

INT-1907



~~CEPAL (1907)~~

Borrador para discusión
Sólo para participantes

24 de Enero de 1994

CEPAL
Comisión Económica para América Latina y el Caribe

VI Seminario Regional de Política Fiscal
Organizado por el Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD

Santiago, Chile, 24-27 de Enero de 1994

*ASPECTOS EXITOSOS Y LECCIONES DE REFORMAS TRIBUTARIAS
EN CHILE*/*

Juan Toro

*/Este documento fue elaborado por el señor Juan Toro, para el Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD. Las opiniones expresadas en este trabajo, el cual no ha sido sometido a revisión editorial, son de la exclusiva responsabilidad del autor y pueden no coincidir con las de la Organización.

ASPECTOS EXITOSOS Y LECCIONES DE REFORMAS TRIBUTARIAS EN CHILE¹

Juan Toro²

VERSION PRELIMINAR

Enero, 1994

-
- 1 Este trabajo fue preparado para ser presentado en el VI Seminario Regional de Política Fiscal "Exitos y Lecciones de Reformas Fiscales", organizado por el Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL-PIUD. Enero de 1994. Santiago. Chile.
 - 2 Ingeniero Civil Industrial, Universidad de Chile; Magister en Ingeniería Económica, Universidad de Chile; Subdirector de Estudios del Servicio de Impuestos Internos de Chile.

INDICE

1.	INTRODUCCION	1
2.	REFORMA TRIBUTARIA DE 1984	
2.1	Antecedentes	3
2.2	Principales elementos de la reforma tributaria de 1984	3
2.3	Aspectos exitosos y no tan exitosos de la reforma tributaria de 1984	5
3.	REFORMA TRIBUTARIA DE 1990	
3.1	Antecedentes	9
3.2	Intensificación de la fiscalización de los impuestos	10
3.3	Aspectos exitosos de la intensificación de la fiscalización de los impuestos	12
3.4	Aspectos exitosos de la reforma tributaria de 1990	16

1. INTRODUCCION

La experiencia chilena de los últimos 20 años muestra una serie de reformas tributarias que han permitido conformar el sistema tributario que hoy exhibe el país. En efecto, la estructura impositiva y la administración tributaria han sido objeto de sucesivos cambios, en direcciones bastante coherentes a lo largo del tiempo, que han permitido modificar el sistema tributario en forma gradual y consistente.

Esta reformulación del sistema tributario ha sido parte del rediseño del modelo económico que ha adoptado el país a partir de 1974, donde el énfasis se colocó en el accionar del sector privado y en un rol subsidiario del Estado. En este sentido, las reformas al sistema tributario chileno se han focalizado a resolver las distorsiones que provoca el sistema tributario en la asignación de recursos de los agentes privados. En las primeras reformas se abordó el tema de la asignación de recursos en un determinado momento del tiempo (eficiencia estática), tratando de incorporar mayor neutralidad y simplicidad a la estructura tributaria. Luego se fue avanzando en mejorar la equidad horizontal del sistema, con objeto de someter a un mismo tratamiento tributario a contribuyentes con características similares. Posteriormente, la preocupación estuvo centrada en la asignación de recursos a través del tiempo (eficiencia dinámica o intertemporal). En las últimas reformas se ha tratado de profundizar estas características e introducir el tema de la internalización de la economía. Especial preocupación se prestó a la influencia del sistema tributario en las decisiones ahorro-consumo de los agentes económicos. La equidad vertical se ha mantenido en un segundo plano en el sistema tributario chileno, debido a que la política económica privilegia los subsidios directos como instrumento de distribución.³

En el presente documento se analizan algunos aspectos exitosos y otros no tanto de reformas en la estructura y administración tributaria ocurridas en el período 1984 a 1993, lapso en el cual se producen tres reformas en la estructura tributaria (1984, 1990 y 1993) y dos cambios en las autoridades superiores del Servicio de Impuestos Internos, organismo responsable de la fiscalización de los impuestos en Chile.

En las reformas anteriores a 1984, el énfasis estuvo centrado en mejorar la eficiencia estática del sistema tributario, vale decir, en eliminar las trabas que distorsionan las decisiones de producción y consumo de los agentes económicos en un determinado momento del tiempo. No obstante, el efecto del sistema tributario sobre la asignación de los recursos a través del tiempo, esto es, el impacto sobre el proceso de ahorro-inversión, no fue abordado en dichas reformas y constituyó el tema central de la reforma de 1984. En esta reforma se introducen cambios en la estructura impositiva orientados a fomentar el ahorro a nivel de las empresas y personas.⁴

3 Para un análisis en detalle de estas reformas ver "La Reforma del Sistema Tributario Chileno", Juan Toro, documento presentado en el seminario "La Tributación en América Latina y el Caribe: Logros y Perspectivas", BID, julio de 1993.

