

ESTIMACIÓN DE LA EVASIÓN EN EL IMPUESTO A LA RENTA DE LAS EMPRESAS

SERIE 2003-2009

Subdirección de Estudios
Servicio de Impuestos Internos
Febrero de 2012

1. RESUMEN

El presente informe muestra los resultados¹ de la estimación de evasión en el Impuesto a la Renta de Primera Categoría (IRPC) para el periodo comprendido entre los años comerciales 2003 a 2009.

La metodología utilizada se basa en la estimación de la base imponible teórica de IRPC a partir de información proveniente de las Cuentas Nacionales, teniendo como base la Compilación de Referencia 2003 publicada por el Banco Central, en especial las cifras sobre Excedente de Explotación, al cual se le agregan y sustraen determinados conceptos de manera de simular la base imponible de IRPC.

Los resultados obtenidos muestran que al inicio de la serie (AC 2003) la evasión era de 44%, siguiendo luego una tendencia a la baja que la lleva a alcanzar un mínimo de 23% en el AC 2006; este periodo de disminución de la evasión coincide con la parte final del horizonte de planeación de la Ley 19.738, también conocida como Plan de Lucha contra la Evasión. Luego, la tasa de evasión muestra una tendencia al alza, que llega a su valor máximo (31%) al final de periodo analizado (AC 2009), año que coincide con la presencia a nivel mundial de la crisis financiera subprime.

Adicionalmente se calculó y analizó el indicador denominado productividad del IRPC, el cual, al ser transformado en un índice para analizar su tendencia, mostró un comportamiento coherente con la evasión estimada.

¹ Las cifras presentadas en este informe son “estimaciones” de las tasas de evasión de IRPC, efectuadas con una metodología basada en supuestos e información que se cree son los más adecuados para efectuar esta tarea, luego, esta serie de evasión podría sufrir cambios en el futuro si ocurren modificaciones en la metodología utilizada o, en los supuestos que la sustentan, o cuando los datos provenientes de fuentes externas experimenten cambios originados por esas fuentes.

2. INTRODUCCIÓN

La estimación de la evasión en los impuestos que administra y fiscaliza la administración tributaria, es una forma de medir su desempeño ante el cumplimiento de las tareas que por ley debe efectuar.

En el caso específico de Impuesto a la Renta de Primera Categoría, este tributo representó en el año tributario 2010 un 18,6% del total de los ingresos tributarios recaudados a nivel del gobierno central, por lo que junto con el Impuesto al Valor Agregado, son las dos principales fuentes de ingresos tributarios para el país.

3. METODOLOGÍA

La evasión tributaria se define como la diferencia entre la recaudación teórica² que se lograría si todos los contribuyentes cumplieran con sus obligaciones tributarias, y la recaudación que efectivamente ingresó en arcas fiscales. Usualmente se mide en términos porcentuales para así poder tener una medida de comparación con otros tributos del sistema tributario, e incluso con similares indicadores de otros países, por lo que se expresa como:

$$\text{Evasión (\%)} = \frac{\text{Recaudación Teórica} - \text{Recaudación Efectiva}}{\text{Recaudación Teórica}}$$

La “recaudación efectiva” se obtiene de las estadísticas fiscales; sin embargo, la “recaudación teórica” se obtiene a partir de un proceso de estimación.

En el caso de este impuesto, su recaudación teórica se podría obtener a través de los siguientes métodos:

- a) Muestreo: se lleva a cabo una inspección, idealmente al azar, de un grupo representativo de contribuyentes, para efectuar una verificación del cumplimiento de sus obligaciones tributarias; luego, si existe diferencia entre lo efectivamente declarado y lo que debería haberse informado, esa brecha se considera evasión. Los resultados obtenidos se amplifican al universo de contribuyentes³. Los principales inconvenientes de este método radican en la factibilidad de contar con el recurso humano necesario para realizar la cantidad requerida de revisiones al azar; y en el caso que no exista selección aleatoria, encontrar la manera de

² También se puede medir en términos de la base imponible del impuesto.

