

LOS COSTOS DE RECAUDACION Y FISCALIZACION DE LOS IMPUESTOS EN CHILE: UN PRIMER INTENTO DE MEDICION, 1977-1981

José Yáñez H.**
Miguel Izam S.

EXTRACTO

En este trabajo se calculan los costos totales y medios de recaudación y fiscalización de los impuestos en Chile entre los años 1977 y 1981. Se determinan, tanto los costos por las funciones mencionadas como por tipo de impuesto. Los resultados muestran que ellos han disminuido a través del tiempo debido a un incremento en la eficiencia, producto del proceso de racionalización administrativa que se presenta en el sector, y también, a causa del aumento de la recaudación tributaria combinada con economías de escala en la ejecución de estas operaciones.

ABSTRACT

In this paper total and average costs derived from to collect and controll taxes in Chile between the years 1977 and 1981 are calculated. The analysis considers all the costs involved in each of the mentioned functions as well a trough tax types. The results show that those costs have diminished through time because the efficiency growth resulting from the sectoral administrative rationalization and also due to the increase in tax collection combined with economies of scale in the performance of these operations.

*Este trabajo ha usado de referencia la Tesis de Grado de Miguel Izam, titulada "Una cuantificación de los costos de administrar la tributación en Chile entre los años 1976-1981". Naturalmente, aquí, se ha introducido una gran cantidad de modificaciones con relación a esta Tesis. Las entrevistas, desde luego, fueron realizadas por Miguel Izam.

**La realización de este trabajo, como la Tesis antes citada, contó con el apoyo del Servicio de Desarrollo Científico, Artístico y de Cooperación Internacional de la Universidad de Chile, Proyecto C 1478-8325.

LOS COSTOS DE RECAUDACION Y FISCALIZACION DE LOS IMPUESTOS EN CHILE: UN PRIMER INTENTO DE MEDICION, 1977-1981

José Yáñez H.
Miguel Izam S.

1. INTRODUCCION

En este documento se realiza un esfuerzo por determinar los costos de administrar el sistema tributario chileno. Se ha dado especial énfasis a la obtención de los costos totales y de los costos medios, entre los años 1977 y 1981. El estudio es de carácter esencialmente descriptivo debido a su naturaleza de primer intento de medición, lo cual ha implicado enfrentar y proponer solución a una cantidad apreciable de problemas, relacionados con la falta de información disponible en forma apropiada para dar una respuesta exacta a la interrogante que nos preocupa.

El aporte de este artículo está en que aborda un tema que no ha sido tratado en forma especial anteriormente. Esto ha implicado producir información que no estaba disponible, como así también cuantificar variables que no habían sido medidas y generar resultados hasta ahora poco conocidos por la mayoría de las personas. En beneficio de la brevedad, se ha expuesto lo que se consideró más importante, quien desee más detalles puede encontrarlos en el trabajo de Izam (1983).

El trabajo se ha dividido en cuatro secciones. En la primera sección se entregan los principales elementos teóricos relacionados con los diferentes tipos de costos asociados a la existencia de un sistema tributario para los miembros de la sociedad. En la segunda sección, el tema es acerca de las principales instituciones que intervienen en la administración del sistema tributario chileno. En la tercera sección se presentan los resultados alcanzados y su análisis. En la cuarta sección se dan las conclusiones más importantes que se desprenden de los resultados. Por último, se incluye un anexo, en el cual, se resume la metodología empleada.

Los resultados más sobresalientes son que los costos medios de recaudación y fiscalización del sistema tributario chileno han caído en el período, por lo tanto, lo mismo acontece con los costos medios de administración.

2. MARCO TEORICO

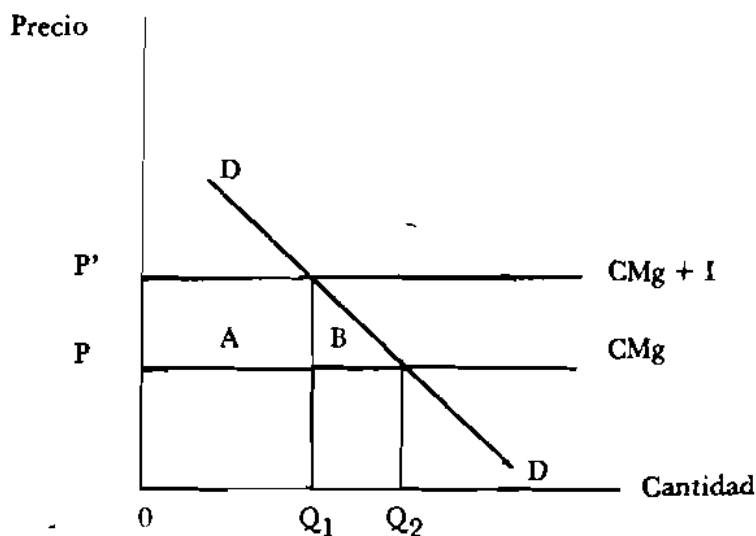
Un sistema tributario tiene varios tipos de costos que impone sobre los miembros de una sociedad. En la literatura sobre el tema normalmente se pone atención sobre dos de ellos, descuidando casi por completo a los restantes.

