

# RECAUDACIÓN TRIBUTARIA EN CHILE 1987 – 2009.

**CET**  
Centro de Estudios Tributarios  
Universidad de Chile



www.cetuchile.cl

## José Yáñez H.

M. A. In Economics, University of Minnesota  
Ingeniero Comercial  
Profesor Magíster en Tributación,  
Profesor Diploma Área Tributación,  
Universidad de Chile  
Facultad de Economía y Negocios.



## 1.- INTRODUCCIÓN.

El análisis de la carga tributaria directa o recaudación tributaria total producida por el sistema impositivo chileno es relevante porque nos enseña sobre la evolución de: el costo directo que los impuestos le colocan a los contribuyentes, la magnitud de los recursos nacionales administrados por el Estado, la extensión de su intervención en la economía, la importancia de la principal fuente de financiamiento del gasto público, de la generación del ahorro (desahorro) y del superávit (déficit) efectivo del gobierno.

El periodo analizado cubre los cuatro últimos gobiernos de la Concertación y los tres últimos años del gobierno militar. Además, se dispone de información estadística

elaborada con un método homogéneo, de manera que los datos son directamente comparables y no existe la necesidad de realizarles ajustes.

La fuente de información básica utilizada es "Estadísticas de las Finanzas Públicas", Dirección de Presupuestos, Ministerio de Hacienda, complementadas con antecedentes de Tesorería General de la República, Contraloría General de la República y Servicio de Impuestos Internos. Las cifras se recogieron de las publicaciones más recientes de manera que sean las más definitivas, actualizadas y representativas de lo que efectivamente ocurrió en la práctica.

Este análisis de los ingresos tributarios de las últimas dos décadas, nos permitirá ver el efecto que han tenido algunas políticas económicas sobre la recaudación tributaria. Por ejemplo: la rebaja arancelaria y la firma de Tratados de Libre Comercio, como parte de la política de apertura de la economía chilena al comercio internacional; los cambios del impuesto de timbres y estampillas, como parte de un paquete mayor de medidas económicas para incentivar la actividad económica, particularmente la de las Pymes; etc. Por otra parte, se podrá apreciar el impacto que tiene el crecimiento económico a una tasa real alta (1987 - 1997), así como la existencia de un precio del cobre excepcionalmente alto (2005 - 2009), en la recaudación de los ingresos tributarios. Estos fenómenos económicos produjeron cambios muy importantes en la estructura de las finanzas públicas chilenas.

## **2.- CARGA TRIBUTARIA DIRECTA: CONCEPTO, MEDICIÓN Y LIMITACIONES.**

Los impuestos que forman parte del sistema tributario chileno colocan dos tipos de costos sobre los contribuyentes: Primero, los costos directos o carga tributaria directa. Corresponde a los ingresos tributarios totales recaudados por el Fisco. Son los recursos entregados directa o indirectamente por los contribuyentes al Estado. Segundo, los costos indirectos o carga tributaria indirecta. Comprende distintos recursos perdidos o gastados por los contribuyentes debido a la existencia y aplicación del sistema tributario.

Los contribuyentes pierden recursos, los cuales no son capturados por nadie en la economía, por concepto de la pérdida de eficiencia que generan los diferentes impuestos aplicados. Los impuestos distorsionan los precios relativos de las decisiones económicas tomadas por los agentes económicos (consumidores, ahorradores, inversionistas, trabajadores, empresarios, productores, etc.), y ello, los induce a tomar decisiones que les significan una pérdida neta de beneficios. Dejan de realizar cosas que les producen un valor mayor, y las reemplazan, por cosas que les generan un valor menor. Por ejemplo, un impuesto a la renta hace que la tasa de retorno al ahorro disminuya, por lo tanto, los ahorradores reducen su ahorro y ese menor ahorro es consumido ahora. No obstante, antes del impuesto la tasa de retorno al ahorro era mayor, y por ende, era de mayor beneficio para el ahorrador posponer su consumo para el futuro. Consumir en el futuro, le resultaba más valioso que consumir hoy día.

Esto produce una pérdida de valor (eficiencia), que los impuestos hicieron simplemente desaparecer o desvanecer en la sociedad.

Los contribuyentes gastan recursos en: Primero, el financiamiento del sistema de administración tributaria. Es decir, pagan impuestos para financiar los costos que generan la recaudación y fiscalización de los impuestos. Deben cubrir los gastos realizados por instituciones como el Servicio de Impuestos Internos, Servicio de Tesorerías, Servicio de Aduanas, y parte del gasto de otras instituciones que también realizan actividades directamente relacionadas con los impuestos. Por ejemplo, Gendarmería, Investigaciones, Carabineros, Justicia, Hacienda, Congreso Nacional, etc. Segundo, el cumplimiento de los impuestos. Los contribuyentes gastan su tiempo y otros recursos llenando formularios, juntando la información, informándose como llenar los formularios y calcular los impuestos que les corresponde pagar, intentando descifrar textos legales y voluminosos manuales de instrucciones, contratando contadores, auditores o abogados especialistas tributarios, llevando sistemas de contabilidad e información y guardándolos por hasta 6 años, utilizando el sistema financiero para cancelar, etc. Tercero, los gastos que realizan agrupaciones de contribuyentes para intentar cambiar las leyes impositivas, particularmente en el sentido de reducir su responsabilidad tributaria y traspasarla hacia otros agentes en la economía. Se gastan recursos humanos y materiales escribiendo, pidiendo y discutiendo con la autoridad económica cambios que reduzcan la carga tributaria directa. A su vez la autoridad gasta recursos para responder estas peticiones tributarias.

En Chile no hay trabajos que midan todos estos costos indirectos, especialmente la pérdida de eficiencia, la cual ha resultado alta en países donde se han realizado estimaciones.

Un indicador muy utilizado en la práctica para medir la carga tributaria directa es el cociente entre la recaudación tributaria total y el producto interno bruto RTT/PIB. Esta fracción o razón nos indica la importancia del volumen de recursos manejados por el gobierno, y también, una medición del grado de su intervención en la economía, aunque no es el único índice usado para cuantificar este último propósito. Este indicador es utilizado en comparaciones internacionales y en análisis a través del tiempo para un mismo país. Sin embargo, se debe hacer notar que presenta algunas deficiencias y se recomienda un uso cuidadoso al sacar inferencias.

Las principales limitaciones de este indicador son: Primero, las erosiones de las bases de los distintos impuestos. Es decir, las exenciones, deducciones, excepciones, franquicias, pagos diferidos, bases presuntas, procedimientos especiales, elusión deseada y elusión no deseada por la autoridad, gastos tributarios, etc. En la medida que estas erosiones cambian en el tiempo, la comparación de este indicador para un país a través del tiempo no permitirá obtener conclusiones muy apropiadas. Este problema también ocurre cuando se hagan comparaciones entre países, en la medida que las erosiones sean diferentes entre ellos. Se dificultará la comparación apropiada de este indicador a nivel internacional. Segundo, la evasión en el pago de los impuestos. Es decir, las acciones ilícitas utilizadas por los contribuyentes para reducir

su pago real de impuestos. La evasión se relaciona con la ética de los contribuyentes y los mecanismos anti-evasión utilizados por la autoridad tributaria. La moral de los contribuyentes respecto al pago de sus impuestos cambia en el tiempo en un país, como también entre países, por lo tanto, las comparaciones de este indicador deberían ponderarse por este fenómeno.

### 3.- GASTOS TRIBUTARIOS Y EVASIÓN EN CHILE.

En Chile se tiene información de los denominados "gastos tributarios" desde el año 2001 a la fecha. Esta medición se realiza para los dos impuestos que producen la mayor recaudación tributaria del sistema chileno: Impuesto a la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

Los gastos tributarios son medidos por el Servicio de Impuestos Internos y abarcan varias de las erosiones en la base de estos dos impuestos. Los gastos tributarios se definen como: " el monto de ingresos que el Estado deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria y que tiene por objeto beneficiar, promover o fomentar a determinadas actividades, sector, rama, región o grupos de contribuyentes. Por lo general se traduce en el otorgamiento de exenciones o deducciones tributarias, alícuotas diferenciales, diferimiento y amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos".<sup>1</sup>

El Fondo Monetario Internacional (FMI) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) consideran que es un requisito básico de transparencia fiscal incluir una declaración de las principales partidas de gasto tributario en la documentación presupuestaria. Además, el artículo 19, numeral 22, de la Constitución Política de la República de Chile requiere que se consigne anualmente en la Ley de Presupuestos los beneficios fiscales que afectan a los tributos del Estado.

Si bien los gastos tributarios se justifican como mecanismos de incentivo económico, especialmente ahorro e inversión, atentan contra la equidad del sistema tributario. Que cada uno pague lo que realmente le corresponde. Curiosamente, es sabido que el impuesto a la renta, desalienta directamente el ahorro y la inversión. Luego, se introducen estos gastos tributarios para incentivar lo que originalmente se había desmotivado con la aplicación de este impuesto.

La importancia de saber los montos y los tipos de gastos tributarios aplicados en un país es para entender correctamente los efectos económicos de los impuestos sobre el logro de objetivos como equidad, simplicidad, neutralidad, crecimiento económico, etc.

---

<sup>1</sup> Informe de Finanzas Públicas, Proyecto de Ley de Presupuesto del Sector Público, varios años.

<b>Cuadro N°1<sup>2</sup></b>			
<b>Gastos Tributarios Sistema Tributario Chileno</b>			
<b>(Porcentajes del PIB)</b>			
<b>Años</b>	<b>Renta</b>	<b>IVA</b>	<b>Total</b>
2001	3,60	0,80	4,40
2002	3,40	0,83	4,22
2003	3,09	0,78	3,87
2004	2,83	0,62	3,45
2005	3,53	0,85	4,38
2006	3,27	0,77	4,05
2007	4,14	0,74	4,88
2008P	4,41	0,89	5,30
2009P	4,44	0,88	5,32
2010E	4,90	0,82	5,72

En el Cuadro N° 1, se muestra que Renta es el impuesto que presenta el mayor valor monetario por concepto de gastos tributarios, estos equivalieron en promedio anual para el período a 3,76 puntos porcentuales del PIB. El IVA se ubica en segundo lugar, muy por debajo de los gastos tributarios del Impuesto a la Renta. Su importancia promedio anual en el lapso considerado alcanza a 0,80 puntos porcentuales del PIB. Ambos suman en promedio anual 4,56% del PIB, para el período 2001-2010.

Es importante resaltar que los gastos tributarios del Impuesto a la Renta presentan una tendencia creciente a través de los años, mientras que el IVA tiene un nivel de gasto tributario bastante estable en el período. Ya se indicó que este es un antecedente muy importante al hacer comparaciones a través del tiempo del indicador de la carga directa de los impuestos.