4 Para un análisis en detalle de esta reforma ver "Una evaluación de la nueva reforma tributaria", Manuel Marfán, Colección de Estudios CIEPLAN N° 13, junio de 1984.

En 1990, asume el actual Gobierno y plantea como principales objetivos de su gestión la consolidación del crecimiento económico y el mejoramiento en los niveles de equidad en la distribución de la riqueza. En este sentido, se plantea la necesidad de aumentar el gasto público en las principales áreas sociales: salud, educación y vivienda, sin comprometer las finanzas públicas. Esto lleva a implementar la reforma tributaria de 1990, que aumentó las tasas de los principales impuestos, y posteriormente la de 1993 para consolidar y darle estabilidad a estos objetivos.

Lo anterior, planteó un gran desafío a la administración tributaria, puesto que, algunos sectores vaticinaron que el aumento de tasas impositivas se traduciría en mayores niveles de evasión, especialmente en el IVA. En este sentido, en el SII se implementaron algunas estrategias legales y administrativas orientadas a asegurar que los recursos contemplados en el diseño de la reforma de 1990 ingresaran en arcas fiscales, así como también allegar mayores recursos por la vía de la disminución de la evasión.

En el documento, se analizarán los principales aspectos y contenidos de las reformas mencionadas, y se intentará hacer una evaluación del logro de los objetivos. En particular, en la reforma de 1990 el énfasis estará centrado en el accionar de la administración tributaria (SII).

2. REFORMA TRIBUTARIA DE 1984

2.1 Antecedentes

Tradicionalmente en Chile los impuestos a la renta sobre la actividad empresarial se aplicaban a dos niveles. En primer lugar, la empresa pagaba un impuesto denominado de primera categoría. Además, los propietarios, socios o accionistas pagaban los impuestos global complementario o adicional sobre su participación en las utilidades sociales o en la distribución de las mismas.

Dentro de un esquema de este tipo existen dos problemas básicos que resolver.

El primero es la oportunidad en que los propietarios de las empresas deben pagar su impuesto, existiendo al respecto dos alternativas fundamentales: (i) que los propietarios de la empresa paguen anualmente sus tributos sobre la base de la renta tributaria generada en aquella, independientemente de que se les distribuya o no (esto se denomina tributación sobre base devengada) y (ii) que los propietarios de las empresas paguen sus impuestos solamente cuando la utilidad le es repartida.

Un segundo aspecto de interés es la integración entre los impuestos de la empresa y de sus propietarios. Vale decir, la posibilidad de que los propietarios de la empresa, al calcular sus impuestos personales, puedan rebajar como crédito en contra de dichos tributos el impuesto ya pagado por la empresa, lo que equivale naturalmente a una rebaja de impuestos. Es importante destacar que la integración entre los impuestos a la renta de la empresa y de sus propietarios es una manifestación del principio, más general, de la neutralidad tributaria.

Hasta 1983, la ley se caracterizaba por un pago de los impuestos a la actividad empresarial sobre una base devengada, independientemente de su distribución, y no existía integración de impuestos. La excepción a lo anterior lo constituía una tasa adicional del 40% que se les aplicaba a las sociedades anónimas.

De acuerdo a estos antecedentes y diagnósticos similares en los impuestos a la renta de las personas (trabajadores dependientes, independientes, jubilados, etc.), las autoridades económicas de la época concluyeron que un esquema de esta naturaleza discrimina en contra del proceso de ahorro-inversión y, en consecuencia, le restaba eficiencia dinámica al sistema tributario.

2.2 Principales elementos de la reforma tributaria de 1984

En este sentido, se plantea la reforma tributaria de 1984 con objeto de reducir los desincentivos al ahorro privado interno que contenía el impuesto a la renta, con el propósito de dinamizar el componente nacional del financiamiento de la inversión, e incluso elevar el nivel de esta última. Para lo anterior, se recurrió a modificaciones orientadas a disminuir las tasas medias de impuestos, alterar la estructura de las tasas y de la base imponible, eliminar ciertos tributos e introducir elementos característicos del impuesto al consumo.