³ El *Internal Revenue Service* de EE.UU. utiliza este método en algunas de sus estimaciones (más antecedentes en http://www.irs.gov/pub/newsroom/summary_of_methods_tax_gap_2006.pdf).

revertir la tendencia que posean los datos ya recolectados por algún programa de fiscalización, en donde la elección de los casos pueda haberse originado por una hipótesis previa de incumplimiento tributario.

b) Cuentas Nacionales: este método se basa en la estimación de la base imponible teórica⁴ a partir de información proveniente de las Cuentas Nacionales de cada país⁵, las cuales se caracterizan por presentar de manera agregada variables macroeconómicas de la actividad económica de cada nación. Este método sirve para calcular la evasión en aquellos impuestos con tasa única, como son el Impuesto a la Renta de 1ª Categoría (IRPC) y el Impuesto al Valor Agregado.

En el caso del IRPC, la estimación de la base imponible se efectuó con el método de Cuentas Nacionales⁶, utilizando como base la Compilación de Referencia 2003 publicada por el Banco Central, donde el principal parámetro de la metodología es el excedente de explotación.

4. ESTIMACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE A PARTIR DE CUENTAS NACIONALES

La metodología de estimación de la base imponible teórica a partir de las cuentas nacionales se origina en el trabajo inicialmente desarrollado por Jorrat y Serra⁷ (1999), cuyo principal parámetro base para efectuar la estimación es el Excedente de Explotación⁸, el cual se define como la partida de saldo de la cuenta de producción, es decir, corresponde a la producción bruta a precios de productor menos el consumo intermedio, la remuneración de los empleados, el consumo de capital fijo e impuestos indirectos netos de subvenciones.

Posteriormente, se le hacen los ajustes indicados por la metodología actualizada, para así assimilarla lo más posible a la base imponible del IRPC, los cuales se esquematizan a continuación⁹:

⁴ Aplicando la tasa de impuesto y restando luego los créditos se obtiene la recaudación.

⁵ El Banco Central es el encargado de elaborarlas y publicarlas en el caso de Chile.

⁶ Se trabajó con los datos a partir del 2003, los cuales coinciden con la publicación de la Matriz Insumo Producto del 2003 elaborada por el Banco Central. Posteriormente pueden existir cambios en los años 2008 y 2009, dada la aparición a fines de 2011 de la Matriz Insumo Producto del año 2008.

⁷ Esta metodología fue actualizada en 2009 por uno de los autores.

⁸ El excedente sólo pueden obtenerlo las industrias o productores de mercado. El excedente de explotación bruto incluye la asignación para el consumo de capital fijo.

⁹ Adicionalmente este método incluye la base imponible de IRPC de CODELCO, la que usualmente no se incluye en las estadísticas fiscales de ingresos tributarios, puesto que se agrega en otras cuentas fiscales relacionadas con los ingresos del cobre.

Cuadro N°1

Estimación de la Base Imponible Teórica del Imppto. a la Renta de 1ª Categoría

Signo	Ítem	Fuente
<i>Utilidad financiera</i>		
(+)	Excedente de explotación	Banco Central
(+)	Ingreso mixto	Banco Central
(+)	Intereses recibidos	Banco Central
(-)	Intereses pagados	Banco Central
(+)	Rentas de la tierra neta	Banco Central
<i>Excedente de explotación de actividades no afectas</i>		
(-)	Propiedad de vivienda, DFL2 y arriendos	Banco Central
(-)	Profesionales independientes	SII
(-)	Franquicias regionales	SII
<i>Excedente de explotación de contribuyentes afectos a renta presunta</i>		
(-)	Agrícola	Banco Central
(-)	Transporte	
(-)	Minería	
<i>Otros conceptos</i>		
(-)	Diferencias temporales entre contabilidad tributaria y financiera	SII y SVS
(-)	Donaciones aceptadas como gasto	SII
(+)	Corrección monetaria y diferencias de cambio	SVS y SBIF
<i>Ajuste por pérdidas</i>		
(-)	Pérdidas de ejercicios anteriores	SII
(+)	Pérdidas del ejercicio	SII
= Base Imponible Teórica IRPC		

5. RESULTADOS

Teniendo como base la Compilación de Referencia 2003 del Banco Central, y efectuando los ajustes mencionados en el Cuadro N°1, al Excedente de Explotación, se llega a las siguientes cifras de recaudación teórica y efectiva, evasión y tasa de evasión para el período 2003-2009.