Diferir el pago del impuesto a la renta es la franquicia más importante que presenta este Impuesto, se estima que alcanza al 82,3% del total de gastos tributarios del impuesto. De menor participación en el total son las franquicias por créditos al impuesto, deducciones, exenciones, regímenes especiales y tasas reducidas. Las que se pueden ver en el Cuadro N° 2. Las franquicias en el IVA son por exenciones y créditos.

<sup>2</sup> Elaborado en base a información de la Dirección de Presupuestos, del Ministerio de Hacienda, "Informe de Finanzas Públicas Proyecto de Ley de Presupuestos para el Sector Público", varios años.

P = Proyectado

E= Estimado

<b>Cuadro N°2<sup>3</sup></b>		
<b>Estimación de Gastos Tributarios por Impuesto y Tipo de Franquicia, Año 2010</b>		
<b>(Porcentajes del total de cada impuesto)</b>		
<b>Franquicias</b>	<b>Renta</b>	<b>IVA</b>
Diferimientos del impuesto	82,3	-
Créditos al impuesto	6,1	48,0
Deducciones	5,8	-
Exenciones	4,5	52,0
Regímenes especiales	1,3	-
Tasas reducidas	0,0	-
<b>Total</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

Los gastos tributarios estimados para el año 2010 se concentran en los siguientes sectores y objetivos: el 73,1% del total en ahorro-inversión, el 8,4% en el sector inmobiliario, el 5,1% en salud y el 4,9% en educación. El resto de la distribución se puede apreciar en el Cuadro N° 3. Los incentivos para el ahorro-inversión se concentran casi en su totalidad en el Impuesto a la Renta, impuesto que precisamente se caracteriza por desincentivar esta conducta.

<b>Cuadro N°3<sup>4</sup></b>	
<b>Estimación gastos tributarios por sector y objetivos, Año 2010</b>	
<b>(Porcentajes del total)</b>	
<b>Sector u Objetivo</b>	<b>% Total</b>
Ahorro - Inversión	73,1
Inmobiliario	8,4
Salud	5,1
Educación	4,9
Resto de Sectores	2,8
Fomento a la MYPE	1,7
Regional	1,6
Efectos conjuntos no asignados	1,1
Transporte	0,9
Seguros	0,3
Exportadores	0,1
<b>Total</b>	<b>100,0</b>

<sup>3</sup> Elaborado en base a información de la Dirección de Presupuestos, del Ministerio de Hacienda, "Informe de Finanzas Públicas Proyecto de Ley de Presupuestos para el Sector Público", año 2010.

<sup>4</sup> Elaborado en base a información de la Dirección de Presupuestos, del Ministerio de Hacienda, "Informe de Finanzas Públicas Proyecto de Ley de Presupuestos para el Sector Público", año 2010.

En cuanto a estimación de la evasión en Chile, existe un trabajo realizado para el año 1997 por Jorratt y Barrera, que la estimó en un 23,9% de la recaudación tributaria total recibida ese año, la cual equivale a 4.101 millones de dólares de 1997. Las tasas de evasión más importantes se produjeron en el impuesto de la Ley de la Renta, igual a un 35,8% de la recaudación total de ese impuesto; y en el IVA, igual a un 19,7% de la recaudación total de ese impuesto. La evasión concentrada en el IVA, en forma directa e indirecta, explica el 80% de la evasión total, es decir, 3.200 millones de dólares del año 1997. Es importante señalar que a través del período han existido campañas de reducción de la evasión, las cuales según información del Servicio de Impuestos Internos han sido efectivas, lo cual habría reducido las tasas de evasión antes indicadas. Por ejemplo, en la Cuenta Pública 2009 del SII, se señala que la tasa de evasión del IVA se habría reducido a 8% el año 2007, es decir, un 42% de la alcanzada en 1997.

En el cuadro N° 4 se entrega la tasa de evasión del IVA en el período 1995-2009, la cual es calculada por el Servicio de Impuestos Internos. Destaca que la tasa varía en el tiempo. Crece en los años de crisis económica, como en 1998 debido a la crisis asiática y 2008-2009 debido a la crisis subprime. Luego, cuando la economía comienza con su recuperación la tasa de evasión vuelve a su senda descendente.

<b>Cuadro N°4<sup>5</sup></b>	
<b>Tasa evasión del IVA</b>	
<b>(Porcentaje de la recaudación efectiva)</b>	
<b>Años</b>	<b>Porcentaje</b>
1995	24
1996	22
1997	19
1998	24
1999	22
2000	21
2001	19
2002	17
2003*	15
2004*	13
2005*	12
2006*	9
2007**	8
2008**	12
2009**	18

<sup>5</sup> Servicio de Impuestos Internos, Cuenta Pública 2009, mayo 2010

(\*) Estimación en base a MIP 2003

(\*\*) Cifras provisionales sujetas a modificaciones en las Cuentas Nacionales, las cuales se ajustan con 3 años de desfase.

La existencia de gastos tributarios y de evasión hacen que se deba tener cuidado con el uso del indicador de la carga directa de la tributación para realizar comparaciones a través del tiempo dentro de un mismo país como entre países.

#### **4.- ANTECEDENTES SOBRE LA CARGA TRIBUTARIA DIRECTA DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO.**

Antes de comenzar con el estudio del indicador de la carga tributaria directa de nuestro sistema tributario, es necesario explicar cómo se entrega la información de la recaudación impositiva. Se deben explicar una serie de características que tienen las cifras sobre ingresos tributarios en Chile.

La información sobre el sistema tributario chileno se presenta separada al menos en tres partes: Primero, los denominados ingresos tributarios de beneficio fiscal o ingresos tributarios netos.<sup>6</sup> De acuerdo con la Dirección de Presupuestos del Ministerio de Hacienda, en su documento Clasificador Presupuestario, define a estos ingresos como aquellos recaudados exclusivamente por el estado, por vía tributaria, por concepto de impuestos directos e indirectos provenientes de transferencias obligatorias de agentes económicos, exigidas por la autoridad competente, sin ofrecer a cambio una contraprestación directa. Los ingresos tributarios son la fuente de financiamiento más importante del gasto público y aparecen señalados en la Ley de Presupuestos.

Segundo, los impuestos pagados por Codelco-Chile (especialmente renta). Estos aparecen en la Ejecución del Presupuesto, pero registrados separadamente de los primeros, en una cuenta llamada "Cobre bruto" y sumados con el traspaso de utilidades de Codelco al Fisco, lo cual complica su análisis.

Tercero, ingresos tributarios de beneficio municipal<sup>7</sup>. Estos ingresos tributarios no aparecen en la Ley de Presupuestos pues las Municipalidades están fuera de la cobertura institucional.

Por lo tanto, para tener una mirada agregada de la carga tributaria directa del sistema tributario chileno se deben sumar estos tres bloques de información.

---

<sup>6</sup> Una descripción de estos impuestos y de sus principales características se encuentra en "Cálculo de Ingresos Generales de la Nación", publicación anual de la Dirección de Presupuestos, del Ministerio de Hacienda.

<sup>7</sup> Una descripción de estos impuestos se encuentra en el Clasificador de Ingresos y Gastos, en Instrucciones para la Ejecución de la Ley de Presupuestos, Dirección de Presupuestos, Ministerio de Hacienda.

Cuadro N°5 <sup>8</sup>												
Carga tributaria directa del sistema tributario chileno												
(Porcentajes del PIB)												
Años	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1987	2,6	8,1	2,7	0,7	2,0	1,3	2,6	0,6	17,9	1,3	19,2	2,5
1988	2,7	7,2	2,0	0,7	1,3	1,1	1,9	0,3	15,2	1,2	16,4	5,8
1989	2,7	6,7	1,7	0,6	1,1	1,2	2,2	0,2	14,7	1,2	15,9	6,8
1990	2,5	6,8	1,8	0,6	1,2	0,5	2,3	0,1	14,0	1,1	15,1	4,7
1991	3,9	7,3	1,9	0,6	1,3	0,4	2,2	0,1	15,8	1,2	17,0	2,3
1992	3,9	7,9	1,8	0,5	1,3	0,5	2,1	0,1	16,3	1,2	17,5	1,9
1993	3,9	8,1	1,8	0,5	1,3	0,6	2,2	0,3	16,9	1,3	18,2	0,8
1994	3,8	7,9	1,7	0,5	1,2	0,6	1,9	0,3	16,2	1,2	17,4	1,4
1995	3,5	7,5	1,7	0,5	1,2	0,6	1,9	0,4	15,6	1,2	16,8	2,4
1996	3,9	8,0	1,8	0,5	1,3	0,6	2,0	0,3	16,6	1,4	18,0	1,3
1997	4,1	8,1	1,7	0,5	1,2	0,7	1,8	(0,1)	16,3	1,4	17,7	1,3
1998	4,1	8,0	1,8	0,6	1,2	0,6	1,7	0,1	16,3	1,5	17,9	0,4
1999	3,7	7,9	1,9	0,7	1,2	0,7	1,4	0,0	15,6	1,6	17,2	0,4
2000	4,3	8,1	2,0	0,7	1,3	0,6	1,4	(0,1)	16,3	1,5	18,0	0,9
2001	4,6	8,0	2,1	0,7	1,4	0,7	1,2	0,0	16,6	1,5	18,1	0,5
2002	4,6	8,2	2,1	0,7	1,4	0,7	1,0	0,0	16,6	1,6	18,2	0,5
2003	4,4	8,2	2,0	0,7	1,3	0,7	0,6	0,0	15,9	1,5	17,4	0,8
2004	4,5	8,3	1,7	0,6	1,1	0,7	0,4	0,0	15,6	1,4	17,0	3,0
2005	6,0	8,1	1,7	0,6	1,1	0,7	0,4	0,0	16,9	1,4	18,3	3,7
2006	7,0	7,4	1,5	0,6	0,9	0,6	0,4	0,1	17,0	1,3	18,3	5,7
2007	8,4	7,9	1,5	0,5	1,0	0,6	0,4	0,1	18,9	1,3	20,2	4,8
2008	7,3	8,9	1,3	0,6	0,7	0,6	0,4	0,1	18,6	1,1	19,7	3,6
2009	5,1	7,9	1,4	0,6	0,8	0,1	0,2	0,3	15,0	nd	nd	1,8
Prom	4,4	7,8	1,8	0,6	1,2	0,7	1,4	0,1	16,3	1,3	17,7	2,5

En el Cuadro N° 5 se presenta la carga tributaria directa del sistema tributario chileno, para los ingresos tributarios netos (ITN) de beneficio fiscal, para los ingresos tributarios de beneficio municipal (ITM), para los ingresos tributarios agregados ( $\Sigma$  =

<sup>8</sup> Elaborado en base a información de la Dirección de Presupuestos, del Ministerio de Hacienda, "Estadísticas de las Finanzas Públicas", varios años, e "Informe de Ejecución Presupuestaria del Gobierno Central Consolidado 2009".

