributario debe de proveer la cantidad necesaria de ingresos al fisco en el momento apropiado. Al mismo tiempo, la normativa tributaria debe evitar la doble imposición de un mismo tributo junto con minimizar el grado de elusión y evasión tributaria. Flexibilidad: El sistema impositivo debe ser lo suficientemente flexible y dinámico para mantenerse actualizado con las nuevas tendencias comerciales y tecnológicas.

III. Sistema de tributación de empresas

El proyecto de modernización tributaria introduce cambios en el sistema de tributación de las empresas. Primero discutimos la propuesta y los beneficios económicos de restablecer un sistema de tributación basado en retiros e integración total del impuesto corporativo y personal. Segundo, analizamos la introducción de la cláusula micro, pequeñas, y medianas empresas en relación a los principios de justicia, eficiencia y simplicidad tributaria. Finalmente, nos concentramos en medidas de carácter permanente y transitorio que estimularán la inversión en Chile.

Sistema tributario basado en retiros efectivos e integración total.

El proyecto de modernización tributaria propone un sistema único de tributación con las siguientes características:

- Tasa de impuesto de primera categoría del 27% para todas las empresas excepto las micro, pequeñas, y medianas que tributan con tasa del 25%.
- Tributación de impuestos personales basado en retiros efectivos.
- Derecho a imputar el total del impuesto corporativo a los impuestos personales.

Las principales diferencias respecto a los dos regímenes vigentes en la Ley Sobre Impuesto a la Renta son las siguientes: (i) en el caso del régimen de utilidad atribuida, la tributación de impuestos personales se basa en la atribución a cada socio de la renta generada por la empresa durante el ejercicio.² Este mecanismo de tributación hace que la tasa impositiva relevante para la decisión de inversión de la firma sea la del impuesto global complementario, con una tasa marginal máxima de 35%; (ii) en el caso del sistema de integración parcial, el socio, en lugar de tener derecho a imputar el total del impuesto corporativo contra el impuesto personal, tiene derecho a imputar solo el 65% del impuesto.³

El régimen propuesto por el proyecto de ley tiene como objeto promover la actividad económica. En la siguiente sección se explican los mecanismos por los cuales se logrará este objetivo.

Efectos sobre la inversión, el ahorro y el consumo privado

Para los propietarios de empresas que hoy tributan con una tasa de impuesto global complementario mayor que la tasa de primera categoría, el sistema integrado total proveerá mayores incentivos a la inversión que el régimen de utilidad atribuida. La teoría de la firma sugiere que la inversión se determina a partir de igualar el retorno del capital con su costo de uso. Para Chile, Cerda y Llodrá, 2017, muestran que el costo de uso del capital es una función directa de la tasa impositiva al retorno al capital. Bajo el sistema integrado total, la tasa impositiva relevante para los beneficios de las empresas es la de primera categoría. En cambio, bajo el régimen de utilidad atribuida, la tasa impositiva relevante es la del impuesto global complementario. Por lo tanto, las firmas cuyos propietarios tributan con una tasa de impuesto global complementario mayor que la de primera categoría enfrentan también un mayor costo de uso del capital. Así, el menor costo de uso del capital que implica la integración total del sistema generará un mayor incentivo a invertir que el régimen tributario actualmente vigente. La **Tabla 1** muestra la cantidad de socios que participan en sociedades que se verán reducido el costo de uso del capital.

² El régimen de utilidad atribuida tiene las siguientes características: Impuesto de primera categoría con tasa del 25%. Adicionalmente, el régimen plantea el pago del impuesto global complementario por la renta que se le atribuye a cada socio durante el año comercial. El impuesto tributado por la firma otorga un crédito del 100% a ser imputado contra el impuesto global complementario.

³ El sistema de integración parcial tiene las siguientes características: Impuesto de primera categoría con tasa del 27%. Adicionalmente, el pago del impuesto global complementario se realiza cuando la renta es retirada de la firma. En este caso, el socio tiene derecho a un crédito igual al 65% del impuesto de primera categoría tributado por la firma.

Tabla 1: Número de socios cuyas firmas verán reducido el costo de uso del capital.

Tramo Global Complementario	Tasa	Socios Regimen de Utilidad Atribuida	
		Sociedades de Inversión	Otros Giros
90 UTA hasta 120 UTA	30,4	7.022	19.121
Más de 120 UTA	35	15.899	29.786

Fuente: Servicios de Impuestos Internos.

Por otra parte, para personas que tributan de acuerdo al sistema de integración parcial, el proyecto de modernización tributaria estimulará el ahorro y el consumo. De acuerdo al régimen tributario actual, las personas, cuyas firmas tributan de acuerdo al sistema de integración parcial, tienen derecho a un crédito del 65% del impuesto corporativo. Bajo el proyecto de modernización tributaria, los propietarios de la firma tienen derecho a un crédito igual al 100% del impuesto de primera categoría. El mayor crédito obtenido por el cambio de sistema de integración genera un aumento en el flujo de ingresos para los propietarios de estas firmas, que tendrá efectos positivos en el ahorro y el consumo. La **Tabla 2** cuantifica el número de socios potencialmente beneficiados con la medida. La mayor parte de los beneficiados por esta medida, cerca de 80%, no tributa en el segmento de mayores ingresos de la población. Lo anterior pone de relieve que el derecho a imputar el total del impuesto corporativo a los impuestos personales beneficia a distintos grupos sociales y no sólo apunta a un sector particular.