Cuadro N°2
Cifras de Evasión en el Impuesto a la Renta de 1ª Categoría

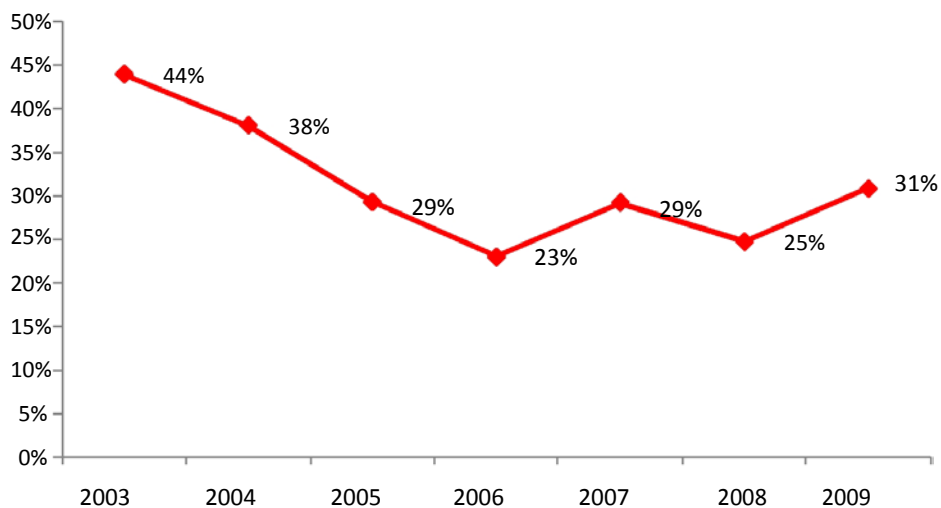
Año Comercial	Recaudación Teórica (MM\$)	Recaudación Efectiva (MM\$)	Evasión (MM\$)	Tasa de Evasión
2003	2.639.094	1.478.952	1.160.142	44%
2004	3.488.302	2.158.679	1.329.622	38%
2005	3.862.198	2.729.329	1.132.869	29%
2006	5.410.763	4.162.987	1.247.775	23%
2007	5.614.167	3.970.189	1.643.978	29%
2008	5.190.071	3.902.594	1.287.477	25%
2009	4.771.988	3.299.442	1.472.545	31%

Fuente: Elaborado por la Subdirección de Estudios del SII.

Nota: Las cifras podrían experimentar cambios dadas las modificaciones que el Banco Central ha anunciado¹⁰ en la metodología de cálculo de Cuentas Nacionales.

El comportamiento de la tasa de evasión en el IRPC en el periodo en estudio se grafica a continuación:

Gráfico N°1
Tasa de Evasión en el Impuesto a la Renta de 1ª Categoría



Fuente: Elaborado por la Subdirección de Estudios del SII.

¹⁰ http://www.df.cl/banco-central-cambia-metodologia-para-calculer-cuentas-nacionales/prontus_df/2011-12-01/223335.html

Del gráfico se observa que entre los años comerciales 2003 y 2006 existe una disminución en la tasa de evasión. Vale destacar que los años iniciales de este periodo coinciden con la fase final del horizonte de planeación asociado al Plan de Lucha contra la Evasión (Ley 19.328), que transcurría entre los años 2001 a 2005, el cual comprometía mayores metas de recaudación en los años en cuestión. Posteriormente, en el 2006 se observa la tasa más baja de evasión de la serie (23%), año que también corresponde a uno de los dos años con las tasas más baja de evasión registradas en el IVA desde 1990. Finalmente entre el 2006 y el 2009, se observa un alza en la tasa de evasión, alcanzando el valor más alto en el año 2009, el cual coincide con la crisis financiera subprime de los años 2008-2009.