1 = Renta

2 = IVA

3 = Productos específicos

4 = Tabacos, cigarros y cigarrillos

5 = Combustibles

6 = Actos Jurídicos

7 = Comercio Exterior

8 = Otros impuestos

9 = Ingresos tributarios netos de beneficio fiscal

10 = Impuestos de beneficio Municipal

11 = Suma de 10 más 11

12 = Ingresos "Cobre Bruto"

nd = No disponible

ITN + ITM) y para los ingresos tributarios de Codelco. Desafortunadamente estos últimos están mezclados con las transferencias de utilidades de Codelco al Fisco, por ende, la medición ofrecida en el Cuadro N° 5 entrega una sobreestimación de los ingresos tributarios.

Todos los antecedentes mencionados precedentemente son importantes para el análisis económico y sirven para estudiar diferentes aspectos de la acción del Estado en la economía. Por ejemplo, los ingresos tributarios generados por el cobre de Codelco-Chile dependen en el corto plazo fundamentalmente del precio del metal y este no puede ser influido con la aplicación de alguna política económica. Adicionalmente, es la principal fuente productora de dólares o de divisas para el Estado chileno. Estos ingresos del cobre también constituyen una fuente especial de financiamiento de las Fuerzas Armadas, a través, de la Ley N° 13.196 o Ley Reservada del Cobre. En virtud de esta norma el fisco chileno debe traspasar a las Fuerzas Armadas el equivalente al 10% de las ventas brutas de Codelco, con un piso mínimo. Obviamente, que si se desea usar un indicador de ingresos tributarios para expresar tamaño del Estado, debería ser aquel que incluya todos los conceptos mencionados.

En el Cuadro N° 5 se entrega la información que permite conocer el valor del indicador de la carga directa del sistema tributario chileno.

## **5.- ANÁLISIS DE LA CARGA TRIBUTARIA DIRECTA DE LOS IMPUESTOS DE BENEFICIO FISCAL.**

Examinemos primero la carga tributaria directa por impuesto de beneficio fiscal, es decir, de los impuestos que aparecen en la Ley de Presupuestos y financian los gastos del Gobierno Central. La información para realizar este análisis se entregó en el Cuadro N° 5.

El impuesto más recaudador del sistema tributario chileno es el IVA con un promedio anual de 7,8% del PIB en el lapso 1987-2009. Luego, siguen: el impuesto a la renta con un 4,4%; el impuesto a productos específicos con un 1,8%, el cual tiene dos componentes, el impuesto a los combustibles con un 1,2% y el impuesto a los tabacos, cigarros y cigarrillos con un 0,6%; el impuesto al comercio exterior con un 1,4%; y otros impuestos con un 0,1%. La suma de todas estas cargas directas da la carga tributaria directa de los impuestos de beneficio fiscal, la cual en promedio para los 23 años considerados alcanzó a un 16,4% del PIB.

La reducción de la carga directa del IVA entre 1987 y 1989 se debió principalmente a la disminución de su tasa desde 20 a 16%. El posterior incremento se explica especialmente por el aumento de la tasa desde un 16 al 19% actual, la cual empezó a mediados del año 1990. Los incrementos se establecieron primero como transitorios, por un plazo determinado, y luego, se declararon aumentos permanentes. En el caso del IVA llama la atención que siendo la tasa 19% del PIB o del valor agregado, su

carga directa sea menos de la mitad de la tasa. Esto se debe a que hay mucho valor agregado exento del IVA, especialmente en el ámbito de los servicios, franquicias para algunos sectores de la actividad económica, sistemas especiales para otros, cambios en la legislación del IVA tasas especiales (por ejemplo, Impuesto ley de alcoholes (ILA) y tasas de bienes de consumo suntuario) y evasión.

La carga directa del impuesto a la renta alcanzó en promedio 2,6% del PIB entre 1987 y 1990. Ello se debió a que en el año 1984 se realizó una reforma de este impuesto que amplió los tramos y bajó las tasas marginales de los tramos, eliminó el impuesto de primera categoría sobre las utilidades retenidas en la empresa, dejó como contribuyente del impuesto a la renta solo a las personas naturales, se eliminó el impuesto adicional a las sociedades anónimas y en comandita por acciones, varias formas de ahorro se eximieron del impuesto, etc. Esto fue haciéndose en forma gradual en varios años. A partir del año 1990 y siguientes, algunos de estos cambios se revirtieron. Por ejemplo, se volvieron a gravar con el impuesto de primera categoría las utilidades retenidas por las empresas, se incrementó la tasa del impuesto de primera categoría, se han aplicado políticas anti-evasión, etc. Esto es lo que elevó la carga tributaria directa de este impuesto entre 1991 y 2004. Finalmente, entre 2005 y 2008 se produjo un fuerte incremento en el precio del cobre y del molibdeno que permitió el aumento de la recaudación tributaria desde las empresas mineras privadas, así como también se aplicó un *royalty* a las empresas del cobre. Observe que con respecto a la carga tributaria directa promedio hubo importantes fluctuaciones, por ejemplo, más 4 puntos porcentuales del PIB el año 2007 y menos 1,9 puntos en 1990. Es el impuesto con las variaciones más altas en el período considerado.

La carga tributaria directa del impuesto a productos específicos está compuesta por: Primero, la carga del impuesto a tabacos, cigarros y cigarrillos, la cual en el período 1987-2008 promedió 0,6% del PIB, con una variación de  $\pm 0,1\%$  del PIB. Estos cambios se explican por las fluctuaciones en el consumo de estos productos y de la tasa del impuesto. Segundo, la carga del impuesto a los combustibles promedió 1,2% del PIB en el lapso considerado. Este impuesto grava de diferentes maneras y niveles a la gasolina, el petróleo diesel, el kerosene y el gas. Debido a que el precio del petróleo ha tenido grandes fluctuaciones en el tiempo (alzas y bajas), eso ha afectado su consumo y las autoridades han debido ajustar las tasas impositivas para ayudar a estabilizar un tanto los precios de estos productos. La tasa de este impuesto es distinta para las gasolinas y el diesel, además se encuentra fijada en unidades tributarias por metro cúbico del producto. Cuando el precio del petróleo aumenta, lo mismo ocurre con los precios de estos productos derivados, y las tasas impositivas han tendido a rebajarse, así como el consumo, generándose una menor recaudación relativa de ingresos tributarios. Observe que las tasas al ser fijadas en unidades tributarias, todo lo demás constante, protegen el valor real de la recaudación tributaria de la inflación. El año 2008 se vivió uno de los últimos períodos de alto precio del petróleo y la tasa del impuesto a las gasolinas se redujo transitoriamente desde 6 a 4,5 unidades tributarias por metro cúbico.

La carga directa del impuesto a los actos jurídicos promedió en el periodo 1987-2008 el equivalente a 0,7% del PIB. A principios del lapso considerado, entre 1987 y 1989, la carga directa fue más alta que la que vino después. Ello se debió a que este impuesto presentaba más componentes que los actuales. Hubo una reforma que fundió estos componentes en 4 grandes categorías y se ajustaron las tasas. Se eliminó un impuesto a la documentación de las operaciones de comercio exterior y un impuesto del 2% sobre la nómina de sueldos. Posteriormente, y hasta parte del año 2008, este impuesto tenía dos grandes componentes: Primero, el impuesto al crédito a plazo, cuya tasa varió a través de los años, en el año 2006 se introdujo una modificación en la tasa, que la rebajó en un periodo de 3 años. Esta se completó el año 2009, quedando la tasa en 0,1% mensual, con un tope de 1,2%, esta se aplica sobre el monto del crédito. Además la tasa de los créditos sin plazo de vencimiento se redujo a 0,5% a partir del año 2009. Finalmente, la tasa de este impuesto se suprimió transitoriamente por el año 2009 y se redujo a la mitad durante el primer semestre de 2010. Segundo, el impuesto sobre cheques, retiros de dinero de cajeros automáticos, pagos con la tarjeta redbanc y por transferencias electrónicas, se eliminó del impuesto sobre actos jurídicos a partir de octubre de 2008, justo cuando su tasa alcanzaba a \$ 163 por operación. Esto se hizo dentro de un conjunto de medidas económicas para ir en apoyo de las pymes y de la reactivación económica ante la grave crisis internacional.

La carga tributaria directa de los impuestos al comercio exterior, donde su componente más significativo son los aranceles a las importaciones, es claramente decreciente en el período analizado. Esto es consecuencia de la política de apertura al comercio internacional, la cual comenzó a fines de la década de los años 70 del siglo pasado. Para ello, las autoridades siguieron la política de reducción de aranceles a las importaciones, de acuerdo al Cuadro N° 6. El arancel nominal se redujo desde 20 a 6% del valor CIF de las importaciones. Este proceso, fue acompañado en la parte final del lapso estudiado por la firma de Tratados de Libre Comercio con los países más desarrollados, lo cual implica reducciones arancelarias con los países firmantes. Esto significa que las importaciones de varios países se encuentran totalmente desgravadas, mientras que otras están afectas a aranceles inferiores al nominal. El efecto de este fenómeno se presenta en el Cuadro N° 6, a través del concepto arancel efectivo, el cual es inferior al arancel nominal o del papel y con tendencia fuertemente decreciente. En los años en que se cuenta con el indicador, éste fue de 8,8% el año 1998, cuando el arancel nominal fue de 11%, hasta 1,9% el año 2005, cuando la tasa nominal fue de 6%. La carga tributaria directa promedio del período considerado fue de 1,5% del PIB, pero en 1987 alcanzó 2,6% del PIB, para terminar en 0,4% en 2008.

<b>Cuadro N°6<sup>9</sup></b>		
<b>Tasa arancel nominal y tasa arancel efectivo (Porcentajes)</b>		
<b>Años</b>	<b>Tasa Nominal</b>	<b>Tasa Efectiva</b>
1987	20,0	-
1988	15,0	-
1989	15,0	-
1990	15,0	-
1991	13,0*	-
1992	11,0	-
1993	11,0	-
1994	11,0	-
1995	11,0	-
1996	11,0	-
1997	11,0	-
1998	11,0	8,8
1999	10,0	7,1
2000	9,0	6,7
2001	8,0	5,5
2002	7,0	4,7
2003	6,0	2,9
2004	6,0	2,1
2005	6,0	1,9
2006	6,0	-
2007	6,0	-
2008	6,0	-
2009	6,0	-
2010	6,0	-

La carga tributaria directa de los otros impuestos fue de apenas 0,1% del PIB en el lapso considerado. Bajo el nombre otros impuestos se considera el impuesto a las herencias y donaciones, patentes mineras, juegos de azar y otros (tasa adicional bienes raíces e Impuestos a las actuaciones del Servicio de Registro Civil e Identificación).

La carga tributaria directa total de los impuestos de beneficio fiscal promedió 16,3% del PIB en el período considerado. Su valor más bajo lo logró el año 1990 con un 14% del PIB y el valor más alto fue de 18,9% del PIB el año 2007. Estas variaciones extremas con respecto al promedio se explican fundamentalmente por los cambios en la carga tributaria directa de tres impuestos: renta, IVA y comercio exterior. Por

<sup>9</sup> Extractado de "Impuestos al Comercio Exterior", Documento de Trabajo N° 1, Centro de Estudios Tributarios, Facultad de Economía y Negocios, Universidad de Chile, 2007.