Tabla 2: Número de socios que experimentarán flujos de ingresos positivo.

Tramo Global Complementario	Tasa	Socios Sistema Semi-integrado
13,5 UTA hasta 30 UTA	4	26.834
30 UTA hasta 50 UTA	8	23.615
50 UTA hasta 70 UTA	13,5	16.939
70 UTA hasta 90 UTA	23	12.595
90 UTA hasta 120 UTA	30,4	12.513
Más de 120 UTA	35	24.093

Fuente: Servicios de Impuestos Internos.

Incentivos a la inversión

Aumento crédito especial para la construcción de viviendas

El proyecto de ley propone aumentar el valor tope de UF 2.000 a UF 4.000 el límite superior del precio de las viviendas en que las empresas constructoras pueden usar el crédito especial del Impuesto al Valor Agregado.

Esta medida se espera que tenga como efecto estimular la oferta de viviendas que se encuentran en el tramo de UF 2.000-4.000. En particular, la deducción de los pagos provisionales mensuales aumenta el retorno después de impuestos de construir en este segmento del mercado. También los consumidores se verán beneficiados por la medida, si esta se traspasa total o parcialmente a precios. En cuanto al alcance de la medida, del total de las viviendas vendidas al segundo trimestre de 2018,

57% de las casas y 41% de los departamentos se encuentran en este tramo del mercado (ver **Tabla 3**).

Tabla 3: Participación del segmento del mercado potencialmente beneficiado por el aumento crédito especial para la construcción de viviendas.

	Casas	Departamentos
Ventas últimos 12 meses (unidades)	13.031	45.841
Estimación unidades entre UF 2.000 – UF 4.500(*)	7.428	18.738

Nota: (*) Basado en el porcentaje de viviendas vendidas en el Gran Santiago en distintos tramos de precios que enfrenta el consumidor final (precio al que vende la inmobiliaria). Para estimar qué porcentaje de ellas tendría el beneficio tributario, se asume que las inmobiliarias obtienen un 25% de margen bruto respecto al precio de las constructoras (valor al que se aplica el crédito). Por lo tanto, hay que analizar qué porcentaje de viviendas del Gran Santiago se encuentra entre UF 2.500 (2.000*1,25) y UF 5.625 (4.500*1,25). Para obtener este porcentaje, se asume dentro de un mismo tramo, los precios de las viviendas vendidas se distribuyen uniformemente. A partir de esto, se calcula de las ventas del segundo trimestre de 2018 del Gran Santiago, el 57% de las casas y el 41% de los departamentos ahora gozarían del beneficio tributario. Estos porcentajes se extrapolan a las ventas de viviendas nacionales, calculando que 7.428 casas y 18.738 departamentos al año entrarían en este beneficio.

Fuente: Cámara Chilena de la Construcción y Ministerio de Hacienda.

Depreciación acelerada

Para estimular la inversión, este proyecto de ley establece un incentivo consistente en un régimen transitorio de depreciación instantánea equivalente al 50% de la inversión realizada en activos fijos nuevos o importados (incluyendo inversiones en obras y construcciones). Asimismo, el proyecto de ley contempla un sistema de depreciación instantánea por el total de las nuevas inversiones realizadas por empresas domiciliadas en la región de la Araucanía por el mismo período. La consideración especial para la región está motivada por las condiciones sociales y económicas de la región (**Figura 4**).

El mecanismo de depreciación acelerada es una herramienta de política económica altamente efectiva para estimular la inversión. El Fondo Monetario Internacional, 2018, utilizando un modelo estructural, muestra que la depreciación acelerada es más efectiva que una reducción temporal (de igual impacto fiscal) en la tasa del impuesto corporativo. Al mismo tiempo, el aumento del gasto en bienes de capital estimula el empleo, los salarios reales, y el consumo de la economía. Usando datos de Estados Unidos House y Shapiro, 2008, Zwick y Mahon, 2014, y Ohm, 2016, proveen evidencia empírica que la implementación de mecanismos de depreciación acelerada tiene efectos cuantitativamente importantes para estimular la demanda de bienes de capital.

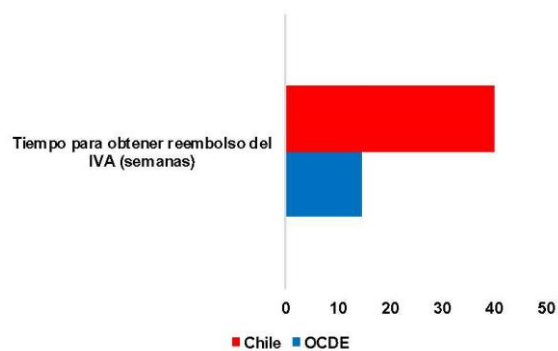
Figura 4: PIB real per cápita promedio 2013-2017 (millones de pesos del año 2013)

Fuente: Banco Central de Chile e Instituto Nacional de Estadísticas.