Los costos más conocidos en finanzas públicas son:

- i) El costo directo o carga directa de los impuestos, que corresponde a la recaudación tributaria conseguida por el gobierno. Son los pagos monetarios que los contribuyentes efectúan a la Tesorería y que constituyen un ingreso para el Estado.
- ii) El costo indirecto o carga indirecta de los impuestos, llamada también carga excesiva o costo en bienestar de los impuestos. Este costo que puede ser un tanto imperceptible para algunos contribuyentes, corresponde a la distorsión en la asignación de recursos que producen generalmente los impuestos, al alterar los precios relativos de bienes y servicios. Para los estudiantes de economía, es el tradicional triángulo de pérdida social.

La figura 1 ilustra estos dos costos. El área A muestra el costo directo y el área B el costo indirecto.

Figura 1



En esta figura DD es la curva de demanda compensada por un cierto bien, CMg es el costo marginal de producción sin impuesto, $CMg + I$ es el costo marginal más el impuesto (I), (P, Q_2) es la combinación de precio y cantidad que equilibra el mercado antes de impuesto y (P', Q_1) precio y cantidad que equilibran el mercado después de aplicado el impuesto. La recaudación del gobierno es igual al producto $I \cdot Q_1$ o $(P' - P)Q_1$ o el área del rectángulo A. El costo de bienestar equivale al área del triángulo B, y la distorsión en la asignación de recursos se aprecia en la caída de la producción desde Q_2 a Q_1 , la cual es explicada íntegramente por el impuesto. Nótese que el precio pagado por el consumidor, en este caso, sube desde P a P', exactamente en el monto del impuesto, por ello se dice que, cuando hay costos constantes de producción, el impuesto lo paga completamente el consumidor.

Existen algunos costos a los cuales no se les presta suficiente atención y que, no por ello dejan de ser importantes, ellos son:

- i) Los costos que significan entender y dar cumplimiento a las disposiciones legales que reglamentan la declaración y pago de los impuestos. Los sistemas tributarios siempre contienen algún grado de complejidad para el contribuyente que está intentando cumplir con su obligación tributaria. El llenar los formularios de declaración es algo difícil, hay que conocer una serie de disposiciones legales, las cuales muchas veces están fuera del alcance de los contribuyentes. Los contribuyentes deben gastar tiempo entendiendo las leyes y reglamentos, llenando los formularios, cancelando los servicios de profesionales que les resuelven el problema de declaración, llevando registros y comprobantes de sus actividades, usando el sistema bancario para cancelar los impuestos, etc. Estos costos no se muestran en la figura 1.
- ii) Los costos que involucra el hacer cambiar las leyes tributarias. En una sociedad es normal encontrar grupos presionando a la autoridad para que modifique las leyes tributarias para disminuir la carga de tal o cual sector. Estas campañas consumen el tiempo de muchas personas, y además, recursos materiales. Estos costos tampoco se señalan en la figura 1.
- iii) Los costos de administración del sistema tributario. Estos costos los dividiremos en dos grandes grupos:
 - a) Costos de recaudación, que son los gastos en que incurre el gobierno para recibir la cancelación de los impuestos. En nuestro país lo podemos asociar a los gastos del Servicio de Tesorerías.
 - b) Costos de fiscalización, que son los gastos en que incurre el gobierno para vigilar que los contribuyentes paguen los impuestos en los

montos que verdaderamente les corresponden. Es decir, son gastos para tratar de impedir que los contribuyentes evadan su carga tributaria. En nuestro país, esta labor es desarrollada por el Servicio de Aduanas (impuestos relacionados al comercio exterior) y el Servicio de Impuestos Internos (los impuestos restantes).