(\*) Corresponde al promedio simple entre las tasas 15 y 11%.

ejemplo, en el año 1990 se juntó el efecto de una serie de reducciones en las tasas de varios impuestos y la carga tributaria se ubicó 2,3 puntos del PIB por debajo del promedio de todo el período y lo que explica el resultado es una reducción del promedio del impuesto a la renta por 1,9 puntos del PIB, IVA con un 1,0 puntos, actos jurídicos con 0,2 puntos e impuestos al comercio exterior que estuvo 0,8 puntos del PIB por sobre su promedio. A su vez, en el año 2007, la carga tributaria directa total se ubicó 2,6 puntos porcentuales del PIB por sobre el promedio. Esto se debió a que el impuesto a la renta se ubicó 4,0 puntos porcentuales del PIB por sobre su promedio. IVA 0,1 puntos. En cambio, el impuesto al comercio exterior se ubicó 1,1 puntos porcentuales por debajo de su promedio, productos específicos 0, 3 puntos y actos jurídicos 0,1 puntos.

## **6.- CARGA TRIBUTARIA DIRECTA DE LOS IMPUESTOS DE BENEFICIO MUNICIPAL Y CODELCO.**

Los impuestos de beneficio Municipal se refieren a los tributos sobre el uso de bienes y la realización de actividades. Incluye: i) Patentes y tasas por derechos, son entradas provenientes de la propiedad que el estado ejerce sobre determinados bienes, por la autorización para el ejercicio de ciertas actividades, por la obtención de ciertos servicios estatales, etc. Comprende: patentes municipales, derechos de aseo, derechos varios, derechos de explotación, etc. ii) Permisos y licencias, son los ingresos provenientes del cobro por autorizaciones de carácter obligatorio para realizar ciertas actividades. Comprende: permisos de circulación o patentes de vehículos, licencias de conducir y similares. iii) Impuesto territorial o contribución de bienes raíces agrícolas y no agrícolas.

La carga tributaria directa de los impuestos de beneficio Municipal promedió 1,3% del PIB en el período. No presenta variaciones espectaculares en el tiempo, su máximo llegó a 1,6% del PIB y su mínimo a 1,1% del PIB. Estos cambios son producto de las variaciones en sus tasas y las revalorizaciones de las bases de estos impuestos. La base del impuesto territorial y de los permisos de circulación corresponde a un valor fijado por el SII y que se denomina avalúo fiscal, posteriormente estos valores se van corrigiendo por inflación. Sin embargo, el avalúo fiscal normalmente es un valor que queda por debajo del valor de mercado de estos activos. A través del tiempo se va generando una divergencia cada vez mayor entre estos valores. Por ello, en ciertas ocasiones la autoridad decide acortar la brecha entre ambas valorizaciones, procediendo a aumentar el avalúo fiscal a través de una revalorización. Este proceso incrementa la recaudación real debido a que aumenta el valor real de los activos, y por esa vía, aumenta la base de estos impuestos.

La columna denotada por  $\Sigma$ , en el Cuadro N° 5, representa simplemente la suma de la carga tributaria directa de los impuestos de beneficio fiscal más los impuestos de beneficio Municipal. Como vemos, esta carga tributaria directa agregada, en promedio en el período observado bordea el 18% del PIB.

La última columna del Cuadro N° 5, contiene una mezcla de impuestos a la renta de CODELCO-CHILE y de los traspasos de sus utilidades al Fisco. La información de la ejecución presupuestaria no indica la separación de esta cifra en sus dos componentes, por ello se presenta tal como es publicada por la autoridad correspondiente. Como se aprecia en la información, la carga tributaria directa tras esta agregación tiene fuertes variaciones en el tiempo, lo cual es explicado en gran proporción por el precio internacional del cobre. Hay una clara y estrecha relación directa entre precio internacional del cobre, ingresos de CODELCO e impuestos a la renta y transferencias de utilidades realizadas al fisco. En el período analizado, la importancia promedio de los ingresos "cobre bruto" alcanzó a 2,4% del PIB, pero con un mínimo de 0,4% del PIB (bajo precio del cobre) y con un máximo de 5,8% del PIB (alto precio del cobre). Para muchos propósitos analíticos no es conveniente mezclar los impuestos de CODELCO con los restantes impuestos del sistema tributario, sin embargo, la información debiera ser de conocimiento público.

## **7.- COMPOSICIÓN DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE BENEFICIO FISCAL.**

El examen de la composición de los ingresos tributarios de beneficio fiscal nos muestra la importancia relativa de cada impuesto del sistema tributario chileno dentro de la recaudación impositiva total. La información se entrega en el Cuadro N° 7.

El IVA es el impuesto que aporta la mayor proporción de los ingresos tributarios de beneficio fiscal, en promedio en el lapso considerado aportó un 48,1% del total, y en varios años significó la mitad o algo más de la mitad de la recaudación tributaria total. Claramente el gasto en consumo es actualmente la base más importante del sistema tributario chileno. Si le sumáramos los impuestos sobre formas particulares de gasto, se llega a que casi el 75% de la recaudación tributaria total de beneficio fiscal proviene de la base gasto en consumo. Las explicaciones a las variaciones en la participación ya fueron dadas al ver la carga tributaria directa por impuesto.

El impuesto de la ley de la renta es el que produce la segunda mayor recaudación, en promedio aportó ligeramente por sobre un cuarto de la recaudación total, 26,5%. La base ingreso personal aporta menos que la base gasto en consumo en materia de ingresos tributarios totales de beneficio fiscal.

El impuesto a productos específicos es el que produce actualmente la tercera mayor recaudación y en promedio aportó un 11,3% del total, el cual se compone de un 7,6% del impuesto a los combustibles y un 3,7% del impuesto a los tabacos, cigarrillos y cigarrillos.

Cuadro Nº7 <sup>10</sup>									
Composición de los ingresos tributarios de beneficio fiscal									
(Porcentajes)									
Años	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1987	14,5	45,1	15,5	4,1	11,4	7,0	14,5	3,4	100
1988	17,9	47,4	13,4	4,5	8,9	7,0	12,4	1,9	100
1989	18,3	45,9	11,8	4,3	7,5	8,2	14,8	1,0	100
1990	17,7	48,4	13,2	4,5	8,7	3,4	16,6	0,7	100
1991	24,5	46,2	12,2	3,9	8,3	2,7	13,7	0,7	100
1992	24,0	48,2	11,4	3,5	7,9	3,0	12,7	0,7	100
1993	23,3	47,8	10,9	3,3	7,6	3,4	12,6	2,0	100
1994	23,5	48,8	10,8	3,4	7,4	3,6	11,4	1,9	100
1995	22,7	48,4	10,8	3,4	7,4	3,5	12,2	2,4	100
1996	23,6	47,9	11,0	3,2	7,8	3,8	11,9	1,8	100
1997	25,4	49,6	10,5	3,3	7,2	4,1	10,8	(0,4)	100
1998	25,3	49,4	11,0	3,5	7,5	3,8	10,3	0,2	100
1999	23,7	50,3	12,4	4,3	8,1	4,2	9,2	0,2	100
2000	26,5	50,0	12,3	4,3	8,0	3,6	8,3	(0,7)	100
2001	27,8	48,4	12,5	4,2	8,3	4,1	7,0	0,2	100
2002	28,0	49,7	12,4	4,2	8,2	4,4	5,7	(0,2)	100
2003	27,9	51,8	12,1	4,1	8,0	4,6	3,9	(0,3)	100
2004	28,8	52,8	10,9	3,9	7,0	4,4	2,9	0,2	100
2005	35,3	48,2	9,9	3,4	6,5	4,1	2,6	(0,1)	100
2006	41,0	43,6	8,5	3,2	5,3	3,7	2,4	0,8	100
2007	44,6	41,9	8,0	2,8	5,2	3,0	1,9	0,6	100
2008	39,3	48,0	7,1	3,1	4,0	3,0	1,9	0,7	100
2009	34,0	52,8	9,3	4,2	5,1	0,5	1,2	2,2	100
Prom	26,9	48,3	11,2	3,8	7,4	4,0	8,7	0,9	100

Los impuestos al comercio exterior resultaron con el cuarto promedio más alto, 9,1%. Sin embargo, a partir del año 2003, los impuestos a los actos jurídicos pasaron a ocupar el cuarto lugar, y los impuestos al comercio exterior quedaron en el quinto lugar, las razones fueron dadas precedentemente.

<sup>10</sup> Elaborado en base a información de la Dirección de Presupuestos, del Ministerio de Hacienda, "Estadísticas de las Finanzas Públicas", varios años, e "Informe de Ejecución Presupuestaria del Gobierno Central Consolidado 2008".

1 = Renta

2 = IVA

3 = Productos específicos

4 = Tabacos, cigarros y cigarrillos

9 = Ingresos Tributarios Netos

5 = Combustibles

6 = Actos Jurídicos

7 = Comercio Exterior

8 = Otros

El grupo de los otros impuestos es el que menos aporta a la recaudación tributaria total de beneficio fiscal, en promedio aportó menos de un uno por ciento, 0,8%.

El sistema tributario chileno de beneficio fiscal descansa en la aplicación de dos bases: el ingreso personal y el gasto en consumo. Cuando se aplican dos bases amplias se corre el riesgo de aplicar doble tributación. Sin embargo, cuando una base amplia tiene importantes exenciones, por ejemplo, servicios en el caso del IVA, esto se corrige en alguna medida gravándolos por el lado de un impuesto sobre el ingreso. El ideal sería utilizar una sola base, elegida de acuerdo con el objetivo más importante que se desee alcanzar, después de lograr la recaudación tributaria total necesaria. Por ejemplo, si el objetivo fuese el crecimiento económico la recomendación sería utilizar la base gasto en consumo, pues no se distorsiona la decisión ahorro - inversión, ni se castiga la acumulación de bienes de capital, el crecimiento de la producción de bienes y servicios, la generación de puestos de trabajo y el bienestar económico futuro.

## **8.- EVOLUCIÓN DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS DE BENEFICIO FISCAL.**

A continuación se presentará la variación de la carga tributaria directa de los impuestos de beneficio fiscal. Se utilizarán dos indicadores: Primero, la tasa porcentual de variación de la recaudación tributaria total y por impuesto, entre distintos períodos de tiempo. Segundo, la tasa de variación real anual compuesta, entre los años extremos de cada período. Esto nos ayudará a conocer cómo ha evolucionado el monto real absoluto de los ingresos tributarios por impuesto y en términos agregados. La información se presenta en el Cuadro N° 8.