Reducción de tiempos de recuperación del Impuesto al Valor Agregado

Se reducen los plazos para la devolución del Impuesto al Valor Agregado por adquisición de activos fijos, lo que aumenta la disponibilidad de capital de trabajo de las firmas. Las micro, pequeñas y medianas empresas son las que enfrentan mayores problemas de acceso al financiamiento, esta medida tiene un impacto directo sobre estas firmas.

Por otra parte, la **Figura 5** muestra que el tiempo para gestionar reembolsos del Impuesto al Valor Agregado en Chile es mayor que en países de la OCDE. Con la reducción de tiempo propuesta en la ley, se espera que Chile alcance el umbral del país promedio de la OCDE.

Figura 5: Reembolsos del Impuesto al Valor Agregado (Cantidad de Semanas).

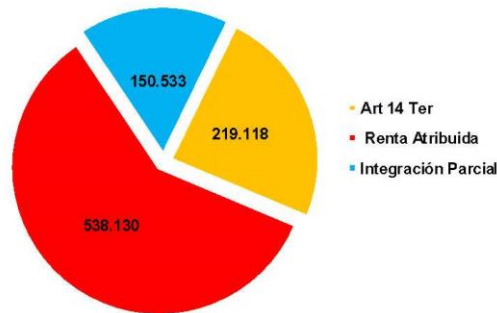
Nota: Promedio 2016-2018. Cantidad de semanas de espera para recibir la devolución del Impuesto al Valor Agregado.

Fuente: Banco Mundial (Doing Business).

Cláusula micro, pequeñas, y medianas empresas: Derogación del Artículo 14 Ter

El proyecto de modernización tributaria crea un sistema especial para las empresas de menor tamaño, denominado Cláusula Pyme, aplicable a todo tipo societario de forma automática. El artículo 14 ter plantea varios beneficios tributarios para micro, pequeñas, y medianas empresas. Sin embargo, excluye a ciertos tipos societarios de acceder a estos beneficios.⁴ Sumado a esto, los beneficios asociados al artículo 14 ter deben ser solicitados por la firma. Los datos muestran que el sistema está subutilizado (**Figura 6**). La propuesta del proyecto elimina la discriminación entre tipos societarios. También, se universaliza la aplicación de los beneficios a todas las micro, pequeñas, y medianas empresas. Este proyecto de ley aproxima la normativa a los principios tributarios de justicia (elimina la discriminación por tipo societario), eficiencia y simplicidad (universaliza el beneficio).

Figura 6: Regímenes tributarios de firmas que podrían tributar bajo el Artículo 14 Ter



Fuente: Servicios de Impuestos Internos.

Opción tributaria: propuesta del Servicio de Impuestos Internos

El proyecto de ley incluye la opción de tributar en función a una propuesta del Servicio de Impuestos Internos, eliminándose la obligación de llevar registros tributarios. En aras de aumentar la simplicidad de la tributación de las micro, pequeñas, y medianas empresas, el proyecto de ley incluye una alternativa tributaria que no requiere mantener registros tributarios. En particular, el Servicio de Impuestos Internos realizará una propuesta en base al margen promedio de la industria. El socio tributa el impuesto global complementario en base a esta propuesta. Los potenciales efectos de simplificar el sistema tributario se discuten en la Sección **Modernización de la Normativa Tributaria: Optimización de Procesos**.

⁴ Los tipos societarios autorizados son Empresa Individual, Empresa Individual de Responsabilidad Limitada, Comunidades, Sociedad por Acciones, Sociedad de Personas (formadas por personas naturales del Impuesto Global Complementario o contribuyentes del Impuesto Adicional y/o personas jurídicas acogidas al artículo 14 de la Ley de la Renta).

IV. Modernización de la normativa tributaria y certeza jurídica

El proyecto de modernización tributaria establece varias medidas tendientes disminuir la informalidad y la evasión de la economía, al tiempo de dinamizar distintos procesos tributarios. En varias dimensiones que el proyecto de ley busca mejorar, Chile se encuentra detrás del promedio de países de la OCDE. Adicionalmente, discutimos los mecanismos económicos que harán que los cambios propuestos sean efectivos. Finalmente, cerramos esta parte del trabajo discutiendo una serie de mejoras que se introducen al impuesto verde.

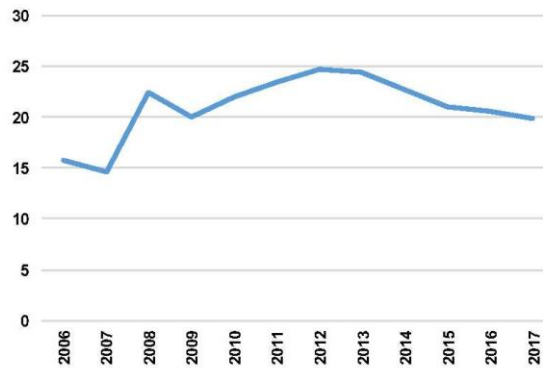
Lucha contra la elusión y evasión tributaria

El proyecto de modernización tributaria contiene normativas que contribuyen a la lucha contra la elusión y evasión tributaria.