Estos costos no se indican en la figura I, y serán el objeto de nuestro estudio.

3. PRINCIPALES INSTITUCIONES QUE INTERVIENEN EN LA ADMINISTRACION DEL SISTEMA TRIBUTARIO CHILENO

La cobertura de la información de este estudio incluye las tres principales instituciones encargadas de la administración del sistema tributario en Chile.

La primera institución considerada es el Servicio de Tesorerías, el cual se encarga de la recaudación de impuestos. El Estatuto Orgánico de la Tesorería General de la República, aprobado por Decreto Supremo N° 5 del 15 de febrero de 1953 y modificado el 2 de octubre de 1981 por D.F.L. N° 178, señala en su artículo primero que el Servicio de Tesorerías dependerá del Ministerio de Hacienda y estará encargado de recaudar, custodiar y distribuir los fondos y valores fiscales, y, en general, los de todos los Servicios Públicos. Deberá asimismo, efectuar el pago de las obligaciones del fisco y otros que le encomienden las leyes.

La segunda institución considerada es el Servicio de Aduanas, el cual para nuestros efectos se encarga de la fiscalización de los impuestos relacionados con el comercio exterior. La ley Orgánica del Servicio Nacional de Aduanas fue aprobada mediante el D.L. 329 y publicada en el Diario Oficial del 20 de junio de 1979, señala en su artículo primero que el Servicio Nacional de Aduanas es dependiente del Ministerio de Hacienda y está encargado de vigilar y fiscalizar el paso de mercaderías por las costas, fronteras y aeropuertos del país; de intervenir en el tráfico internacional para efectos de la recaudación de los impuestos a la importación y exportación que determinen las leyes, y de generar las estadísticas de ese tráfico por las fronteras, sin perjuicio de las demás funciones que le encomienden las leyes.

La tercera institución considerada es el Servicio de Impuestos Internos, el cual se encarga de la fiscalización de los impuestos internos. El Estatuto Orgánico del Servicio de Impuestos Internos vigente en nuestro período de estudio es el D.S. N° 2 publicado en el Diario Oficial del 16 de mayo de 1963, señala en su artículo primero que el Servicio está encargado de la aplicación y fiscalización de todos los impuestos internos establecidos o que se

establecieren, fiscales o de otro carácter en que tenga interés el fisco y cuyo control no está especialmente encomendado por la ley a una entidad diferente.

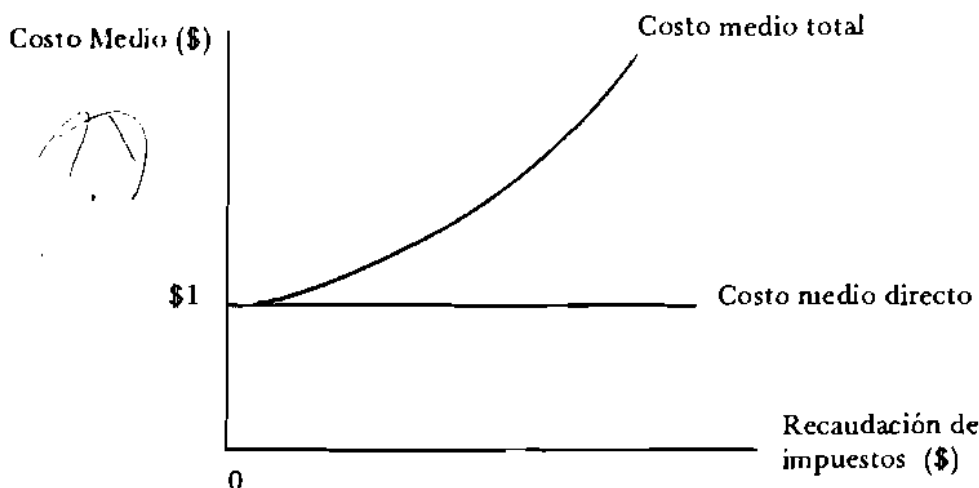
Además de las instituciones antes mencionadas, cabe agregar que, al efectuar un nuevo intento de medición de los costos de recaudación, se tendría que adicionar a las Municipalidades y sistema bancario, aunque este último es más pertinente hacia los años finales del período considerado.