Dentro de las modificaciones orientadas a la tributación al consumo destacan las siguientes:

1. Eliminación de las utilidades retenidas en la declaración del impuesto global complementario de los dueños de las empresas. Así, para efectos del global complementario, se declaran sólo las rentas que se retiren de las empresas.
2. Integración del impuesto de primera categoría (tasa 10%) que afecta a las empresas y los impuestos personales de sus dueños. De esta manera, las personas que declaren utilidades retiradas de empresas, reciben un crédito tributario correspondiente al 10 por ciento de las utilidades y dividendos percibidos.
3. Rebajas en la renta imponible de las personas hasta por un 20 por ciento de las inversiones en acciones y otros valores con vencimientos de a lo menos un año. En ningún caso la rebaja podrá superar las 50 UTA⁵ (US\$26.000 de diciembre de 1993). Posteriormente, como una forma de dinamizar el mercado accionario, se incorporan a estas deducciones parte de la rentabilidad obtenida de acciones de sociedades anónimas abiertas.

La declaración sobre base retirada para los dueños de empresas, incentiva la reinversión de utilidades a nivel de las empresas, toda vez que los propietarios postergan los impuestos personales por las utilidades reinvertidas, debiendo pagar sólo el impuesto que grava con tasa única las utilidades de las empresas. En consecuencia, la diferencia entre la tasa del impuesto personal y la tasa que se aplica a las empresas, incentiva a sus dueños a reinvertir las utilidades en las empresas, en vez de retirarlas para consumir. Esta forma de tributación es característica de un impuesto al consumo.

La integración de los impuestos a las empresas con los impuestos personales de sus dueños, tiene por objeto evitar la doble tributación sobre una misma renta y, en consecuencia, reducir los desincentivos a la inversión y formalización de las actividades empresariales. Esto se traduce en que el impuesto pagado por la empresa constituye crédito para los impuestos personales de sus dueños.

Las rebajas de la base imponible de las personas, se orientan a eliminar la tributación de los ingresos que se destinan al ahorro, mientras se mantenga dicho ahorro. En efecto, si las personas invierten en acciones de primera emisión de sociedades anónimas abiertas, en pagarés de depósitos nominativos tomados en instituciones financieras y en la cuenta de ahorro voluntaria que ofrecen las Administradoras de Fondos de Pensiones (AFP) a sus cotizantes (cuenta 2), pueden rebajar su base imponible en un 20% anual del monto de la inversión y, por tanto, dicho 20% no tributa en ese año.

5 La Unidad Tributaria Anual (UTA) es una unidad económica que se utiliza para fines tributarios. En el mes de diciembre de 1993 su valor era de \$223.428, lo que equivalía a US\$ 524,8.

2.3 Aspectos exitosos y no tan exitosos de la reforma tributaria de 1984

Como fue señalado anteriormente, la reforma de 1984 tuvo como principal objetivo disminuir la discriminación en contra del proceso ahorro-inversión que contenía el sistema tributario e introducir incentivos al ahorro privado de empresas y personas. En este sentido, se analizará el comportamiento que han tendido estos agentes a los incentivos incorporados en la estructura tributaria.

Incentivos al ahorro de las personas

A nivel de las personas, los incentivos establecidos en la reforma de 1984 no fueron exitosos para promover el ahorro de estos agentes. A continuación se entregan algunos elementos de la evaluación.

En el cuadro 1 se muestra la evolución de las rebajas de la base por inversiones en instrumentos de ahorro establecidas en la reforma de 1984, contenidas en el artículo 57 bis de la ley de impuesto a la renta.

Cuadro N° 1
REBAJAS DE LA BASE IMPONIBLE POR CONCEPTO DEL ARTICULO 57 BIS
(Cifras en millones de US\$ de diciembre de 1993)

Año Tributario	Monto [US \$] [%]\3		Casos\1 [N°]	Evolución\2
1985	1,7	0,1	625	Inicio N° 1, 2 y 3
1986	1,6	0,1	807	
1987	28,5	2,3	10.215	
1988	76,5	2,4	27.516	Inicio N° 4
1989	95,2	2,7	34.710	
1990	121,4	2,4	33.669	Término N° 3
1991	112,1	2,4	34.399	
1992	132,2	2,4	41.533	
1993	132,3	2,3	52.516	

Fuente: Elaborado por la Subdirección de estudios del SII, en base a las declaraciones anuales de impuesto a la renta de los años señalados.

- Notas : 1 Como cada contribuyente puede acceder a todos los números del artículo 57 bis, el número de casos no coincide con el número de contribuyentes. Para el año 1992 los 41.533 casos corresponden a 31.547 contribuyentes.
- 2 Los N° 1, 2 y 3 corresponden a rebajas por inversión en acciones, pagarés y cuenta 2 de las AFP. El N° 4 corresponde a rebajas por dividendos de acciones de S.A. abiertas, ganancias de capital en la venta de acciones de S.A. abiertas y mayor valor en el rescate de cuotas de fondos mutuos accionarios.
- 3 Porcentaje de la base imponible del impuesto global complementario.