El proyecto de ley profundiza la Norma General Anti-elusión introducida por la Ley N° 20.780. Uno de los objetivos de esta normativa es prevenir y controlar la obtención de ventajas tributarias indebidas por parte de los contribuyentes. Respecto al marco regulatorio vigente, el proyecto de modernización tributaria redefine conductas de abuso de formas jurídicas. En particular, se sanciona el actuar de manera artificiosa en lugar de conductas que produzcan efectos jurídicos o económicos.

Por otra parte, el proyecto de ley contempla fortalecer la documentación electrónica respecto al Impuesto al Valor Agregado. La Ley N°20.727 estableció la obligatoriedad que la facturación de transacciones entre generadores de valor agregado se registre electrónicamente. Esta medida contribuyó a la reducción de la evasión en el período 2014-2017 y permitió aumentar la recaudación en cerca de US\$ 1.700 millones anuales (**Figura 7**). La ley de modernización tributaria amplía la obligatoriedad de emisión electrónica a boletas de honorario y boletas emitidas a consumidores finales. De acuerdo con información provista por el Servicio de Impuestos Internos, la introducción de la boleta electrónica incrementará el monto de las ventas declaradas de las micro y pequeñas empresas en 9,9% y 12,1%, respectivamente. De esta forma, se avanzará en la formalización de la economía y se tendrá un efecto positivo en la recaudación tributaria.

Figura 7: Tasa de evasión del Impuesto al Valor Agregado (%).



Fuente: Servicios de Impuestos Internos.

Informalidad y productividad

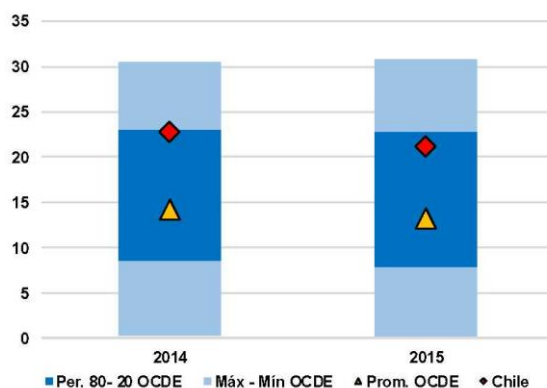
La literatura teórica identifica mecanismos por los que la informalidad ralentiza la productividad de la economía. Las firmas que eluden parte de la carga impositiva gozan de una ventaja respecto de firmas que no lo hacen. Lo anterior se traduce en menores costos para firmas del sector informal limitando el cierre de firmas de baja productividad. Así, firmas improductivas pueden permanecer en el mercado a costo de firmas de mayor productividad (ver Fajnzylber, 2007; Levy, 2008; Pagés, 2010; Fondo Monetario Internacional, 2017). Pero también existe una visión alternativa a la descrita, según la cual las firmas operan en el sector informal porque los costos de formalizarse son elevados. También hay una visión dual al problema de la informalidad. El sector informal no impone ningún tipo de amenaza al sector formal; por lo tanto, en la economía siempre existen estos dos sectores (para una discusión de estas tres visiones, ver La Porta y Shleifer, 2008).

Para Brasil, Ulyssea, 2018, estima que aproximadamente partes iguales del sector informal está poblado por firmas que limitan el proceso de creación destructiva de la economía y firmas que no presentan amenaza al sector formal. El artículo cuantifica que aumentar los costos de permanecer en el sector informal tiene el potencial de generar aumentos de productividad en la economía. Adicionalmente, el Fondo Monetario Internacional, 2017, usando datos de firmas de distintos países, provee evidencia que menos informalidad está asociado a mayor productividad. Sus resultados sugieren, por ejemplo, que empresas que reportan 30% de sus ventas totales, tienen una productividad 4% menor que empresas reportan la totalidad de sus ventas. Tomado en conjunto, la evidencia internacional apoya la visión que combatir la informalidad contribuye a dinamizar la productividad de la economía.

Finalmente, la evidencia empírica asocia la implementación de mecanismos electrónicos a reducir la informalidad de la economía. En OCDE, 2017, se documenta la efectividad de este tipo de medidas. Destacamos el aumento en la cantidad de ventas registradas en Bélgica, 8%, y Hungría, 20%, luego de introducir métodos de registro electrónicos.

Efectos en Chile

Las reformas introducidas en el proyecto de modernización tributaria reducirán el grado de informalidad y aumentarán la productividad. Chile registra una de las mayores tasas de evasión del Impuesto al Valor Agregado entre países de la OCDE (ver **Figura 8**), sugiriendo espacios para reducir el grado de evasión e informalidad. Adicionalmente, la **Tabla 4** muestra que la evasión de la micro y pequeña empresa asciende a 30,3%. Producto del aumento en la recaudación que se espera por la introducción de la boleta electrónica, la informalidad se reduciría a un 21,2%.

Figura 8: Tasa de evasión del Impuesto al Valor Agregado: brecha Chile y OCDE.

Nota: Áreas de color azul claro (oscuro) representan valores máximo y mínimo (percentil 80 y 20) respectivamente. Triángulo amarillo: promedio OCDE. Rombo rojo: Chile. OCDE incluye: Alemania, Austria, Bélgica, Dinamarca, Eslovaquia, Eslovenia, España, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Holanda, Hungría, Irlanda, Italy, Letonia, Lituania, Luxemburgo, Mexico, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, y Suecia.