4. INDICADORES, RESULTADOS Y SU ANALISIS

La idea que está implícita en nuestro trabajo es que a los ingresos totales que obtiene el gobierno por la recaudación de impuestos se le debe descontar los costos de administración del sistema tributario para determinar los fondos netos que éste puede destinar al financiamiento de sus actividades o bien determinar cuál ha sido el costo medio de obtener una unidad monetaria más por concepto de impuestos. Mirado de otro punto de vista, esto significa que una unidad monetaria de recaudación de impuesto obtenido por el gobierno, a la sociedad, le cuesta algo más que dicha unidad.

La figura 2 ilustra esta idea

Figura 2



Atendiendo solamente al costo directo, tenemos que \$1 obtenido por el gobierno por recaudación de impuestos, es un peso del que la sociedad se ha desprendido, y ese es el costo para ella. Pero, como se dijo anteriormente, los impuestos no solo generan una carga directa, sino que también una indirecta,

una de administración, una de entender las leyes y una de hacer cambiar las leyes; si sumáramos todos los tipos de cargas, alcanzaríamos el costo medio total que nos permitiría ver claramente que el costo de \$1 de recaudación tributaria a la sociedad le cuesta más de \$1.

Hay que hacer notar que nosotros estudiaremos solo uno de los componentes del costo medio total de la tributación, los costos de administración de los impuestos. Y que la intención es determinar los costos medios de administración en diferentes años y no la función de los costos medios de administración.

Se calcularon varios indicadores de costos medios: administración, recaudación, fiscalización y por impuestos; en todos los casos, la fórmula general utilizada fue:

$$CMe_i = \frac{\text{GASTOS}_i}{\text{RECAUDACION TRIBUTARIA}_i}$$

donde CMe significa costo medio y el subíndice i sirve para denotar la función y el impuesto del que se está hablando.

En el cuadro 1 se encuentran los antecedentes básicos acerca de los ingresos tributarios totales¹ y los costos totales de recaudación, fiscalización y administración del sistema tributario chileno en el período 1977-1981.

CUADRO 1

RECAUDACION TRIBUTARIA TOTAL Y SUS GASTOS EN ADMINISTRACION
(miles de pesos de 1981)

	1977	1978	1979	1980	1981
Recaudación	177.422.321	211.933.512	269.390.770	295.281.889	295.345.518
Gastos:					
Recaudación	827.318	853.960	844.186	825.491	831.008
Fiscalización	1.512.917	2.131.729	2.242.633	1.917.226	1.752.344
Administración	2.340.235	2.985.689	3.086.819	2.742.717	2.583.352

¹ Por ingresos tributarios totales se entiende: la suma de los resultados obtenidos, tanto en moneda nacional como en moneda extranjera, convertida a pesos. Se decidió trabajar con el concepto de ingresos y gastos devengados. Las cifras de ingreso miden el efecto sobre la caja fiscal más que los impuestos que se pueden atribuir a cada año, debido a que se agregaron los pagos provisionales netos del año al impuesto a la renta, lo cual aparece claramente estipulado en la información de la Contraloría a partir del año 1979.

Como se aprecia, la recaudación tributaria total real es creciente en todo el período analizado, con un gran aumento en el año 1979, el cual obedece en parte a los pagos provisionales y a los altos ingresos tributarios provenientes del cobre. No sucede lo mismo con los gastos que esta recaudación involucra, los cuales se ven incrementados entre los años 1977 a 1979, para luego, comenzar a decaer. Esta tendencia se vio enormemente influida por los gastos de fiscalización que crecieron fuertemente en los años 1978 y 1979.

Del cuadro se deduce que los gastos de recaudación son menores que los de fiscalización en el período estudiado, y en promedio simple, los primeros representan aproximadamente un 45 por ciento de los segundos. De los gastos de administración, los dedicados a recaudación son alrededor de un 31 por ciento y los de fiscalización un 69 por ciento. Se observa que se ha producido un cambio en la importancia relativa de ambos grupos de gastos en el transcurso de los años, subiendo la importancia de los gastos de fiscalización, la cual alcanzó su punto máximo en 1979.

Finalmente, los gastos de administración reducen los ingresos tributarios para financiar las actividades del gobierno en aproximadamente un 1 por ciento, destacándose el hecho de que este porcentaje ha ido cayendo a través de los años, desde 1,3 por ciento en 1977 a 0,87 por ciento en 1981.

En el cuadro 2 se presentan los cálculos del costo medio de administración, recaudación y fiscalización de los impuestos.