Los ingresos tributarios netos de beneficio fiscal crecieron alrededor de 3,6 veces en el período 1987-2008, con una tasa real anual compuesta igual a 6,3%. Esto se explica por el aumento en la recaudación del impuesto de la Ley de la Renta de 9,8 veces y del IVA de 3,9 veces. Entre los años 1987 a 1997, donde se produjo un crecimiento real del PIB de casi 7% anual, pero donde también se subieron las tasas de impuestos como Renta e IVA, la recaudación subió 87,6%, a una tasa compuesta anual de 6,5%. En el período siguiente, que fue entre 1998 y 2004, durante la crisis asiática y posterior recuperación, la recaudación total aumentó un 29,4%, a una tasa real anual compuesta de 4,4%. Finalmente, en el período 2005 a 2008, la recaudación total creció un 25,7% y su tasa real anual compuesta fue de 7,9%. Esto se debió en buena medida al extraordinariamente alto precio del cobre que hizo que aumentará apreciablemente el pago de impuestos a la renta de las empresas mineras privadas del cobre, incluyendo el royalty minero. También en todo el período considerado se aplicó políticas para reducir el problema de la evasión tributaria.

Cuadro Nº8 <sup>11</sup>								
Evolución de los ingresos tributarios de beneficio fiscal (Porcentajes y tasa anual compuesta)								
Impuestos	1987 - 1997		1998 - 2004		2005 - 2008		1987 - 2008	
	Variac.	Tasa	Variac.	Tasa	Variac.	Tasa	Variac.	Tasa
Renta	197,4	11,5	47,3	6,7	39,9	11,8	882,3	11,5
IVA	99,9	7,2	38,3	5,6	25,3	7,8	285,7	6,6
P. Específicos	42,8	3,6	28,4	4,3	(10,0)	(3,4)	65,4	2,4
- Tabacos	48,6	4,0	43,6	6,2	12,4	3,9	170,5	4,9
- Combustibles	40,8	3,5	21,3	3,3	(21,8)	(7,9)	27,6	1,2
A. Jurídicos	9,9	0,9	49,0	6,9	(7,2)	(2,5)	57,0	2,2
C. Exterior	40,4	3,5	(64,2)	(15,7)	(8,3)	(2,9)	(53,4)	(3,6)
Otros	22,2	2,0	20,8	3,2	-	-	(26,8)	(1,5)
ITN	87,6	6,5	29,4	4,4	25,7	7,9	262,1	6,3

Sólo los impuestos al comercio exterior presentaron una reducción a menos de la mitad, durante el período, debido a la política de apertura de la economía seguida por el país. También decreció la recaudación real de los llamados "otros" impuestos, los cuales son de escasa importancia absoluta y relativa.

## 9.- LA IMPORTANCIA DEL CRECIMIENTO ECONÓMICO EN LA RECAUDACIÓN.

Los ingresos tributarios que obtiene el fisco de los diferentes impuestos los calcula multiplicando la tasa de cada impuesto por sus correspondientes bases. La base de un impuesto es la cosa o el hecho gravado por este. La base de los impuestos del sistema tributario chileno corresponde al PIB o a una fracción o porción de este. Por lo tanto, en la práctica existe una relación directa y estrecha entre la recaudación de los impuestos y el PIB del país. Veamos, la base del IVA es el valor agregado producido en la economía y el PIB se define como la suma de todos los valores agregados generados en la economía. La base del impuesto a la renta son los ingresos pagados a los factores productivos y el PIB se define alternativamente como la suma de los pagos a todos los factores de producción. En estricto rigor conceptual ocurre una identidad entre la base de los impuestos más recaudadores del sistema tributario chileno y el PIB. Sin embargo, no debemos olvidar que estos dos impuestos presentan importantísimas erosiones, especialmente en su base (muy particularmente el impuesto a la renta), las cuales empíricamente conducen a que no se produzca la identidad mencionada. En el caso del IVA hay una serie de actividades, tales como salud, educación, etc., que se encuentran exentas de él. A medida que aumenta la

<sup>11</sup> Elaborado en base a información de la Dirección de Presupuestos, del Ministerio de Hacienda, "Estadísticas de las Finanzas Públicas", varios años, e "Informe de Ejecución Presupuestaria del Gobierno Central Consolidado 2008".

actividad económica en el país aumentan las importaciones, aumentan las operaciones de crédito, el consumo de combustibles, el consumo de tabacos, el consumo de alcohol, etc. Esto hace que aumente la base de los impuestos al comercio exterior, al crédito (actos jurídicos), a los combustibles, a los tabacos, cigarrillos y cigarrillos, al alcohol. En conclusión, la recaudación tributaria de los diferentes impuestos se relaciona directamente con el PIB. Esto produce una relación económica virtuosa: El crecimiento económico aumenta la base de los impuestos y manteniendo el sistema tributario constante (*ceteris paribus*), en particular las tasas impositivas y el número de impuestos, la autoridad consigue aumentar la cantidad de recursos tributarios para financiar las funciones económicas, políticas y sociales de su quehacer. Adicionalmente, el crecimiento económico permite aumentar los puestos de trabajo, la cantidad producida de bienes y servicios de consumo final, reduce la pobreza asociada al desempleo e incrementa el bienestar de la población.

La evolución del PIB a través del tiempo, medida a través de su tasa de variación real, es de suma importancia. Cuando el PIB real crece a una determinada tasa porcentual, la recaudación tributaria real crece a una tasa algo mayor. Cuando el PIB real decrece a una cierta tasa porcentual, la recaudación real disminuye a una tasa algo mayor. Esto es suponiendo que nada más ha cambiado en la economía o que todo lo demás permanece constante. Esto es debido a que la elasticidad PIB de la recaudación tributaria total se ha estimado para Chile en un valor positivo e igual a 1,05.<sup>12</sup> Esto significa que por cada punto porcentual de variación en el PIB de la economía, la recaudación tributaria total varía en 1,05%. En la práctica no da lo mismo a que tasa crecer. Los países fijan como objetivo alcanzar una tasa de crecimiento alta y sostenida en el tiempo. Esto es porque, todo lo demás constante, a mayor nivel del PIB debería haber mayor recaudación tributaria y la carga tributaria directa debería permanecer casi invariable. Sin embargo, en la práctica, a través del tiempo, cambian muchas cosas y la carga tributaria directa varía. La base de los impuestos se modifica permanentemente pues las autoridades agregan o retiran exenciones, deducciones, excepciones, franquicias, etc. Además, la conducta ética del contribuyente también cambia a través del tiempo. Empíricamente se comprueba que en tiempos de crisis económicas la base de los impuestos disminuye por menor actividad económica, pero también debido a que aumenta la evasión, y viceversa. A su vez, las autoridades implementan medidas para combatir la evasión. Por otro lado, las tasas de algunos impuestos son ajustadas a la baja o al aumento en el tiempo.

El Cuadro N° 9 muestra la variación real anual en la recaudación tributaria de beneficio fiscal, la variación de la tasa real de variación del PIB, el precio real del cobre refinado y la tasa de variación real del precio del cobre refinado. Entre los años 1987 hasta mediados de 1990 se produjo una importante rebaja en la tasa del IVA, desde 20 a 16%. También hubo cambios importantes en el impuesto a la renta, como eximir del impuesto de primera categoría las utilidades retenidas. Eso explica que a pesar de que hubo una alta tasa de crecimiento del PIB en ese período y que el precio

---

<sup>12</sup> Ver Structural Balance Policy in Chile, Jorge Rodríguez C., Carla Tokman R., y Alejandra Vega C., OECD Journal on Budgeting, Volume 7, N° 2, 2007.

del cobre bordeó los 200 centavos de dólar la libra, la recaudación cayó en dos años y no aumentó demasiado en el resto del tiempo. Precisamente, los buenos indicadores económicos en ambas variables permitieron tomar la decisión de rebajar los impuestos.

<b>Cuadro N°9<sup>13</sup></b>				
<b>Recaudación tributaria, crecimiento económico y precio del cobre</b>				
<b>(Millones de pesos de 2008, porcentajes y centavos de dólar 2008 por libra de cobre)</b>				
<b>Años</b>	<b>Variación real recaudación</b>	<b>Tasa variación real PIB</b>	<b>Precio real cobre refinado</b>	<b>Tasa variación real precio del cobre</b>
1987	n.d.	6,6	149,6	26,9
1988	(117.321)	7,3	209,2	39,8
1989	160.840	10,6	218,2	4,3
1990	(190.128)	3,7	197,1	(9,7)
1991	1.023.478	8,0	172,6	(12,4)
1992	707.290	12,3	167,6	(2,9)
1993	613.149	7,0	138,3	(17,5)
1994	218.898	5,7	165,2	19,5
1995	584.786	10,6	202,5	22,6
1996	758.588	7,4	154,3	(23,8)
1997	225.480	7,4	153,4	(0,6)
1998	62.699	3,9	114,3	(25,5)
1999	(515.390)	(1,1)	107,8	(5,7)
2000	850.293	5,4	117,6	9,1
2001	371.855	3,4	101,1	(14,0)
2002	406.081	2,2	102,2	1,1
2003	215.956	3,9	110,8	8,4
2004	1.095.098	6,0	168,2	51,8
2005	2.105.243	5,6	201,3	19,7
2006	1.880.809	4,6	351,5	74,5
2007	2.568.999	4,6	355,1	1,0
2008	(1.077.278)	3,7	315,3	(11,2)
2009	(3.345.872)	(1,5)	234,2*	(25,7)*

A mediados de 1990 se volvió a elevar la tasa del IVA hasta un 18% y se eliminó el poder eximir del impuesto de primera categoría a las utilidades retenidas. Por ello el importante aumento de la recaudación tributaria en el año 1991. Los incrementos posteriores hasta el año 1997 de la recaudación real se deben principalmente a la tasa alta de crecimiento económico que se produjo en el período, mientras el precio

<sup>13</sup> Elaborado en base a información de "Estadística de las Finanzas Públicas", Dirección de Presupuestos, Ministerio de Hacienda, varios años. "Cuentas Nacionales", Banco Central de Chile. "Anuario de Estadísticas del Cobre y otros Minerales", varios años, Comisión Chilena del Cobre.

(\*) Cifras nominales, centavos de dólar de 2009 por libra de cobre y tasa de variación nominal.

del cobre permaneció en el orden de 165 centavos de dólar la libra y con disminución real en varios años del lapso. La crisis asiática que comenzó hacia finales de 1998 y 1999 redujo la tasa de crecimiento del PIB en 1998, y fue negativa en 1999, afectó notablemente la variación de la recaudación tributaria real, la cual siguió la misma tendencia del PIB. En los años posteriores, hasta 2003, la variación de la recaudación se movió en relación con la tasa de crecimiento real del PIB y del precio real del cobre, el cual disminuyó en magnitud apreciable. A partir del año 2004 y hasta el 2007 la variación de la recaudación aumentó a niveles importantes, debido principalmente al elevado precio real del cobre observado en ese lapso, el cual se redujo en 2008 y 2009, explicando la variación negativa de la recaudación real.