Fuentes: Center for Social and Economic Research, 2017, San Martín et al., 2017, Servicio de Impuestos Internos.

Tabla 4: Evasión actual y proyectada.

Empresas	N Empresas	Evasión	Evasión Proyectada
Micro	319.880	33,3%	26,7%
Pequeñas	61.395	26,6%	17,7%
Total	381.275	30,3%	21,2%

Nota: Micro y Pequeñas empresas hacen referencia al nivel de ventas anuales ubicándose entre los rangos 0-2400 UF y 2400,01-25000 UF respectivamente (SII). Total, hacer referencia a la agrupación de Micro y Pequeñas. Dato de evasión efectiva estimada por SII. Evasión proyectada hace mención a la evasión estimada de haberse aprobado, con datos del 2017, el voucher como documento tributario. Cálculo estimado en función de la evasión efectiva e incremento por voucher de los montos declarados de débito por boleta según SII.

Fuente: Elaboración propia basado en datos del Servicio de Impuestos Internos.

Modernización de la normativa tributaria: optimización de procesos

El proyecto de modernización tributaria disminuirá los costos asociados al cumplimiento de la normativa. Destacamos las siguientes medidas del proyecto de ley:

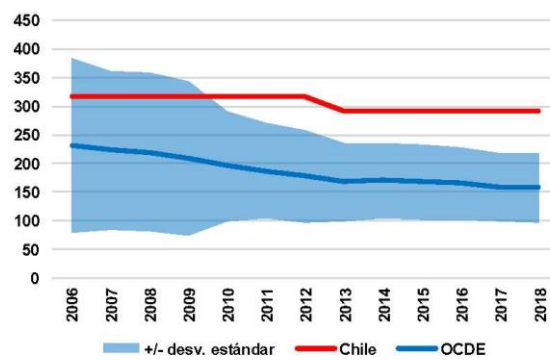
- Tramitación on-line de disminuciones de capital, fusiones, divisiones, transformaciones, y cambio de objeto social. En el marco normativo actual la tramitación de disminución de capital requiere autorización del Servicio de Impuestos Internos. Para fusiones, divisiones, transformaciones y cambio de objeto social, el Servicio de Impuestos Internos debe ser

- informado por formulario, llevar balances de antes y después del trámite, escrituras, entre otros.
- Se digitaliza la relación entre el contribuyente y el Servicio de Impuestos Internos para simplificar procesos y plazos.
 - Se establecen normas sobre transparencia y eficiencia en las consultas tributarias generales y en las consultas sobre aplicación de la Norma General Antielusión.
 - Se precisan y amplían los conceptos de gasto deducibles para producir renta.⁵
 - Aquellas firmas que no generan rentas exentas, quedan obligadas a llevar solo un registro tributario.⁶
 - Por pago del impuesto corporativo se aplica una única tasa de créditos. En particular, el promedio histórico de la tasa del impuesto de primera categoría aplicada al contribuyente.
 - El Servicio de Impuestos Internos podrá fiscalizar diferencias entre el capital tributario y el patrimonio financiero hasta un plazo de seis años.

La necesidad de modernizar el marco tributario en Chile

En Chile hay espacio para agilizar el proceso tributario. La **Figura 9** muestra que en Chile el tiempo de pago de impuestos es mayor que el insumido en el promedio de países de la OCDE. Adicionalmente, en el tiempo demandado para cumplir auditorías tributarias, así como para tramitar y obtener devoluciones del Impuesto al Valor Agregado, Chile aparece con una dilación mayor al promedio de la OCDE (**Figura 10**).

Figura 9: Tiempo insumido en el pago de impuestos.

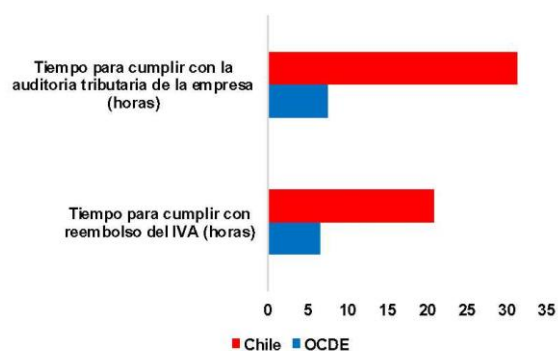


Nota: Línea y área azul: Promedio +/- 1 desviación estándar respectivamente OCDE. Línea roja: Chile. Horas por año que se requiere para preparar y pagar los impuestos sobre las empresas, Impuesto al Valor Agregado e impuestos laborales. Incluye tiempo de recopilación de información, mantención de registros tributarios, cálculos, presentación, y pago.

Fuente: Banco Mundial (Doing Business)

⁵ Se moderan los requisitos para considerar gastos a los intereses y bonos para empleados. Se reconoce como gasto los pagos por cláusulas penales, acuerdos judiciales o transacciones; desembolsos propios de proyectos que impactan a comunidades; bancos de alimentos, pañales, productos de higienes de primera necesidad, remedios, y otros.

⁶ El registro de Saldo Acumulado de Créditos.

Figura 10: Tiempo insumido en auditorías y reunir información.