CUADRO 2

COSTOS MEDIOS DE ADMINISTRACION DE LOS IMPUESTOS (pesos del año 1981 por peso recaudado de impuesto)

	1977	1978	1979	1980	1981
Recaudación	0,0142	0,0086	0,0050	0,0034	0,0028
Fiscalización	0,0257	0,0218	0,0134	0,0078	0,0059
Administración	0,0399	0,0304	0,0186	0,0112	0,0087

Las cifras muestran que los costos medios son decrecientes a lo largo de todo el período estudiado, esto es el producto de dos cosas. Por una parte, los gastos crecen hasta 1979, y luego, caen. Por otra parte, la recaudación tributaria es siempre creciente y lo hace a tasas altas, además no olvidemos la incorporación de los pagos provisionales netos a partir de 1979. Estos ante-

cedentes nos llevan a pensar en la existencia de economías de escala en la administración del sistema tributario, las que serán más marcadas en la acción de recaudar los impuestos y que está sugerida en los datos del cuadro 2. También tenemos que recordar que durante el período se ha seguido un proceso de racionalización en el sector público, notándose una reducción en los gastos en personal y un fuerte aumento en la compra de bienes y servicios (computación, por ejemplo), al comparar los años extremos del período.

Para aceptar que estas tendencias son indicadoras de una mayor eficiencia en la administración del sistema tributario, necesitamos conocer que ha ocurrido con la evasión. Indudablemente que ello no es fácil de saber, pero hay algunos hechos que mueven a sospechar que ella cayó en el período. Las razones principales son dos, una es el aumento relativo de la importancia de los gastos de fiscalización y la otra son las rebajas en las tasas de algunos impuestos, los cuales tienden a reducir la evasión.

El costo medio de recaudación resulta ser menor al de fiscalización, y en el tiempo, los primeros disminuyen más que los últimos, aunque ambos siguen la misma senda decreciente.

A continuación presentaremos los costos medios correspondientes a algunos impuestos. La determinación de estos indicadores ha sido un proceso un tanto difícil debido a la falta de información para obtener los gastos a que da origen cada uno de los impuestos. Por esta razón, los números que se dan en los cuadros que vienen a continuación en el trabajo deben ser tomados solo como estimaciones.

El impuesto a la *propiedad* incluye el impuesto a los bienes raíces, a las patentes de vehículos motorizados y a las herencias, asignaciones y donaciones.

El rubro *otros impuestos* incluye todos aquellos impuestos que no aparecen individualizados en los cuadros. Por ejemplo, aquí se incluyen los impuestos a la producción, servicios, otros impuestos directos, indirectos varios, morosos de impuestos, fluctuaciones de deudores, etc.

En el cuadro 3 se indican los costos medios de recaudación por impuesto y podemos ver que, en promedio, los impuestos más caros de recaudar por orden de importancia han sido el impuesto a la propiedad, renta, actos jurídicos, IVA y comercio exterior.

De los gastos totales de recaudación, el impuesto a la renta ocupa aproximadamente el 47 por ciento de ellos, el IVA entre un 27 y un 30 por ciento, actos jurídicos un 9 por ciento, comercio exterior un 5 por ciento, pro-

riedad entre un 6 y un 7 por ciento y otros impuestos entre un 3 y un 5 por ciento. Los costos totales de recaudar cada impuesto caen a partir de 1978, con la excepción del IVA y del impuesto a la propiedad. En el caso del IVA, esto se explica porque su recaudación ha ido creciendo en forma sustancial, es el impuesto más importante y la cobertura de su base se ha ido expandiendo en el período.

CUADRO 3

COSTOS MEDIOS DE RECAUDACION POR IMPUESTO
(pesos del año 1981 por peso recaudado de impuesto)

	1977	1978	1979	1980	1981
Renta	0,0308	0,0188	0,0074	0,0049	0,0047
IVA	0,0100	0,0056	0,0031	0,0022	0,0017
Propiedad	0,0181	0,0132	0,0102	0,0239	0,0143
Comercio exterior	0,0060	0,0043	0,0036	0,0026	0,0018
Actos jurídicos	0,0257	0,0134	0,0079	0,0051	0,0040
Otros	0,0039	0,0030	0,0036	0,0010	0,0008
Total	0,0142	0,0086	0,0050	0,0034	0,0028

El cuadro 3 señala claramente la tendencia decreciente del costo medio de recaudación de todos los impuestos, con la excepción del impuesto a la propiedad en el año 1980, la cual se debe fundamentalmente a una caída en la recaudación por concepto de este impuesto. Dos de los impuestos incluidos bajo esta denominación han pasado a ser de beneficio total de las Municipalidades, bienes raíces y patentes de vehículos motorizados.