Es importante mencionar que este artículo se incorpora a la ley de impuesto a la renta un año antes del "Capitalismo Popular".⁶ En los casos del Banco de Chile y Banco de Santiago, dos de los principales bancos del país, este se implantó a través de la emisión de acciones de pago que podían acogerse al artículo 57 bis, razón por la cual un gran número de personas naturales pudo acogerse a las rebajas del impuesto a la renta.

Los capitalistas populares explican la mayor parte de las rebajas en los primeros años del 57 bis y un alto porcentaje en la actualidad. En efecto, en 1991 los capitalistas populares explicaron el 46% de los casos y el 45% de la rebaja. En 1992 dichos porcentajes fueron un 31% y 42%, respectivamente. Sin embargo, por la naturaleza de la operación, que la mayoría de los casos fue financiada con deuda, las inversiones de estos agentes no incrementó el ahorro del país.

Además, como las rebajas que se permiten no tienen límite de plazo, vale decir pueden realizarse todos los años, se incentiva la tenencia de activos (stock) y no el flujo de ahorro. Además, después de un cierto número de rebajas, el ahorro inicial que realizó el inversionista es inferior a las rebajas impositivas que éste realiza año a año y, en consecuencia, se registra una pérdida neta de recursos para el fisco.

Por otro lado, en el caso de inversiones en pagarés de depósitos nominativos, el diseño de la reforma dejó un vacío legal que permitía a los agentes endeudarse en el mismo banco donde tomaban dicho pagarés. En esta operación, el banco ganaba el spread entre la tasa de interés de colocación y captación y el "falso ahorrante" la rebaja tributaria. Esta operación era básicamente una tramitación de papeles, en la cual no había involucrado nuevo ahorro y el fisco perdía recursos por la disminución en la tributación de estos contribuyentes, disminución que podía ser indefinida en términos de plazo.⁷

En el año 1988 se incorporó un nuevo número al artículo 57 bis, orientado fundamentalmente a dinamizar el mercado accionario, por la vía de eliminar de la base imponible parte de las rentas de acciones. Esta vez el incentivo estaba orientado a todas las acciones de S.A. abiertas y no sólo a las de primera emisión. La crítica que se hace a este nuevo incentivo es que, cuando las acciones se transan en mercados secundarios, sólo cambian de dueño, en consecuencia, no necesariamente se genera nuevo ahorro.

En resumen, los incentivos establecidos en la reforma de 1984 no dinamizaron el ahorro de las personas y el número de gente que se acoge es reducido en comparación al universo de declarantes, los montos involucrados son menores respecto de la base imponible, se privilegia el stock de ahorro y no el flujo y el diseño de la legislación contiene vacíos que permiten financiar el ahorro con deuda y hacer las rebajas indefinidamente.

6 Proceso de privatización de empresas orientado a traspasar la propiedad a los trabajadores de las empresas y pequeños inversionistas. El proceso contempló préstamos financieros otorgados por el Estado para la adquisición de acciones.

7 Esta rebaja fue eliminada en la reforma tributaria de 1993.

Incentivo al ahorro de las empresas

En el caso de los incentivos al ahorro de las empresas, a diferencia de lo ocurrido en los incentivos al ahorro de las personas naturales, la reforma de 1984 ha mostrado resultados bastante positivos. En efecto, la integración de los impuestos y la tributación sobre base devengada en el caso de los dueños de empresas ha fomentado la reinversión de utilidades a nivel de las empresas, lo cual ha dinamizado enormemente el ahorro privado, que históricamente había sido bastante bajo en nuestro país.

En el cuadro 2 se muestra la evolución del ahorro en Chile, descompuesto en sus componentes externo, público y privado.

Cuadro N° 2
AHORRO COMO PORCENTAJE DEL PIB

Años	Total	Externo	Público	Privado
1975	14,0	4,5	7,3	2,2
1976	13,6	(0,9)	6,6	7,9
1977	14,4	3,7	5,6	5,1
1978	16,5	5,3	6,8	4,3
1979	19,6	5,5	8,6	5,5
1980	23,9	7,8	8,8	7,2
1981	27,6	17,5	5,5	4,6
1982	11,1	9,3	(2,0)	3,9
1983	9,3	4,7	(2,2)	6,8
1984	15,3	8,7	(1,0)	7,6
1985	13,9	5,5	0,8	7,6
1986	15,0	4,0	1,6	9,4
1987	17,9	2,3	4,1	11,5
1988	18,1	0,4	7,2	10,5
1989	21,8	2,2	6,6	13,0
1990	20,8	1,6	5,4	13,9

Fuente: Restricción al crecimiento: aplicación de un modelo de brechas a la economía chilena. En Colección de Estudios CIEPLAN N° 36, Diciembre de 1992.