Nota: Tiempo requerido para cumplir deberes tributarios. Promedio 2016-2018:

- Tiempo para cumplir con la auditoría tributaria de la empresa: Cantidad de horas en el proceso de notificación de errores, modificación de declaración y efectúo de pago adicional a las autoridades
- Tiempo para cumplir con reembolso del Impuesto al Valor Agregado: Cantidad de horas destinadas a reunir la información proveniente de fuentes internas relacionado al Impuesto al Valor Agregado y, si es que conlleva, el tiempo de auditoría.

Fuente: Banco Mundial (Doing Business).

La literatura da cuenta de ganancias de productividad asociadas a mejoras en los procesos de administración tributaria. El Fondo Monetario Internacional, 2017, señala que reducir la carga administrativa para cumplir con obligaciones tributarias, libera recursos para ser utilizados en actividades del negocio. Coolidge 2012, documenta que los costos asociados al cumplimiento de la normativa tributaria son particularmente dañinos para la pequeña empresa (los costos de cumplimiento alcanzan hasta un 15% del valor de sus ventas).⁷ A mayor complejidad de la normativa y procedimientos de auditoría, mayores costos de cumplimiento. La evidencia provista en este artículo sugiere que la digitalización del proceso tributario mitiga los costos de cumplimiento. Dabla-Norris et al., 2017, cuantifican el impacto de mejoras en la administración tributaria sobre la productividad.⁸ Estos autores muestran que mejorar la administración tributaria tendrá un efecto positivo y significativo en la productividad de la micro y pequeña empresa.⁹

Con todo, la ley de modernización tributaria podrá ser evaluada por su capacidad para cerrar las brechas en materia de costos de cumplimiento respecto a países de la OCDE. Adicionalmente, en los próximos años también se podrá evaluar si la simplificación tributaria mejoró la productividad de la micro y pequeña empresa.

⁷ La muestra de países incluidos en el artículo es Armenia, Bihar and Rajasthan (India), Burundi, Georgia, Kenya, Laos, Perú, Sudáfrica, Ucrania, Uganda, Uzbekistán, Vietnam, y Yemen.

⁸ Índice basado en el índice TADAT el cual clasifica la calidad de la administración tributaria de los países en materia de costos para cumplir las obligaciones tributarias: (1) soporte de información al pagador (2) llenado y pago de impuestos (3) procesos post-operación y (4) responsabilidad y transparencia en las autoridades fiscales. Índice con escala de 0 a 4

⁹ Dada la no disponibilidad de los índices de calidad de administración tributaria TAQUI y TADAT resulta inviable hacer una comparativa para el caso de Chile.

Economía digital

La ausencia de marco regulatorio para empresas que operan en la economía digital genera ventajas comparativas sobre empresas que operan bajo canales tradicionales. A pesar que el sector de la economía de la información representa 3,5% del PIB de Chile, no hay una normativa tributaria sobre la economía digital. Un ejemplo de la problemática que genera la falta de marco regulatorio son las empresas que prestan servicios dentro del país, pero residen en el extranjero. Por la actividad que estas generan dentro de Chile, no se recauda tributo alguno. De esta forma, la normativa tributaria actual otorga ventajas, ajenas a la lógica económica, respecto de empresas que operan bajo métodos tradicionales. Así, se vulneran los principios de neutralidad y equidad tributaria.

El proyecto de modernización tributaria se alinea con la normativa sugerida por la OCDE y la Comisión Europea. OCDE 2018 aborda el problema de evasión fiscal de la economía digital y sugiere aplicar un impuesto especial al importe bruto de la prestación de ciertos servicios digitales. En la práctica, este resulta similar al Impuesto a los Servicios Digitales planteado en el proyecto de ley. Por su parte, la Comisión Europea considera que el país que posee el derecho a recibir tributo sobre la actividad económica es dónde donde se crea valor. En este contexto, también propone un Impuesto a los Servicios Digitales.¹⁰

Impuesto verde

El proyecto de modernización tributaria propone un cambio en la configuración del hecho gravado sobre las emisiones, de un sistema de imposición basado en la potencia térmica fabril a otro basado en umbrales de emisión. La actual normativa establece que todas las empresas con una potencia mayor a 50 megavatio térmico deben tributar el impuesto verde en función de las emisiones que producen. Esta forma de realizar el gravamen no toma en consideración la asimetría entre firmas cuyas emisiones contaminan significativamente, o no, el medio ambiente. La nueva normativa establece umbrales de cuantificación mínimos de emisiones, ayudando a reducir los costos de empresas poco contaminantes y aumentando los de las más contaminantes.

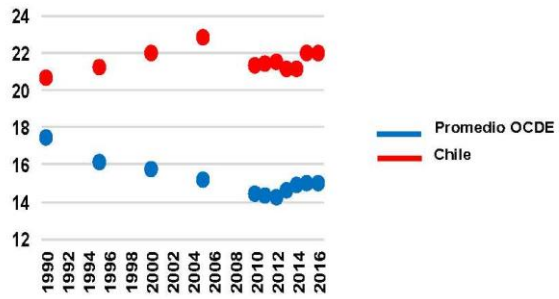
Los países que han establecido impuestos verdes de forma temprana registran una tendencia decreciente en emisiones. La implementación de impuestos verdes fue iniciada en los países europeos durante la década del 90 (Suecia 1990; Dinamarca 1994; Países Bajos 1996; Finlandia 1997; Alemania, Italia y Noruega 1996; Reino Unido 2001). En Chile, los impuestos verdes entraron en vigencia en el año 2017. Las **Figuras 11 1.**, **11 2.**, y **11 3.** muestran distintas medidas de emisiones para la OCDE y Chile. Los países que se adelantaron en la implementación de impuestos verdes exhiben una caída en el nivel de sus emisiones. En el caso de Chile, si bien sus emisiones tienden a ser menores que la OCDE (a excepción del material particulado), estas han ido en aumento año tras año.