Los costos medios de recaudación que más descienden en el período son el del impuesto a la renta, actos jurídicos e IVA.

En el cuadro 4 se indican los costos medios de fiscalización por impuesto, vemos que en promedio la fiscalización más alta por peso recaudado se ha efectuado en orden de importancia declinante, en los impuestos al comercio exterior, renta, propiedad, IVA, otros y actos jurídicos.

De los recursos totales dedicados a la fiscalización, el IVA es el que ocupa una mayor proporción, alrededor del 50 por ciento en el trienio 1979-1981, y el 56 por ciento en 1981. La tendencia de los recursos destinados a fiscalizar el IVA es creciente, en cambio, la destinada al impuesto a la renta ha sido decreciente, ocupando en los últimos años un 25 por ciento de estos

fondos. En importancia, siguen los recursos destinados a los impuestos al comercio exterior con un 15 por ciento, propiedad y otros impuestos con 1,6 por ciento, y el primero que, posteriormente, tiene una trayectoria descendente.]

CUADRO 4

COSTOS MEDIOS DE FISCALIZACION POR IMPUESTO (pesos del año 1981 por peso recaudado de impuesto)

	1977	1978	1979	1980	1981
Renta	0,0511	0,0291	0,0105	0,0063	0,0052
IVA	0,0169	0,0220	0,0155	0,0097	0,0069
Propiedad	0,0221	0,0209	0,0136	0,0201	0,0069
Comercio exterior	0,0441	0,0324	0,0283	0,0166	0,0137
Actos jurídicos	0,0009	0,0006	0,0003	0,0001	0,0001
Otros	0,0109	0,0117	0,0105	0,0013	0,0010
Total	0,0257	0,0218	0,0134	0,0078	0,0059

Los costos medios de fiscalización son descendentes para prácticamente todos los impuestos, con la excepción del impuesto a la propiedad en 1980, por la razón dada anteriormente, y el IVA que subió en forma considerable en 1978, cuando aumentaron fuertemente los gastos destinados a su control.

Los costos medios que decrecen de manera más sustantiva son el de los otros impuestos, renta y actos jurídicos.

Al considerar los costos medios totales de administración del sistema tributario chileno, en el cuadro 5, vemos que, en el período 1977-81, el impuesto más caro de administrar en promedio resultó ser el impuesto a la renta, le siguen el impuesto a la propiedad, comercio exterior, IVA, actos jurídicos y otros impuestos.

De los recursos totales gastados en la administración de los impuestos y obtenido el promedio en los últimos tres años del período analizado, observamos que el IVA captó el 47 por ciento de ellos, los impuestos a la renta el 31,6 por ciento, los impuestos al comercio exterior el 11,7 por ciento, actos jurídicos el 2,7 por ciento y otros impuestos el 1,9 por ciento. Hubo una clara reasignación de recursos desde los impuestos a la renta hacia el IVA, lo cual se justifica plenamente en la medida que este último impuesto proporciona la mayor recaudación tributaria en el país.

CUADRO 5

COSTOS MEDIOS TOTALES DE ADMINISTRAR LOS IMPUESTOS
(pesos del año 1981, por peso recaudado de impuesto)

	1977	1978	1979	1980	1981
Renta	0,0819	0,0481	0,0178	0,0113	0,0099
IVA	0,0269	0,0276	0,0186	0,0118	0,0086
Propiedad	0,0402	0,0339	0,0236	0,0439	0,0213
Comercio exterior	0,0502	0,0365	0,0319	0,0193	0,0156
Actos jurídicos	0,0266	0,0140	0,0082	0,0053	0,0041
Otros	0,0148	0,0147	0,0141	0,0022	0,0018
Total	0,0399	0,0304	0,0186	0,0111	0,0087

Los costos medios totales de la administración de los impuestos resultaron ser casi todos decrecientes. Las únicas excepciones son el impuesto a la propiedad, en el año 1980 que ya fue comentado, y el IVA en 1978.

Los costos medios que más bajaron en el transcurso de los años fueron los del impuesto a la renta, otros impuestos y actos jurídicos.

RESUMEN Y CONCLUSIONES

En primer lugar, debemos decir que a pesar de las modificaciones introducidas en la elaboración de este documento con respecto a la Tesis de Izam, los resultados finales prácticamente no sufrieron alteración.