Las cifras para años recientes no están descompuestas en forma definitiva como en el cuadro, pero muestran similar tendencia que la ilustrada anteriormente. De hecho durante el año 1993 se estima un record en la inversión con porcentajes del PIB que fluctúa en torno al 27%.

En general en Chile se estima que el ahorro a nivel de los hogares es prácticamente nulo, aún cuando a partir de 1980 se ha visto fuertemente dinamizado en su componente previsional, producto de la reforma al sistema de pensiones. Sin embargo, en el balance del ahorro global, lo que algunos hogares ahorran, otros lo desahorran y, por tanto, los hogares prácticamente no contribuyen a la generación de ahorro en el país.

En consecuencia, el dinamismo mostrado por el ahorro privado es atribuible fundamentalmente al ahorro de las empresas, lo cual ha permitido crear financiamiento interno para dinamizar la inversión y, por ende, la creación de capacidad productiva en el país.

Un antecedente adicional que confirma los buenos resultados de los incentivos al ahorro a nivel de las empresas, se constata al examinar la distribución de utilidades previo a la reforma de 1984 y con posterioridad e ella.

De acuerdo a antecedentes financieros de las empresas que cotizan el la bolsa de comercio, las que representan del orden del 50% de la tributación de las empresas en Chile, se constata que antes de 1984 estas empresas repartían del orden del 80% de las utilidades, en años posteriores a la reforma reparten del orden del 50%.

Si bien es cierto, existen otros factores que han ayudado a fomentar la reinversión de utilidades a nivel de las empresas, como por ejemplo la estabilidad económica que exhibe el país, sin duda la reforma tributaria de 1984 fue un paso importante en imprimirle mayor eficiencia dinámica al sistema tributario chileno y, en consecuencia, disminuir los desincentivos al ahorro e inversión que contenía la anterior estructura tributaria.

3. REFORMA TRIBUTARIA DE 1990

3.1 Antecedentes

A partir de marzo de 1990, asume el actual Gobierno cuyo programa económico contempla las siguientes ideas centrales: preservar los equilibrios macroeconómicos, disminuir la inflación, profundizar el proceso exportador y, muy especialmente, propender a un crecimiento económico con mayores niveles de equidad. En este sentido, el manejo responsable de la política fiscal, en especial los equilibrios en las finanzas públicas, constituye una herramienta fundamental en el manejo de la política económica.

Para avanzar en un crecimiento con mayores niveles de equidad, se ve la necesidad de mejorar los servicios públicos en las áreas de salud, vivienda, educación, etc. Sin embargo, la disminución en los niveles de recaudación que habían provocado las últimas reformas tributarias, no permitían aumentar los gastos fiscales en estas áreas, sin comprometer los equilibrios en las finanzas públicas. Por esta razón, y debido a que se había generado un cierto consenso en torno a estos problemas, se acuerda una reforma tributaria entre el Gobierno, los partidos políticos que lo apoyan y el principal partido político opositor. Esta se implanta en julio de 1990.

La reforma de 1990 tiene como principal objetivo allegar mayores recursos al Tesoro Público, por la vía del aumento de la tasa del IVA de un 16% a un 18%, de la restitución de la tributación sobre la base de utilidades devengadas para las empresas, del aumento del impuesto a las empresas de un 10% a un 15% y del aumento de la progresividad de los impuestos a los ingresos personales.

Desde el punto de vista de la eficiencia y equidad del sistema tributario, la reforma introduce algunos perfeccionamientos a la estructura tributaria, en términos de reducir los espacios de elusión y disminuir los regímenes especiales de tributación a la renta. En este sentido, es importante destacar el paso a tributación basada en renta efectiva en lugar de renta presunta para grandes y medianos contribuyentes de los sectores agrícola, minero y transporte.

Las formas y motivaciones de esta reforma plantearon una gran desafío a la administración tributaria, especialmente al SII. En efecto, en esencia la reforma significó un aumento de tasas en los principales impuestos, lo que motivó a algunos sectores reacios a las modificaciones tributarias a vaticinar un aumento de la evasión, especialmente en el IVA. Por otro lado, el diseño de la reforma contempló una recaudación adicional de US\$600 millones de dólares para aumentar el gasto en las principales áreas sociales: salud, educación, vivienda y previsión social.

En consecuencia, el SII, como principal órgano fiscalizador del pago de los impuestos debía velar por que la evasión disminuyera y, en consecuencia, que ingresaran los recursos contemplados en la reforma. Para ello se implementaron una serie de estrategias orientadas a combatir la evasión tributaria, mejorar la atención a los contribuyentes y crear conciencia tributaria, dando a conocer el destino de los impuestos.