Un crecimiento alto y sostenido es clave para conseguir recursos tributarios adicionales sin tener que modificar las tasas de los impuestos existentes ni crear nuevos impuestos.

## **10.- LOS APORTES DE CODELCO – CHILE.**

Codelco – Chile es una empresa pública que pertenece a la Gran Minería del Cobre y tiene un impacto muy gravitante en el presupuesto público, la balanza de pagos, y el PIB. Es un importante generador de divisas para el Fisco y para el país, por lo cual tiene un impacto importante en el mercado de las divisas.

Chile es un país minero, importante productor mundial de cobre. El Cuadro N° 10 muestra que la producción chilena de cobre refinado aumentó desde 970 mil toneladas métricas en 1987 a 3.058 en el año 2008. La participación chilena en la producción mundial aumentó desde 9,6% en el año 1987 hasta 16,5% en 2008. Esta participación alcanzó su punto máximo en el año 2003 con un 19,1%. Esto se explica por la introducción de empresas privadas nacionales e internacionales, que han realizado importantes inversiones para la explotación de los yacimientos cupríferos del país. Las exportaciones chilenas de cobre a valor FOB han evolucionado desde 2.227 millones de dólares del año 1987 hasta 36.550 millones de dólares del año 2008. Su incidencia en las exportaciones chilenas totales ha ido desde 42,6% en 1987 hasta 52,1% en 2008, llegando incluso a representar un 56,5% en 2006. Esto debido al aumento en la producción y al incremento extraordinario en el precio del cobre. La dependencia del cobre en la generación de divisas de Chile tuvo su mínimo en el año 2002 con un 34,1% de las exportaciones totales. El precio nominal y real del cobre presenta fuertes fluctuaciones en el lapso considerado, su valor nominal

Cuadro N°10 <sup>14</sup>								
Aportes de CODELCO - CHILE								
(Millones de dólares de cada año y porcentajes)								
Años	IFT <sup>15</sup>	AC <sup>16</sup>	% <sup>17</sup>	PNCu <sup>18</sup>	XCu <sup>19</sup>	% <sup>20</sup>	PRCh <sup>21</sup>	% <sup>22</sup>
1987	5924,5	598,9	10,1	81,1	2226,7	42,6	970,3	9,6
1988	7013,2	1467,2	20,9	117,9	3477,4	48,6	1012,7	9,7
1989	7922,0	1960,8	24,8	129,1	3944,7	48,9	1071,0	9,9
1990	7618,9	1504,7	19,7	120,9	3849,6	45,6	1191,6	11,0
1991	8494,1	869,9	10,2	106,1	3603,1	39,8	1228,3	11,5
1992	10337,8	891,3	8,6	103,6	3910,3	38,6	1242,3	11,1
1993	10771,0	418,3	3,9	86,7	3265,7	34,9	1268,2	11,2
1994	12137,1	857,9	7,1	104,9	4485,4	37,6	1277,4	11,4
1995	15501,7	1735,0	11,2	133,2	6392,1	39,5	1491,5	12,6
1996	16512,7	1044,0	6,3	104,0	5838,5	38,0	1748,2	13,7
1997	17874,1	1173,0	6,6	103,2	6851,0	40,6	2116,6	15,6
1998	16734,6	355,0	2,1	75,0	5323,7	35,2	2334,9	16,5
1999	14879,9	269,0	1,8	71,4	6163,8	37,6	2666,4	18,4
2000	16271,6	702,0	4,3	82,3	7286,3	37,9	2668,3	18,0
2001	14908,6	370,0	2,5	71,6	6525,9	35,5	2882,0	18,4
2002	14187,1	326,0	2,3	70,6	6279,3	34,1	2850,1	18,6
2003	15311,4	735,0	4,8	80,7	7553,0	35,4	2901,9	19,1
2004	21052,8	3009,0	14,3	130,1	14530,0	45,2	2836,7	17,9
2005	28131,7	4442,0	15,8	167,1	17762,6	44,5	2824,0	17,0
2006	37830,0	8334,0	22,0	305,3	33350,6	56,5	2811,3	16,2
2007	45043,0	7933,0	17,6	323,2	37913,2	55,7	2936,5	16,3
2008	44745,7	6829,0	15,3	315,3	36550,2	52,1	3057,6	16,5

<sup>14</sup> Elaborado en base a información de "Anuario de Estadísticas del Cobre y otros Minerales", Comisión Chilena del Cobre.

<sup>15</sup> IFT: Ingresos fiscales totales. Las cifras de ingresos fiscales en moneda nacional se convirtieron a dólares utilizando el tipo de cambio observado. Las cifras de ingresos totales del gobierno central incluyen los traspasos de CODELCO a las Fuerzas Armadas por Ley N° 13.196, y también, los montos destinados al Fondo de Compensación del Cobre.

<sup>16</sup> AC: Aportes de CODELCO. Considera impuestos a la renta, traspasos según Ley N° 13.196, participación de utilidades, derechos de aduana, IVA y otros.

<sup>17</sup> %: Participación del aporte de CODELCO en ingresos fiscales totales.

<sup>18</sup> PNCu: Precio nominal del cobre refinado. Centavos de dólar por libra, Bolsa de Metales de Londres, Comisión Chilena del Cobre, Dirección de Estudios.

<sup>19</sup> XCu: Exportaciones de cobre. FOB líquido de retorno en millones de dólares de cada año, Comisión Chilena del Cobre, Dirección de Estudios.

<sup>20</sup> %: Participación de las exportaciones de cobre en las exportaciones totales chilenas.

<sup>21</sup> PRCh: Producción chilena de cobre refinado. Miles de toneladas métricas, Comisión Chilena del Cobre, Dirección de Estudios.

<sup>22</sup> %<sup>8</sup>: Participación chilena en la producción mundial.

mínimo alcanzó a 70,6 centavos de dólar la libra en el año 2002 y su valor máximo a 323,2 centavos en 2007. Esto hace que el aporte de Codelco – Chile y de la minería privada sea bastante variable en el tiempo. Por ejemplo, todos los aportes de Codelco expresados como fracción de los ingresos fiscales totales han fluctuado desde 1,8% en el año 1999 hasta 24,8% el año 1989. Curiosamente en los años en que los aportes de Codelco han sido más voluminosos en términos absolutos, no lo han sido tanto en términos relativos, periodo 2004 – 2008, debido al elevado nivel del PIB.

El aporte de recursos de Codelco – Chile al presupuesto público se hace por la vía impositiva, traspaso de utilidades y la Ley Nº 13.196. El conjunto de estos aportes se registra en el presupuesto y en la ejecución del presupuesto bajo el nombre “Cobre bruto”.

El componente impositivo contiene pagos por concepto de impuestos a la renta (lo más importante en magnitud), derechos de aduana, IVA, etc. Codelco está sujeta a la tributación de cualquier empresa privada, y además, está afecta a un impuesto especial para la empresas públicas conocido como “Tasa 40% D. L. Nº 2.398, de 1978”. Este impuesto grava con una tasa de 40% a las empresas del Estado y aquellas empresas en que tenga participación las instituciones a que se refiere el Nº 1 del artículo 40 de la Ley de Impuesto a la Renta, que no estén constituidas como sociedades anónimas o en comandita por acciones. La base de este impuesto corresponde a la participación en las utilidades que le correspondan al Estado y a las citadas instituciones en la renta líquida imponible de primera categoría más las participaciones y otros ingresos que obtengan las referidas empresas.

Los traspasos de utilidades corresponden a la participación en las utilidades generadas en las empresas públicas y que le corresponde al Estado como propietario de estas.

Los traspasos de acuerdo a la Ley Nº 13.196 corresponden a la denominada Ley Reservada del Cobre, la cual implica traspasar el 10% de las ventas brutas de Codelco con un piso mínimo, a las Fuerzas Armadas de Chile para el financiamiento de sus actividades, adquisición de su material pesado.

En el Cuadro Nº 11 se presentan los datos sobre la separación de la cuenta “Cobre bruto” entre la Ley Nº 13.196 y los impuestos más los traspasos de utilidades al fisco. El conjunto de aportes de Codelco ha variado bastante en el tiempo, en 1998 y 1999 representaron apenas un 0,4% del PIB, mientras en 1989 alcanzaron a un 6,8 del PIB. Obviamente estos aportes son altamente dependientes del precio del cobre, los costos de producción y los niveles de producción. En los años 2004 – 2008 a pesar que los aportes medidos en términos absolutos son los más altos, en términos relativos no resultó lo mismo pues el PIB ha crecido en magnitud importante a través del período.

Por otro lado, las Fuerzas Armadas han recibido un aporte que equivale al 0,3% del PIB en los años de bajos precios y poca utilidad, como entre 1997 – 1999 y el año

<b>Cuadro N°11<sup>23</sup></b>						
<b>Componentes de la cuenta Cobre Bruto</b>						
<b>(Consolidado en millones de pesos nominales y porcentajes)</b>						
<b>Años</b>	<b>CuBruto</b>	<b>%PIB</b>	<b>Ley 13.196</b>	<b>%PIB</b>	<b>Imp.+Exc.</b>	<b>%PIB</b>
1987	115.954	2,5	37.194	0,8	78.760	1,7
1988	349.958	5,8	61.936	1,0	288.022	4,8
1989	518.711	6,8	96.270	1,3	422.441	5,5
1990	450.593	4,7	92.363	1,0	358.230	3,7
1991	298.098	2,3	80.652	0,6	217.446	1,7
1992	311.986	1,9	84.546	0,5	227.440	1,4
1993	163.200	0,8	81.986	0,4	81.214	0,4
1994	326.661	1,4	95.230	0,4	231.431	1,0
1995	676.120	2,4	135.941	0,5	540.179	1,9
1996	402.227	1,3	111.268	0,4	290.959	0,9
1997	465.214	1,3	116.248	0,3	348.966	1,0
1998	148.935	0,4	102.922	0,3	46.013	0,1
1999	137.456	0,4	119.537	0,3	17.919	0,1
2000	375.615	0,9	161.877	0,4	213.738	0,5
2001	225.244	0,5	164.011	0,4	61.233	0,1
2002	215.608	0,5	159.452	0,3	56.156	0,2
2003	431.187	0,8	181.494	0,4	249.693	0,4
2004	1.764.099	3,0	339.274	0,6	1.424.825	2,4
2005	2.440.440	3,7	435.609	0,7	2.004.831	3,0
2006	4.431.123	5,7	669.315	0,9	3.761.808	4,8
2007	4.141.792	4,8	725.016	0,8	3.416.776	4,0
2008	3.198.958	3,6	577.435	0,7	2.621.523	2,9
2009	1.593.047	1,8	528.461	0,6	1.064.586	1,2

2002. En los momentos de precios altos recibieron hasta un 1,3% del PIB como sucedió en 1989. Por supuesto los aportes más altos en términos absolutos lo recibieron entre 2004 y 2009.