En segundo lugar, los costos medios totales de administración de los impuestos se reducen considerablemente en el período estudiado. Se destaca el hecho de que las disminuciones más significativas se producen en los impuestos que a comienzos del período tenían los costos mayores, impuestos a la renta y de comercio exterior. Los costos descienden desde casi 4 centavos a 0,87 centavos por peso recaudado.

En tercer lugar, se nota una mayor importancia de los costos medios de fiscalización en relación a los de recaudación, tendencia que se hace más marcada a medida que se avanza en el tiempo. Se produce una reasignación de recursos desde el impuesto a la renta hacia el IVA, especialmente en la fiscalización, resultado que era de esperar debido a la mayor importancia de este impuesto dentro de la recaudación tributaria total.

En cuarto lugar, los resultados muestran una mayor eficiencia en la realización de estas actividades, ya que el costo medio cae, la recaudación tribu-

taria aumenta y la evasión parece haber decaído en el período. En todo caso, la mayor recaudación se explica sustancialmente por el aumento de la actividad económica en el período. En cuanto a los costos, éstos se han visto influidos por el proceso de racionalización llevado a cabo en todo el sector público. Además, queda la impresión de que habrían economías de escala apreciables en el proceso de administración de los impuestos.

En quinto lugar, los costos de administración representaron un 1,3 por ciento de la recaudación tributaria en 1977 y un 0,87 por ciento en 1981. Esta última cifra es prácticamente idéntica a la que Browning y Browning (1979) citan para los impuestos federales en Estados Unidos,

En sexto lugar, los resultados alcanzados en ningún caso implican decir, que dado que recaudar un peso le cuesta a la sociedad más de un peso (\$1,0087 más los otros costos medios que faltan por calcular, en 1981), los impuestos no son deseables y se deba terminar con ellos. Por el contrario, el mensaje es que el gasto que el gobierno financie con esos impuestos debe rendir, en el margen, un beneficio igual a lo que la sociedad pagó por el último peso que entregó como impuesto. De esta forma se contribuye a la maximización del bienestar de la sociedad y a conseguir una más adecuada asignación de nuestros recursos escasos.

Al finalizar, queremos volver a insistir en el carácter de primer intento de medición del problema. Sabemos que este trabajo puede ser mejorado, nuestra intención ha sido aportar un grano de arena a una discusión que esperamos sea fructífera para la comunidad.

ANEXO 1

En este anexo se presentará la forma como se obtuvo la información utilizada en el texto del documento.

Las fuentes de información son principalmente dos:

1. Estados de la gestión financiera del Sector Público, de la Contraloría General de la República.
2. Entrevistas a varios funcionarios de las instituciones analizadas.

La información sobre el gasto total anual de las instituciones se obtuvo de la publicación de la Contraloría. Los antecedentes aparecen desglosados en los siguientes *ítem*:

- a) Gastos en personal
- b) Compra de bienes y servicios
- c) Prestaciones previsionales
- d) Transferencias corrientes
- e) Inversión real
- f) Inversión financiera
- g) Operaciones años anteriores
- h) Otros compromisos pendientes
- i) Gasto no informado a diciembre (del año anterior).

En el caso del Servicio de Aduanas y Servicio de Tesorerías se debió dividir sus gastos en dos partes:

- i) la que se relaciona con funciones tributarias
- ii) la que se relaciona con otras funciones distintas a las anteriores

Para efectuar esta separación de los gastos, se empleó el criterio de usar la proporción de trabajadores de cada institución que laboran en funciones relacionadas a la tributación. Estas proporciones fueron determinadas para cada año, recurriendo a entrevistas con funcionarios que tenían conocimiento sobre estos antecedentes. La mayoría de los *ítem* de gasto antes mencionados guardan una relación directa con la proporción utilizada para realizar la distribución.

Antes de aplicar el cociente de trabajadores en funciones tributarias a trabajadores totales en la institución, se ejecutaron algunos ajustes a los datos de Contraloría. El ítem compra de bienes y servicios se separó en dos

componentes: computación y el resto del ítem. La parte de computación se asignó a gasto relacionado con tributación de acuerdo a datos más fidedignos que se dispusieron. En Tesorería, el 75 por ciento del gasto en computación se asignó a funciones tributarias y en Aduanas el 45 por ciento. El resto del ítem se distribuyó de acuerdo al criterio más general.