En la siguiente sección se analizarán algunos casos exitosos de medidas administrativo-legales implantadas para resguardar la recaudación del IVA, impuesto que vio aumentada su tasa de 16% a 18%.

3.2 Intensificación de la fiscalización de los impuestos

El IVA es el principal impuesto del sistema tributario chileno, en consecuencia, el SII intensificó la fiscalización de este impuesto mediante una serie de modernizaciones tanto en la gestión de la institución (especialización del personal por sector económico, descentralización de los planes de fiscalización, simplificación de los procedimientos sancionatorios, mejoramiento de los indicadores de gestión y evasión, etc.), así como en la incorporación intensiva de nuevas tecnologías (computadores, fax, radiotransmisores, teléfonos celulares, vehículos, etc.)

A su vez, la posibilidad de contar con indicadores de evasión sectorial ha permitido focalizar recursos a mejorar el cumplimiento tributario de los sectores evasores. En efecto, al inicio de la reforma los distintos indicadores de evasión (estudios macroeconómicos de evasión, percepción de los contribuyentes y querrelas por delitos tributarios), destacaron tres sectores en cuanto a niveles de evasión en el IVA: comercio, agrícola y pesquero. Por lo anterior, la fiscalización del IVA se intensificó en estos sectores, a través de diversas estrategias que a continuación se describen.

El sector comercio es uno de los más importantes en la cadena del IVA, puesto que, al ser la última etapa de recaudación del impuesto, no existe la contraposición de intereses entre vendedor (comerciante) y comprador (consumidor). En consecuencia, el que exista evasión en esta etapa, incentiva que se produzca en etapas previas.

Lo anterior, motivó que las acciones se orientaran a:

- Intensificar las fiscalizaciones en terreno, aumentando el número de inspectores que controlan la emisión de boletas de compraventa y la frecuencia de visitas en terreno.
- Implementar planes específicos en épocas del año y subsectores que presentan una marcada estacionalidad en las ventas, puesto que incentivan el comercio informal en los períodos de alta demanda. Por ejemplo, inicio del año escolar, Navidad, fiestas patrias, Verano, etc.
- Implementar planes permanentes de fiscalización a grandes centros de comercio: vegas, mataderos, ferias, etc.
- Intensificar los controles del transporte de mercaderías al interior de las grandes ciudades, así como en los principales accesos a éstas. En estos controles se exigen los documentos de los bienes transportados (guías de despacho) y se comprueba la veracidad de la información contenida en ellos.
- Rediseñar ciertos procedimientos sancionatorios para los casos de infracciones administrativas o formales, con el fin de agilizar la tramitación y provocar un rápido ingreso de las multas y/o cierres de establecimientos de comercio.

El sector agrícola es un sector complejo puesto que los contribuyentes están dispersos geográficamente y la gran mayoría tributa sobre la base de renta presunta, por lo cual no tiene incentivos para actuar formalmente en las transacciones gravadas con IVA.

Lo anterior, motivó que la estrategia de fiscalización se basara, principalmente, en una serie de cambios de sujeto en el IVA.

- El principal cambio de sujeto se implanta en la cadena trigo-harina-pan, subsector que explica un porcentaje importante de la producción agrícola nacional. Para ello, el SII identifica y registra a los compradores o vendedores que operan con mayor formalidad y los autoriza para ser agentes retenedores.

En la comercialización de trigo, el cambio de sujeto se implantó con una retención parcial de 10 puntos del débito de los agricultores, por parte de los agentes retenedores (principalmente, molinos), quedando 8 puntos en poder de los agricultores para compensar los créditos pagados en la adquisición de insumos (la tasa del IVA en Chile es de un 18%).

En la comercialización de harina, el cambio de sujeto es hacia adelante, ya que se persigue disminuir la evasión en la comercialización de pan. En este sentido, las ventas de harina que realizan los molinos, además de recargar el débito al valor neto del producto, deben recargar un 10% adicional, porcentaje que corresponde a la retención parcial practicada en esta etapa. Esta retención permite ingresar por anticipado del orden del 80% de la recaudación por IVA (débitos - créditos) de la etapa de fabricación de pan.

- También se han practicado cambios de sujeto en la comercialización de productos silvestres, debido a que en su mayoría se orientan a la exportación y son recolectados por personas que no son contribuyentes. Lo anterior, incentivaba conductas fraudulentas en la devolución de IVA a exportadores.

En el sector pecuario, no ha sido posible implementar un cambio de sujeto, debido a las complejidades que involucra la comercialización de la carne. Sin embargo, se han adoptado medidas administrativas orientadas a hacer más transparente dicha comercialización, por medio de la obligación de informar al SII sobre todas las transacciones que sufren los animales. Esto le ha permitido al SII efectuar computacionalmente los cruces de información correspondientes.