6. ÍNDICE DE PRODUCTIVIDAD DEL IMPUESTO A LA RENTA DE 1ª CATEGORÍA

Otra forma de evaluar el desempeño en la recaudación del Impuesto a la Renta de 1ª Categoría es midiendo su tasa de productividad¹¹, la cual se expresa como la razón entre la recaudación efectiva como porcentaje del PIB, y la tasa legal del impuesto; es decir:

$$\text{Productividad IRPC} = \frac{\text{Recaudación Efectiva IRPC / PIB}}{\text{Tasa legal de IRPC}}$$

A continuación se muestra el cálculo de productividad del IRPC para el periodo en estudio:

Cuadro N°3
Productividad del IRPC

Año Comercial	Recaudación efectiva IRPC como % del PIB	Tasa legal IRPC	Productividad IRPC	Índice de Productividad IRPC 2003=100
2003	2,9%	16,5%	0,175	100,0
2004	3,7%	17,0%	0,218	124,3
2005	4,1%	17,0%	0,243	138,4
2006	5,3%	17,0%	0,315	179,6
2007	4,6%	17,0%	0,272	155,3
2008	4,4%	17,0%	0,257	146,9
2009	3,7%	17,0%	0,215	122,8

Fuente: Elaborado por la Subdirección de Estudios del SII.

Nota: Las cifras podrían experimentar cambios dadas las modificaciones que el Banco Central ha anunciado en la metodología de cálculo de Cuentas Nacionales.

¹¹ Este indicador también se utiliza en otros impuestos, como el IVA. El Fondo Monetario Internacional generalmente lo calcula para sistemas tributarios de países que no poseen un sistema integral o actualizado de Cuentas Nacionales.

En el siguiente cuadro se grafica la evolución de la productividad del IRPC, representada mediante un índice que muestra su tendencia en el tiempo:

Gráfico N°2
Índice de Productividad del IRPC



Fuente: Elaborado por la Subdirección de Estudios del SII.

Nota: Las cifras de estos años podrían experimentar cambios dadas las modificaciones que el Banco Central ha anunciado en la metodología de cálculo de Cuentas Nacionales.

Como se observa, el índice de productividad del IRPC evidencia una tendencia al alza entre los años 2003 a 2006, lo cual es coincidente con la disminución en la tasa de evasión del impuesto. Posteriormente, en el periodo 2006-2009 se aprecia una tendencia a la baja en el índice, hecho que también se refleja en un aumento de la tasa de evasión del IRPC. El comportamiento del índice es coherente con la evolución de la tasa de evasión dado que ambos están relacionados, pues la tasa de evasión está implícita en el numerador del indicador de productividad.

BIBLIOGRAFÍA

- Banco Central de Chile (2011). Cuentas Nacionales de Chile 2003-2010. (<http://www.bcentral.cl/publicaciones/estadisticas/actividad-economica-gasto/aeg01g.htm>)
- Servicio de Impuestos Internos, Depto. de Estudios Económicos y Tributarios (1999). Estimación de la Evasión Tributaria en Chile. (http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/tributarios13.htm)
- Dirección de Presupuesto (2011), Estadísticas de las Finanzas Públicas 2001-2010. (http://www.dipres.gob.cl/572/articles-76620_doc_pdf.pdf)
- Jorratt, M. (2009). La tributación directa en Chile: equidad y desafíos. CEPAL-GTZ (http://www.eclac.cl/publicaciones/xml/9/37319/Serie_MD_92.pdf)
- Jorratt, M. y Serra, P. (1999). Estimación de la Evasión en el Impuesto a la Renta de Primera Categoría. Período 1985-1995. Documento de Trabajo-Fondecyt N° 1960730. (http://www.webmanager.cl/prontus_cea/cea_2000/site/asocfile/ASOCFILE12003032_8145911.pdf)
- Superintendencia de Bancos e Instituciones Financieras (www.sbif.cl)
- Superintendencia de Valores y Seguros, Fichas Estadísticas Codificadas Uniformes, años 2003 a 2009. (www.svs.cl)