Tanto la inversión real como la financiera se excluyó de los gastos en Tesorería y Aduana, y se reemplazó por la depreciación anual de los activos físicos, obtenidos en base a entrevistas. Es obvio que es la depreciación la que se debe considerar para efectos de nuestro estudio y no la inversión. Sin embargo, en el Servicio de Impuestos Internos no fue posible determinar la depreciación, y en su lugar, se mantuvo la inversión real, que es un sustituto bastante imperfecto del dato apropiado.

Los ítem operaciones años anteriores, otros compromisos pendientes y gasto no informado a diciembre se registraron en el año al cual correspondía. Se supuso que éste era el año inmediatamente anterior, lo que parece ser muy realista según lo averiguado en las entrevistas.

En el período 1977-81 los gastos fueron solo en moneda nacional y se usó el concepto de gasto devengado.

Para calcular los gastos por impuesto se debió utilizar un método de asignación. En el caso de Tesorería, se realizó lo siguiente: Los gastos de computación se asignaron conforme a información lograda mediante entrevistas y el resto de los gastos se hizo empleando una distribución del personal que trabaja en labores relacionadas a cada impuesto. En el caso de Aduana, los gastos se repartieron entre el IVA y los impuestos al comercio exterior, según estimaciones señaladas por los entrevistados. En el caso del Servicio de Impuestos Internos, los gastos se dividieron de acuerdo a una distribución de la labor de fiscalización de los diferentes impuestos, la cual se obtuvo en entrevistas, para cada uno de los años del período considerado.

Los datos de recaudación tributaria se obtuvieron de la citada publicación de la Contraloría, aunque la agrupación de los impuestos es nuestra. Se incorporaron, en el impuesto a la renta, los pagos provisionales netos a partir del año 1979 en adelante, que es cuando se comienza a publicar esta información. El rubro otros impuestos incluye: otros impuestos directos, impuestos a la producción, impuestos a los servicios e impuestos indirectos varios, todos éstos aparecen en el período 1977 a 1979. Además, se agregaron los morosos de impuestos y la fluctuación de deudores cuando existieron en el período considerado. Por último, en el año 1981 se adicionó el impuesto del artículo 3^o transitorio del DL 3501 de 1980.

Se utilizaron los ingresos tributarios devengados, ya que este concepto mide en forma más apropiada a qué se dedican los gastos de fiscalización y recaudación.

La recaudación tributaria en moneda extranjera se convirtió a moneda nacional de cada período, empleando el tipo de cambio promedio anual del mercado bancario.

La moneda nacional de cada período se transformó a moneda promedio del año 1981, usando el Índice de Precios al Consumidor, calculado por el Instituto Nacional de Estadísticas.

REFERENCIAS

- Browning, E. y J. Browning, Public Finance and the Price System, Mac Millan Publishing Co., 1979 .
- Cámara Aduanera de Chile Coordinación sistemática de la legislación en base a la ordenanza de aduanas. Santiago, Cámara de Comercio de Santiago, 1981 .
- Contraloría General de la República Estados de la gestión financiera del sector público, 1977-81 .
- Diario Oficial de la República de Chile Varios números.
- Izam, Miguel Una cuantificación de los costos de administrar la tributación en Chile entre los años 1976-1981, Memoria de grado, Universidad de Chile, 1983 .
- Ministerio de Hacienda Cálculo de ingresos generales de la nación.
- Ministerio de Hacienda Instrucciones para la ejecución de la ley de presupuestos del sector público, 1977-81 .
- Ministerio de Hacienda Ley de presupuesto del sector público, 1977-81 .
- Musgrave, R. y P. Musgrave, Public Finance: In theory and practice, Mc Graw Hill Book Company, 1973 .
- Servicio de Impuestos Internos Memoria anual del Servicio de Impuestos Internos, 1977 .
- Servicio de Impuestos Internos Ley orgánica del Servicio de Impuestos Internos, DFL No2, 1963 .
- Servicio de Impuestos Internos Ley orgánica del Servicio de Impuestos Internos, DFL No7, 1980 .
- Servicio Nacional de Aduanas Memoria anual del Servicio Nacional de Aduanas, 1977-81.

Servicio Nacional de
Aduanas

Ley orgánica del Servicio Nacional de Aduanas DL No329, 1979 .

Tesorería General
de la República

Informe financiero del tesoro público.

Tesorería General
de la República

Ley Orgánica del Servicio de Tesorería, DS No5, 1963 .

Tesorería General
de la República,

Ley orgánica del Servicio de Tesorería, DFLNo178, 1981 .