El sector pesquero chileno está orientado preferentemente a la exportación y una parte importante de la etapa primaria de extracción de especies del mar, la realizan pescadores artesanales que no tienen ninguna formalidad en su operación. Esto ha propiciado la aparición de agentes intermediarios entre la etapa de extracción de especies del mar y la de exportación, que amparan sus operaciones en facturas falsas que implican créditos de IVA que nunca ingresan en arcas fiscales.

Por lo anterior, también se implementó en el sector pesquero el cambio de sujeto en el IVA en las compras a pescadores artesanales. En este caso, se les retiene los 18 puntos del débito que les corresponde enterar en arcas fiscales. A los intermediarios que no cumplen con los

solicitadas (cuando los créditos exceden los 8 puntos de débito que quedan en los agricultores), fueron inferiores al millón de dólares. En la temporada 92/93 (cifras a agosto), la retención ascendió a cifras del orden de los US\$17 millones.

En base a las retenciones y antecedentes de precios promedio del quintal métrico de trigo, se estimó la evolución de la evasión en este subsector que se muestra en el cuadro 4.

Cuadro N° 4
ESTIMACION DE LA EVASION EN LA COMERCIALIZACION DEL TRIGO
(Cifras en millones \$ diciembre 1993)

AÑO	TASA DE EVASION [%]	MONTO EVASION [mill. \$]	DISMINUCION DE EVASION RESPECTO DE 1990\1	
			[%]	[mill. \$]
1990	40,0	7.828	-	-
1991	24,8	4.573	38,0	2.798
1992	10,2	1.623	74,5	4.742
1993\2	10,1	1.520	74,8	4.501

Fuente: Hudson Jacqueline (1993). "Disminución de la evasión tributaria en el sector agrícola: cambios legales y políticas de fiscalización". Subdirección de Fiscalización, SII.

Notas : 1 La primera columna mide la disminución porcentual en la tasa de evasión y la segunda mide la disminución del monto de evasión en cada año, respecto del que se hubiera registrado con la tasa de evasión de 1990.

2 El año 1993 se proyecta con la información a agosto.

En la etapa harina-pan, la retención significó alrededor de US\$24 millones en el año 1992 y de US\$19 millones en el período enero-agosto de 1993. A partir de estas retenciones, de los precios promedio de la harina y coeficientes técnicos harina-pan, se estimó la evolución de la evasión que se muestra en el cuadro 5.

Cuadro N° 5
ESTIMACION DE LA EVASION EN LA COMERCIALIZACION DE PAN
(Cifras en millones \$ de diciembre de 1993)

AÑO	TASA DE EVASION [%]	MONTO EVASION [mill. \$]	DISMINUCION DE EVASION RESPECTO DE 1991\1	
			[%]	[mill. \$]
1991	30,0	15.519	-	-
1992	17,1	8.901	43,0	6.726
1993\2	14,5	7.562	51,7	8.138

Fuente: Hudson Jacqueline (1993). "Disminución de la evasión tributaria en el sector agrícola: cambios legales y políticas de fiscalización". Subdirección de Fiscalización, SII.

Notas : 1 La primera columna mide la disminución porcentual en la tasa de evasión y la segunda mide la disminución del monto de evasión en cada año, respecto del que se hubiera registrado con la tasa de evasión de 1991.

2 El año 1993 se proyecta con la información a agosto.

En el caso del cambio de sujeto en la comercialización de especies del mar, también se han logrado importantes disminuciones en la evasión en el IVA. En efecto, las retenciones alcanzaron del orden de los US\$7 millones en 1992 y US\$20 en el período enero-agosto de 1993. A partir de dichas retenciones y de información de niveles de captura por especie y precios promedios en playa recopiladas por el Servicio Nacional de Pesca, se estima el monto y la tasa de evasión en las ventas realizadas por pescadores artesanales que se muestran en el cuadro 6.

Cuadro N° 6
ESTIMACION DE LA EVASION EN EL IVA EN LA COMERCIALIZACION
DE PRODUCTOS DEL MAR
(Cifras en millones \$ de diciembre de 1993)

AÑO	TASA DE EVASION [%]	MONTO EVASION [mill. \$]	DISMINUCION DE EVASION RESPECTO DE 1991\1	
			[%]	[mill. \$]
1991	82,1	8.862	-	-
1992	64,1	7.589	21,9	2.130
1993\2	33,5	4.279	59,2	6.215

FUENTE: Elaborado por la Subdirección de Fiscalización del SII.