Los pagos de impuestos y traspaso de utilidades de Codelco al fisco han variado desde 0,1% del PIB en los años 1998 - 1999 y 2001, hasta un máximo de 5,5% del PIB en 1989. Las razones que explican estos resultados son muy parecidas a las entregadas para justificar los aportes de la Ley N° 13.196.

Para terminar con la revisión del impacto de Codelco en el presupuesto público se hizo una estimación de la separación del registro "Cobre bruto" en sus tres principales componentes: impuestos pagados, utilidades traspasadas y aportes según Ley N° 13.196. Tomando las proporciones que representan los impuestos pagados y las

<sup>23</sup> Elaborado en base a información de "Estadísticas de las Finanzas Públicas", varios años. "Informe Financiero del Tesoro", varios años, Tesorería General de la República.

utilidades traspasadas, de una información en dólares publicada por la Tesorería General de la República, se distribuyó el saldo que quedó de la resta "Cobre bruto" menos aporte Ley N° 13.196. La información se entrega en el Cuadro N° 12.

<b>Cuadro N°12<sup>24</sup></b>						
<b>Impuestos y traspasos de utilidades de Codelco - Chile</b>						
<b>(Millones de pesos nominales y porcentajes)</b>						
<b>Años</b>	<b>Impuestos*</b>	<b>%</b>	<b>Utilidades*</b>	<b>%</b>	<b>L. 13.196</b>	<b>%</b>
2000	88.625	23,6	125.113	33,3	161.877	43,1
2001	4.324	1,9	56.409	25,3	164.011	72,8
2002	56.156	26,0	-	0,0	159.452	74,0
2003	214.785	49,8	34.908	8,1	181.494	42,1
2004	818.504	46,4	606.321	34,4	339.274	19,2
2005	1.235.409	50,6	769.422	31,5	435.609	17,9
2006	2.709.468	61,1	1.052.340	23,8	669.315	15,1
2007	2.233.658	53,9	1.183.118	28,6	725.016	17,5
2008	1.076.301	33,6	1.545.222	48,3	577.435	18,1

Cuando las utilidades de Codelco son bajas, período 2000 – 2004, la mayor proporción de los recursos se canalizan al aporte hacia las fuerzas Armadas. Esto ocurre debido a que dicho aporte corresponde al 10% de las ventas brutas de Codelco con un piso mínimo anual. Por lo tanto, cuando las utilidades son escasas opera el piso mínimo, el cual representa una fracción sustantiva de recursos. Cuando las utilidades son altas, por elevado precio del cobre, los aportes corresponden al 10% y no opera el piso mínimo. Esto ocurrió entre los años 2005 – 2008, donde también se observa que por lo general el pago de impuestos supera el traspaso de utilidades.

## **11.- TRIBUTACIÓN MINERÍA PRIVADA E IMPUESTO ESPECÍFICO A LA ACTIVIDAD MINERA.**

La minería del cobre tiene una gran importancia en la recaudación impositiva, en adición a lo que realiza Codelco. La minería privada también efectúa un aporte interesante, particularmente en el presente siglo, tal como lo muestra el Cuadro N° 13, para el período 2005 – 2009. La información presentada incluye los impuestos a la renta pagados por las 10 mayores empresas, abarca el impuesto a la renta, impuesto específico a la actividad minera e impuesto adicional retenido.

<sup>24</sup> Elaborado en base a información de "Estadísticas de las Finanzas Públicas", varios años, Dirección de Presupuestos, Ministerio de Hacienda e "Informe Financiero del Tesoro", varios años, Tesorería General de la República.

(\*) Estimaciones realizadas en base a la información citada.

<b>Cuadro N°13<sup>25</sup></b>								
<b>Tributación Minería Privada, CODELCO e Impuesto Específico a la actividad Minera</b>								
<b>(Millones de pesos nominales y porcentajes del PIB)</b>								
<b>Años</b>	<b>I.T.N.<sup>26</sup></b>	<b>%</b>	<b>T.M.P.<sup>27</sup></b>	<b>%</b>	<b>Cobre Bruto</b>	<b>%</b>	<b>I.E.A.M.<sup>28</sup></b>	<b>%</b>
2005	11.185.097	17,6	957.738	1,5	2.440.440	3,8	-	-
2006	13.221.062	17,4	2.428.368	3,2	4.431.124	5,8	-	-
2007	16.166.375	18,7	3.235.317	3,7	4.141.791	4,8	622.049	0,7
2008	16.498.254	18,4	2.165.172	2,4	3.198.958	3,6	535.391	0,6
2009	13.346.556	15,0	799.581	0,9	1.593.047	1,8	n.d.	n.d.

Lo novedoso de esta información es mirar la recaudación del impuesto específico a la actividad minera, por ser de reciente aplicación en Chile. Este impuesto fue establecido en el artículo 64 bis de la Ley sobre Impuesto a la Renta, gravando la renta operacional de la actividad minera (base del impuesto) lograda por un explotador minero (incidencia estatutaria o legal). La escala de tasas de este impuesto es muy particular, para algunos contribuyentes la tasa es única, y por lo tanto, se trata de un impuesto proporcional a la base antes referida. Para otros la estructura de tasas impositivas es progresiva. Esto se muestra en el Cuadro N° 14.

El Cuadro N° 13 nos permite apreciar que la tributación de las 10 mayores empresas mineras privadas fluctuó entre 0,9% del PIB el año 2009 hasta un máximo de 3,7% del PIB el año 2007. Esto significa que la tributación de la minería privada representó entre un 6% de los ingresos tributarios netos de beneficio fiscal el año 2009 y un 20% el año 2007. Es decir, la tributación de las empresas mineras privadas es de gran importancia en la actualidad. A su vez, Codelco - Chile, aportó impuestos y utilidades al fisco que tuvieron su punto más bajo el año 2009 con un 1,8% del PIB y su punto más alto de 5,8% del PIB el año 2006. Por lo tanto, el aporte de Codelco expresado en función de los ingresos totales netos de beneficio fiscal alcanzó un 11,9% el año 2009 y un 33,5% el año 2006. El aporte total de Codelco supera el aporte de las empresas mineras privadas, y el aporte de la minería privada y pública es muy significativo en este período de elevado precio del cobre.

En cuanto al impuesto específico a la actividad minera, todavía no hay muchos años de aplicación. Sólo se dispuso de los datos para los años 2007 - 2008. Este aporte

<sup>25</sup> Elaborado en base a información de "Estados de Operaciones de Gobierno: Gobierno Central Total", varios años, Dirección Presupuestos, Ministerio de Hacienda. "Informe Financiero del Tesoro", varios años, Tesorería General de la República.

<sup>26</sup> I.T.N.: Ingresos tributarios netos de beneficio fiscal.

<sup>27</sup> T.M.P.: Tributación Minería Privada, comprende los impuestos a la renta pagados por las 10 mayores empresas. Incluye: impuestos a la renta, impuesto específico a la actividad minera e impuesto adicional retenido.

<sup>28</sup> I. E. A. M.: Impuesto Específico a la Actividad Minera.

alcanzó a 0,7 y 0,6% del PIB en los años correspondientes. Este aporte resultó muy superior a las estimaciones de recaudación que se hicieron cuando se discutió el tema de la creación de este impuesto. El año 2007 la recaudación alcanzó a representar un 3,8% de los ingresos tributarios netos de beneficio fiscal, y el año 2008 llegó a un 3,2%. Montos bastante interesantes para financiar el presupuesto público.

<b>Cuadro Nº14<sup>29</sup></b>	
<b>Tasa Impuesto Específico a la Actividad Minera</b>	
<b>(Tramos en toneladas métricas de cobre fino y porcentajes)</b>	
<b>Producción</b>	<b>Tasa Impositiva</b>
Más de 50.000 Ton	Tasa única de impuestos 5%
Menos o igual a 12.000 Ton	Exentos, 0%
Más 12.000 y hasta 15.000 Ton.	0,5%
Más 15.000 y hasta 20.000 Ton.	1,0%
Más 20.000 y hasta 25.000 Ton	1,5%
Más 25.000 y hasta 30.000 Ton.	2,0%
Más 30.000 y hasta 35.000 Ton.	2,5%
Más 35.000 y hasta 40.000 Ton.	3,0%
Más 40.000 y hasta 50.000 Ton.	4,5%

## **12.- COMPARACIÓN INTERNACIONAL DE LA CARGA TRIBUTARIA DIRECTA CHILENA.**

Se advirtió a lo largo del trabajo los cuidados que se deben tener presentes cuando se usa el indicador de la carga tributaria directa, es decir, la recaudación tributaria total como fracción del PIB. Por ello se ilustrará los juegos estadísticos que a veces son utilizados, para mostrar según conveniencia, que la carga tributaria directa chilena es muy alta o muy baja.

Una pregunta legítima que se formulan las personas es: ¿La carga tributaria directa actual de mi país es la apropiada o no? ¿Cómo debería evolucionar la carga tributaria directa en el futuro cuando el país va creciendo y desarrollándose? Obviamente que la magnitud apropiada de la carga tributaria directa debe guardar relación con las cosas que le pidamos al Estado que haga en nuestro beneficio. Si le solicitamos muchas cosas habrá que aceptar que la carga sea mayor que cuando le pedimos pocas cosas. Si le encargamos que nos entregue cosas de mejor calidad (educación, salud, etc.) tendremos que aceptar una carga tributaria mayor que si las cosas son de menor calidad. Este raciocinio supone que el Estado es eficiente en su accionar. En caso de existir ineficiencia será posible pedir más y de mejor calidad sin necesidad de

<sup>29</sup> Elaborado en base a información de "Cálculo de Ingresos Generales de la Nación", Dirección de Presupuestos, Ministerio de Hacienda.

aumentar significativamente la carga tributaria. Si un país va creciendo y desarrollándose a través del tiempo es altamente probable que sea necesario aumentar la carga impositiva para ir entregando soluciones de mejor calidad.

El Cuadro Nº 15 muestra la carga tributaria directa de Chile comparada con las de otros países cuando existe la intención de mostrar que la carga es alta.

<b>Cuadro Nº15<sup>30</sup></b>	
<b>Carga tributaria directa</b>	
<b>(Porcentajes del PIB)</b>	
<b>Países</b>	<b>%</b>
Emiratos Árabes Unidos	1,40
Kuwait	1,50
Guinea Ecuatorial	1,70
Oman	2,00
Qatar	2,20
Bahrain	2,40
Libia	2,70
Chad	4,20
Burma	4,90
Arabia Saudita	5,30
Chile	17,10

Como es obvio, para presentar a Chile como un país con una carga muy alta es cuestión de tomar los países que han informado una carga menor, en este caso se exageró y se presentó a los que informaron la carga más pequeña. La intención de este cuadro es advertir los riesgos que se corren cuando se toman datos parciales.