El establecimiento de impuestos verdes está asociado a disminuir las emisiones contaminantes. Para la Unión Europea, Morley, 2012, documenta una alta correlación negativa entre los impuestos verdes y las emisiones de contaminantes. Respecto al efecto sobre la productividad, Kozluk y Zipperer, 2015, muestran que la evidencia es ambigua. Existen dos motivos que pueden explicar esta ambigüedad. En aras de disminuir el nivel de emisiones y la carga impositiva, los impuestos verdes generan incentivos a desarrollar tecnologías que incrementen la productividad. Alternativamente, los mayores impuestos y el costo de adoptar nuevas tecnologías podrían disminuir la eficiencia de las firmas. En cualquier caso, el establecimiento de impuestos verdes encuentra su razón de ser en disminuir las emisiones de gases contaminantes.

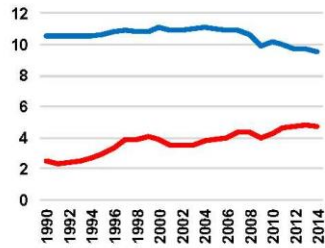
¹⁰ Los objetivos de la Comisión Europea respecto a este impuesto son (ii) tener finanzas públicas sostenibles y con bases imponibles que no se erosionan, (iii) preservar la justicia social y por lo tanto entregar igualdad de condiciones para todos los negocios que operan en la Unión Europea y (iv) combatir el impuesto de planificación agresivo, cerrando las brechas con leyes internacionales (i) proteger la integridad del mercado único y su funcionamiento.

Figura 11: Emisiones.

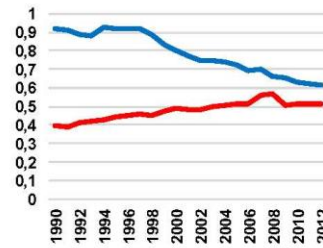
1. Material particulado de menos de 2,5 micrómetros.



2. Emisión de dióxido de carbono.



3. Emisión de óxido de nitrógeno.



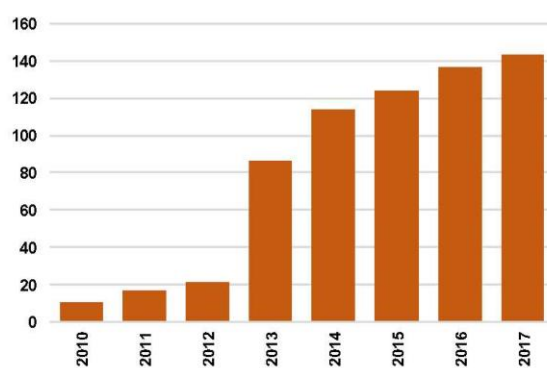
Nota: Líneas (puntos) azul corresponden a OCDE y rojo corresponde a Chile. 1. Microgramos por metro cúbico. 2. Toneladas métricas per cápita. 3. Toneladas métricas de CO2 equivalente, per cápita.

Fuente: Banco Mundial (World Development Indicators).

V. Justicia social en materia tributaria

El proyecto de ley moderniza los derechos del contribuyente y crea la Defensoría del Contribuyente. La Ley Sobre Impuesto a la Renta establece las obligaciones a las que está sujeto el contribuyente. Los reclamos del contribuyente respecto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias tienen una alta probabilidad de resolverse en juicios; siendo estos costos tanto para el Fisco como el contribuyente. La **Figura 12** muestra que el stock de casos en trámite en los Tribunales Tributarios y Aduaneros ha sido creciente en el tiempo. Esto último, muestra la necesidad de crear instancias resolutorias previas.

Figura 12: Stock de Casos en Trámite por Tribunal Tributario y Aduanero.



Nota. El incremento del stock de casos en el 2013 se explica por la instalación de los 4 tribunales en la Región Metropolitana y los correspondientes a las regiones de Valparaíso y del Libertador Bernardo O'Higgins.

Fuente: Tribunal Tributario y Aduanero.

La Defensoría del Contribuyente sirve como mediador entre el contribuyente y el Servicio de Impuestos Internos. Las funciones de la Defensoría del Contribuyente son asesorar, entregar representación legal, ser recurso de queja y recomendación para el contribuyente. Al ser una instancia previa a la resolución judicial, la creación de la Defensoría debiese atenuar la probabilidad que los reclamos terminen en Tribunales Tributarios y Aduaneros. Lo anterior se da en el marco de las nuevas instancias resolutorias implementadas por el Servicio de Impuestos Internos. Al evitar litigios, el proyecto de Ley permitirá hacer un uso más eficiente de los recursos.