NOTAS : 1 La primera columna mide la disminución porcentual en la tasa de evasión y la segunda mide la disminución del monto de evasión en cada año, respecto del que se hubiera registrado con la tasa de evasión de 1991.

2 El año 1993 se proyecta con la información a agosto.

En el caso de los impuestos a la renta no se tienen indicadores precisos de la evolución de la evasión. Sin embargo, el análisis de las cifras globales permiten concluir que el comportamiento tributario de los contribuyentes ha mejorado, toda vez que los aumentos en la recaudación tributaria, descontados los cambios en la legislación, son superiores al crecimiento de la economía.

3.4 Aspectos exitosos de la reforma de 1990

En cuanto al objetivo central de la reforma, que fue el aumento de la recaudación tributaria por la vía del aumento de tasas de los principales impuestos, los resultados son bastante positivos. En efecto, en el cuadro 7 se muestra la evolución de la recaudación entre los años 1989 y 1993.

Cuadro N° 7
EVOLUCION DE LOS INGRESOS TRIBUTARIOS EN EL PERIODO 1989-1993
(Cifras en millones US\$ de diciembre de 1993)

Año	Ingresos Tributarios\1 [mill. US\$] [Var %]	Como % del PIB	Crecimiento del PIB en %
1989	5.525 -	14,8	10,2
1990	5.296 (4,1)	14,6	3,0
1991	6.516 23,0	16,9	6,1
1992	7.357 13,0	17,6	10,3
1993\2	8.000 8,6	18,2	6,0

Fuente: Elaborado por la Subdirección de Fiscalización del SII.

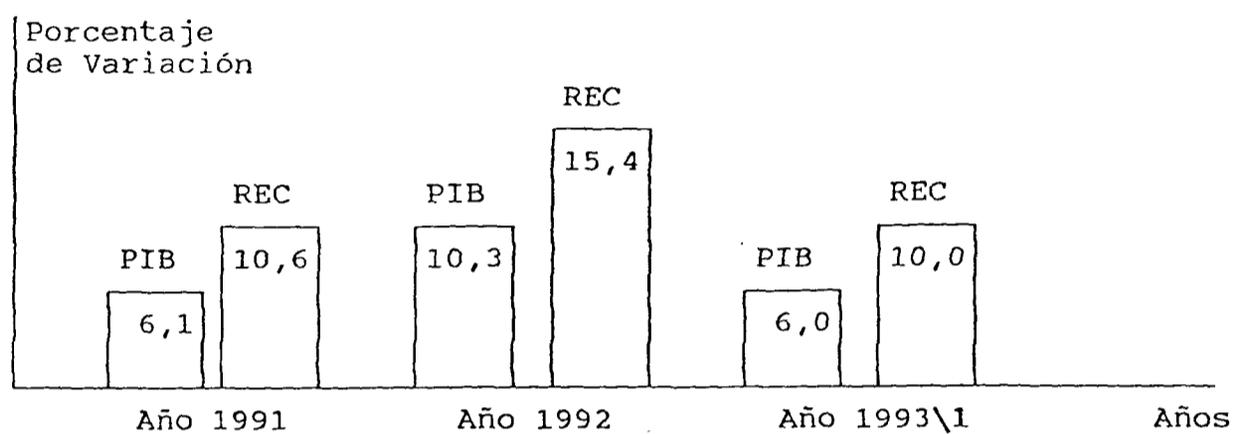
Notas : 1 Corresponden a los ingresos tributarios del Gobierno Central, sin considerar las contribuciones a la seguridad social y la tributación del cobre.

2 El año 1993 se proyecta con la información a noviembre.

Se observa en el cuadro anterior que los ingresos tributarios han aumentado en una 45% entre 1989 y 1993. En consecuencia, el fisco aumentó la recaudación tributaria en US\$2.500 millones en 1993 respecto de 1989. De estos recursos adicionales, entre US\$800 y US\$900 millones son atribuibles a la reforma tributaria de 1990, del orden de US\$500 millones por disminución de la evasión en el IVA y el resto por el dinámico crecimiento mostrado por la economía durante estos años.

Más aún, si se normalizan los ingresos tributarios, vale decir, se homologan las tasas y bases imponibles de los distintos impuestos en cada año, para descontar los cambios en la legislación tributaria, los resultados son igualmente positivos, tal como lo muestra el gráfico 1.

Gráfico N° 1
VARIACION DEL PIB VS RECAUDACION TRIBUTARIA NORMALIZADA



Fuente: Elaborado por la subdirección de estudios del SII.

Nota : 1 El año 1993 está proyectado con las cifras a noviembre.

En síntesis, podemos concluir que la reforma de 1990 permitió allegar los recursos que el Gobierno se planteó para aumentar la inversión en áreas sociales.