En el Cuadro Nº 16 se presenta el caso opuesto, hacer aparecer a Chile como un país con una carga tributaria directa muy baja. Para lograr eso basta con tomar ahora los países con las cargas más altas y ordenarlos de mayor a menor, colocando a Chile al final del listado.

Un análisis que muestre un escenario completo del tema pasa por considerar toda la información disponible, la cual de acuerdo con la fuente de información ocupada, nos dice que hay 74 países con una carga tributaria directa menor a la de Chile y 104 países con una carga mayor a la nuestra. Es decir, en este ranking de 179 países Chile ocupa el puesto 75, ordenados desde menor hacia mayor carga.

Países más desarrollados que Chile son los que presentan en su gran mayoría una carga tributaria directa que supera a la nuestra. Países menos desarrollados que Chile

<sup>30</sup> Elaborado en base a información de "List of countries by tax revenue as percentage of GDP", Wikipedia, tomado de "2009 Index of Economic Freedom, Heritage Foundation, los datos corresponden al año más reciente en que el país informó sobre ello.

son los que muestran en su gran mayoría una carga tributaria directa menor que la nuestra. Esto se debe a que los gobiernos de los países más desarrollados introducen importantes mejoras en la calidad de los bienes y servicios que ofrecen como soluciones a las demandas de sus ciudadanos, y eso requiere de más recursos impositivos, pues los costos son más altos.

Se recomienda tomar con mucho cuidado los valores de este indicador de la carga tributaria directa, para evitar hacer inferencias que resulten equivocadas. Por ejemplo, aquí no hay consideraciones acerca de la calidad del sistema tributario, es decir, de su equidad, simplicidad y minimización de la pérdida de eficiencia y de sus costos de administración. El indicador tampoco dice nada sobre la posible existencia de corrupción y otras ineficiencias en el uso de los recursos conseguidos por la vía impositiva.

<b>Cuadro Nº16<sup>31</sup></b>	
<b>Carga tributaria directa</b>	
<b>(Porcentajes del PIB)</b>	
<b>Países</b>	<b>%</b>
Dinamarca	50,00
Suiza	49,70
Zimbabwe	49,30
Bélgica	46,80
Francia	46,10
Cuba	44,80
Noruega	43,60
Finlandia	43,60
Austria	43,40
Lesotho	42,90
Chile	17,10

Otros indicadores utilizados en las comparaciones internacionales, pero que también presentan limitaciones son los siguientes: recaudación por impuestos como fracción del PIB, contribuciones a la seguridad social como porcentaje del PIB (en los países con sistemas tributarios de reparto suelen considerarlo un impuesto), las estructuras de tasas impositivas, tasa marginal máxima de impuesto al ingreso de las personas, tasa marginal máxima de impuesto al ingreso sobre las empresas, gastos tributarios, etc. En el Cuadro Nº 17 se muestra la tasa marginal estatutaria (legal) más alta aplicada sobre los ingresos de las personas y sobre los ingresos de las empresas. Es conveniente indicar que los impuestos de las empresas en Chile se encuentran perfectamente integrados con los impuestos personales de los residentes en el país.

<sup>31</sup> Elaborado en base a información de "List of countries by tax revenue as percentage of GDP", Wikipedia, tomado de "2009 Index of Economic Freedom, Heritage Foundation, los datos corresponden al año más reciente en que el país informó sobre ello.

Es decir, los impuestos pagados a nivel de la empresa se deducen de los impuestos personales de los dueños de las empresas. Por lo tanto, la empresa le presta plata al fisco chileno a una tasa de interés real igual a cero. La magnitud del préstamo corresponde al monto de los pagos provisionales mensuales que realizan las empresas por concepto de primera categoría. Los dueños de las empresas recuperan en su declaración de impuesto personal a la renta (global complementario) la proporción del pago de primera categoría que corresponde a la fracción de utilidades distribuidas o dividendos repartidos (las cuales son incorporadas en la base gravable en el momento del tiempo que ocurra su retiro desde la empresa). Las utilidades retenidas solo quedan afectas a primera categoría mientras dure la retención, y no son pasadas por el impuesto global complementario hasta que se retiren en el futuro. Es decir, estas utilidades tienen el beneficio tributario de diferir el pago del impuesto personal hasta que retiren de la empresa en el futuro. Los demás países o tienen una integración solo parcial entre estos impuestos o no la tienen, lo cual es un punto importante al hacer comparaciones. La tasa del impuesto para las empresas que no tienen residencia en Chile es de 35% al momento de repatriar las utilidades, antes solo están afectas a primera categoría igual que las empresas de residentes en Chile.

El Cuadro indica que la tasa marginal estatutaria más alta sobre los ingresos personales es en la mayor parte de los casos superior o casi igual al 40% de Chile. Los países con tasas muy inferiores a la chilena son escasos. En el caso de la tasa sobre los ingresos de las empresas Chile está en el grupo de los países con tasa baja, aunque que se debe hacer notar que se trata de una tasa promedio y marginal simultáneamente, y que este impuesto, se integra perfectamente con los impuestos sobre las personas. En el caso de la tasa del IVA o de un impuesto general al consumo, Chile se ubica en una zona medio – alta con su 19%. Además, Chile es uno de los pocos países del Cuadro que presenta una tasa pareja, los demás presentan tasas diferenciadas y menores para algunos productos.

### **13.- CONCLUSIONES.**

La recaudación tributaria aumentó significativamente en el periodo 1987 – 2009, debido a:

Primero, alta tasa de crecimiento del PIB en el lapso 1987 – 1997. Lo cual permitió reducir las tasas impositivas y la eliminación de algunos impuestos entre 1987 y 1989, traspasando parte de los ingresos tributarios hacia los agentes privados de la economía chilena. Posteriormente, con la llegada del Gobierno de la Concertación se volvió a subir las tasas impositivas de algunos impuestos, para recuperar los ingresos tributarios traspasados a los privados y financiar una política de gasto social más agresiva que la desarrollada hasta esos entonces. Luego, vino la crisis asiática, con un año en que disminuyó el PIB y otros en que la tasa de crecimiento fue menor al promedio alcanzado. La recaudación impositiva siguió la tendencia del PIB. El PIB volvió a caer el año 2009, al igual que la recaudación tributaria.

<b>Cuadro Nº17<sup>32</sup></b>			
<b>Tasa marginal estatutaria máxima</b>			
<b>(Porcentajes)</b>			
<b>Países</b>	<b>Personas<sup>33</sup></b>	<b>Empresas<sup>34</sup></b>	<b>IVA/IGV<sup>35</sup></b>
Alemania	47,50	30,20	19,0*
Australia	46,50	30,00	10,00
Austria	50,00	25,00	20,0*
Bélgica	53,70	34,00	21,0*
Canadá	46,40	29,50	5,00
Chile	40,00	17,00	19,00
Corea	38,50	24,20	10,00
Dinamarca	51,60	25,00	25,00
España	43,00	30,00	16,0*
Estados Unidos	41,90	39,20	-
Finlandia	49,10	26,00	22,0*
Francia	47,80	34,40	19,6*
Grecia	40,00	24,00	19,0*
Holanda	52,00	25,50	19,0*
Hungría	36,00	19,00	20,0*
Islandia	37,20	15,00	24,5*
Irlanda	41,00	12,50	21,5*
Italia	44,90	27,50	20,0*
Japón	50,00	39,50	5,00
Luxemburgo	38,90	28,60	15,0*
México	28,00	30,00	15,00
Nueva Zelanda	38,00	30,00	12,50
Noruega	40,00	28,00	25,0*
Polonia	32,00	19,00	22,0*
Portugal	42,00	26,50	21,0*
Reino Unido	40,00	28,00	15,0*
República Checa	15,00	19,00	19,0*
República Eslovaca	19,00	19,00	19,0*
Suecia	56,50	26,30	25,0*
Suiza	41,70	21,20	7,6*
Turquía	35,60	20,00	18,0*

Segundo, el precio del cobre impactó notablemente la recaudación tributaria relacionada con la minería del cobre. Especialmente importante es lo que aconteció en el periodo 2004 – 2009, pero también fue relevante en los años 1988 – 1990.

Tercero, las modificaciones tributarias de las tasas de algunos impuestos, particularmente la del IVA, que primero permitió traspasar recursos al sector privado de la economía al disminuir su tasa, y luego, recuperar los ingresos al subir la tasa.

<sup>32</sup> Elaborado en base a información de la OCDE, publicada en su página web.

<sup>33</sup> La tasa marginal del impuesto sobre las personas corresponde al año 2009.

<sup>34</sup> La tasa marginal del impuesto sobre las empresas corresponde al año 2010.

<sup>35</sup> La tasa del IVA o del impuesto general a las ventas corresponde a la tasa estándar aplicada en el año 2009. Los países que van marcados con un asterisco significa que hay productos con tasas reducidas de IVA o impuesto general a las ventas.

Hubo modificaciones de los impuestos a los cheques (eliminado), al crédito (suspendido por un año y reducida la tasa en otro), impuesto a los combustibles, impuesto a los tabacos cigarros y cigarrillos, IVA (incorporación de algunas actividades económicas inicialmente eximidas) y renta (con una cantidad impresionante de cambios).

Cuarto, campañas para reducir la evasión de los impuestos, especialmente en IVA y renta, las cuales permitieron incrementar la recaudación.

Quinto, simplificación y reducción de costos para los contribuyentes con la entrega de una propuesta de declaración del impuesto global complementario en la página del SII.

Sexto, reformas económicas fundamentales que redujeron la recaudación tributaria, como ha sido la firma de los tratados y acuerdos de libre comercio con las economías más desarrolladas del mundo, para acceder a las fuentes de abastecimiento más baratas y eficientes, creando comercio para Chile.

La lección más valiosa que sale de este trabajo es la gran relevancia que tiene el crecimiento económico para dotar al gobierno de una mayor cantidad de ingresos tributarios, sin necesidad de aumentar las tasas de los impuestos existentes o creando nuevos impuestos. Por lo tanto, en la práctica es fundamental seguir aquellas políticas económicas que incentivan el crecimiento. Por lo mismo, una segunda lección que se desprende de lo señalado, es tener un sistema tributario amigable con el crecimiento económico, es decir, que no desaliente o castigue el ahorro y la inversión. Esto conduce a la recomendación de tener un sistema tributario basado en el consumo más que en la renta. El impuesto a la renta castiga el ahorro y la inversión, mientras un impuesto al gasto en consumo es neutro con respecto a estas variables económicas. Actualmente el impuesto a la renta chileno contiene una cantidad muy grande de enmiendas que tienen el propósito de acercar su base ingreso a la base consumo. ¿Por qué no sincerar de una vez por todo esto? ¿Por qué no brindarles a todos los contribuyentes las mismas oportunidades? ¿Para qué seguir discriminando entre las diferentes fuentes de ingresos de los contribuyentes? Es el momento de ponerse a pensar y realizar una gran reforma tributaria que nos conduzca a tener un sistema tributario más simple, eficiente, equitativo y pro-crecimiento.