

Reforma y convenios



JESSICA POWER
Socia, Carey

"Si entra en vigencia la reforma, la integración y el crédito por Impuesto de Primera Categoría serán sólo una posibilidad eventual, en caso que se distribuya al exterior renta líquida imponible de Primera Categoría".

Si se aprueba la reforma propuesta por el Gobierno a la tributación de utilidades financieras distribuidas al exterior, deberían aplicarse las tasas rebajadas de Impuesto Adicional a los dividendos que establecen los convenios para evitar la doble tributación que siguen el modelo de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).

Los "Convenios OCDE" establecen la denominada "Cláusula Chile", que preserva el derecho de nuestro país de gravar las utilidades distribuidas al exterior con Impuesto Adicional con tasa de 35%, en vez de las tasas de entre 0% y 15% que generalmente establecen los Convenios. La "Cláusula Chile" se ha pactado en consideración a nuestro sistema integrado de tributación, en que el Impuesto de Primera Categoría y el Impuesto

Adicional se entienden como un solo impuesto de 35% sobre la renta de las empresas, aplicado en dos etapas. Chile negoció sistemática y exitosamente esta cláusula porque no podía verse forzado —en el marco del sistema integrado— a bajar la tasa de Impuesto Adicional a, por ejemplo, un 10%, en circunstancias que los países que son contraparte gravaban las utilidades de las sociedades con tasas en el rango de 30%, y luego, en forma independiente, aplicaban un impuesto sobre las distribuciones de utilidades y dividendos.

Sin embargo, si el proyecto del Gobierno se aprueba y con ello el siste-

ma tributario se desintegra, la "Cláusula Chile" deja de tener sentido, al menos en parte.

Si el Impuesto de Primera Categoría y el Impuesto Adicional dejan de tener la misma base imponible y la utilidad financiera pasa a ser un nuevo hecho gravado, no existe ninguna razón de fondo para que Chile mantenga el derecho a gravar, en todo caso, las distribuciones de utilidades al exterior con 35%, sin crédito. Esto implicaría una situación de "privilegio" respecto de nuestras contrapartes, contraria al espíritu y letra de los Convenios.

La técnica legislativa para establecer la "Cláu-

sula Chile" varía entre un convenio y otro, pero en términos generales existen dos grupos. Uno, en que se establece el derecho de Chile a aplicar la tasa interna de Impuesto Adicional en la medida que el Impuesto de Primera Categoría sea acreditable o deducible contra el Impuesto Adicional. Un segundo grupo establece que el Convenio no limita la imposición a la sociedad y que, en el caso de Chile, la imposición de la sociedad comprende tanto el Impuesto de Primera Categoría como el Impuesto Adicional, siempre que el impuesto de Primera Categoría sea deducible contra el Impuesto Adicional.

Queda claro que, cualquiera sea la técnica legis-

lativa, cuando se distribuya utilidad financiera en exceso de la tributaria no se dará el supuesto de la "Cláusula Chile" porque no existirá crédito por Impuesto de Primera Categoría contra el Adicional y la tasa efectiva a la distribución será de 35%. En efecto, si entra en vigencia la reforma, la integración y el crédito por Impuesto de Primera Categoría serán sólo una posibilidad eventual, en caso que se distribuya al exterior renta líquida imponible de Primera Categoría. No parece suficiente para mantener en pie la "Cláusula Chile" que exista esta posibilidad teórica de crédito. Así, en los casos en que proceda aplicar el 35% sin rebajas, si existe un convenio vigente con el país de residencia del beneficiario de la renta, debería aplicarse la tasa reducida que el respectivo convenio establezca.

Con ello, el proyecto puede disminuir la recaudación en vez de aumentarla, e introduce un nuevo elemento que generará incertidumbre, costos transaccionales y litigios.