Organismos de defensoría del contribuyente ya existen en otras partes del mundo. A modo de ejemplo, en Estados Unidos existe el Servicio Defensor del Contribuyente y en México la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Las funciones de estos organismos son similares a la de la institución propuesta en la ley. Se destacan:

- Observar la interacción de las autoridades fiscales y los contribuyentes para prevenir y corregir prácticas irregulares.
- Brindar servicios de calidad mediante la asesoría, consulta, representación y defensa de contribuyentes.
- Tramitar quejas de contribuyentes afectados por actos de las autoridades fiscales.
- Propiciar la solución anticipada de conflictos entre contribuyentes y autoridades fiscales.

Estos organismos tienen como principales características ser independientes de los Servicios de Impuestos Internos y gozar de autonomía funcional.

Fortalecimientos de derechos al contribuyente

El proyecto de ley incorpora nuevos derechos para los contribuyentes. Respecto a los derechos establecidos en el Artículo 8° bis del Código Tributario, el proyecto de ley incorpora los siguientes derechos:

- A ser informado y se facilite el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- Obtener instrucciones claras y fundamentadas.
- Recibir un servicio de calidad.
- Pagar el monto de impuestos que corresponde.
- Recibir información clara del alcance y contenido de las actuaciones del Servicio de Impuestos Internos.

Los nuevos derechos incorporados en la ley están alineados con sugerencias de la OCDE. Siguiendo la experiencia internacional, a principios de la década de los noventa, la OCDE estipuló una serie de derechos básicos de los contribuyentes que debían cumplirse. Entre ellos se encontraban el derecho a (i) estar informado, ser asistido y escuchado, (ii) apelar, (iii) pagar no más del monto correcto de impuestos, (iv) certeza, (v) privacidad y (v) confidencialidad y discreción.

FELIPE LARRAÍN BASCUÑÁN

Ministro de Hacienda

Referencias

- Banco Central de Chile, 2017. *Crecimiento Tendencial: Proyección de Mediano Plazo y Análisis de sus Determinantes*, Santiago: s.n.
- CASE – Center for Social and Economic Research, 2017. *Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States: 2017 Final Report*, s.l.: s.n.
- Cerda & Llodrá, 2017. *Impuestos Corporativos y Capital: Veintiséis años de Evidencia en Empresas*, Santiago: Clapes UC.
- Comision Europea, 2018. *On the Common System of a Digital Services Tax on Revenues Resulting from the Provision*, Bruselas: s.n.
- Codlidge, 2012. *Findings of tax compliance cost surveys in developing countries*, Sydney: eJournal of Tax Research (The University of New South Wales).
- Dabla-Norris, Misch, Cleary & Khwaja, 2017. *Tax Administration and Firm Performance: New Data and Evidence for Emerging Market and Developing Economies*, s.l.: IMF Working Paper.
- Dirección de Presupuestos, 2018. *Actualización de proyecciones del Gobierno Central para 2018*, Santiago: s.n.
- Fajnzylber, 2007. Informality, Productivity.. En: *Informality Exit and Exclusion*. s.l.:World Bank Latin American and Caribbean Studies, pp. 157 -177.
- Fondo Monetario Internacional, 2017. *IMF Fiscal Monitor: Achieving More with Less*. Washington, April., Washington: s.n.
- Fondo Monetario Internacional, 2018. *World Economic Outlook, April 2018: Cyclical Upswing, Structural Change*. En: *Capítulo 1: Global Prospects and Policies*. Washington: s.n., pp. 1-69.
- House & Shapiro, 2008. *Temporary Investment Tax Incentives: Theory with Evidence from Bonus Depreciation*, s.l.: American Economic Review.
- Kozluk & Zipperer, 2015. *Environmental policies and productivity growth – a critical review of empirical findings*, s.l.: OCDE Journal: Economic Studies, Volume 2014.
- La Porta & Shleifer, 2008. *The Unofficial Economy and Economic Development*, Cambridge: National Bureau of Economic Research.
- Levy, 2008. *Good Intentions, Bad Outcomes: Social Policy, Informality and Economic Growth in Mexico*, Washington: The Brookings Institution.
- Morley, 2012. *Empirical Evidence on the Effectiveness of Environmental Taxes*, s.l.: Applied Economics Letters.
- OCDE, 2013. *Lucha Contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios*, s.l.: OCDE.
- OCDE, 2014. *Fundamental principles of taxation*, s.l.: OCDE.
- OCDE, 2017. *Technology Tools to Tackle Tax Evasion and Tax Fraud*, s.l.: OCDE.
- OCDE, 2018. *Tax Challenges Arising from Digitalisation –Interim Report 2018 - Inclusive Framework on BEPS*, Paris: OCDE.
- Ohm, 2016. *Investment and Employment Responses to State Adoption of Federal Accelerated Depreciation Policies*, s.l.: s.n.
- San Martín, Ángeles, Juárez & Díaz, 2018. *Evasión Global 2017*, Puebla: Universidad de las Américas Puebla.
- Ulysssea, 2018. *Firms, informality, and development: Theory and evidence from Brazil*, Rio de Janeiro: REAP: Red de Economía Aplicada.
- Zwick & Mahon, 2014. *Do Financial Frictions Amplify Fiscal Policy? Evidence from Business Investment Stimulus*, s.l.: s.n.