

UNIVERSIDAD MAYOR DE SAN ÁNDRES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y FINANCIERAS
CARRERA CONTADURÍA PÚBLICA
UNIDAD DE POSGRADO



DIPLOMADO EN TRIBUTACION

MONOGRAFÍA

**EFFECTOS DE LAS FLUCTUACIONES Y CAMBIOS INTERNOS DE
LA ECONOMÍA EN LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA BOLIVIANA**

Postulante: Lic. Estefania Keiko Aguirre Huaygua

La Paz – Bolivia

2016

DEDICATORIA

A mi querida madre Julia

Por los ejemplos de perseverancia y constancia que lo caracterizan y que me ha infundado siempre, por el valor mostrado para salir adelante y por su amor.

Por ser el pilar fundamental en todo lo que soy, en toda mi educación, tanto académica, como de la vida, por su incondicional apoyo perfectamente mantenido a través del tiempo.

También dedico este trabajo a mi novio, David Aliaga, compañero inseparable de cada jornada. El representó gran esfuerzo y tesón en momentos de decline y cansancio.

A la Dra. Aymara Morales Herrera que con paciencia me guio en la monografía, que me apoyo cuando necesitaba de su ayuda.

A los Docentes, aquellos que marcaron cada etapa de nuestro diplomado.

Todo este trabajo ha sido posible gracias a ellos.

INDICE

INTRODUCCIÓN.....	5
CAPITULO I PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	3
1.1. Planteamiento del Problema.....	3
1.2. Formulación del problema de investigación.....	3
1.3. Planteamiento de Objetivos	3
1.3.1 Objetivo General	4
1.3.2 Objetivos Específicos.....	4
CAPITULO II MARCO TEORICO	5
2.1. Estado del Arte.....	5
2.1.1. Antecedentes	5
2.2. Bases teoricas conceptuales.....	5
2.2.1. Fluctuaciones.....	5
2.2.2. Estructura tributaria.....	5
2.2.3. La Potestad Tributaria de los Estados	6
2.2.4. Tributo.....	6
2.2.5. Finanzas Públicas y Tributarias.....	7
2.2.6. Gastos Públicos	7
2.2.7. Ingresos o Recurso Públicos.....	8
2.2.8. Sistemas Políticos y Tributarios Competitivos	8
2.2.9 Un modelo simple de una estructura impositiva de equilibrio.....	8
2.2.10. Impuestos Internos	11
2.2.10.1. Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	11
2.2.10.2. Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA).....	12
2.2.10.3. Impuesto a la Renta Presunta de Empresas (IRPE) y a los Propietarios de Bienes (IRPPB).	12
2.2.10.4. Impuesto a las Transacciones (IT).	13
2.2.10.5. Impuesto a los Consumos Específicos (ICE).....	14
2.2.11. Regimenes Especiales.....	14
2.2.12. Impuestos o Gravámenes Aduaneros (GA)	15
2.2.13. Impuestos Internos	15
2.2.13.1. Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE)	15
2.2.13.2. Impuesto a las Transacciones (IT)	16

2.2.13.3. Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD)	16
2.2.14. Impuestos Municipales	17
2.2.15. Regímenes Especiales	18
2.2.16. Impuestos Mineros e Hidrocarburíferos.....	18
2.2.17. Régimen Tributario Minero	18
2.2.18. Régimen Tributario Hidrocarburífero	19
2.2.19. Otras reformas	20
2.2.20. Universo o población de referencia.....	21
2.2.21 Especificación de las Fuentes Impositivas (Variables dependientes).....	24
2.2. MARCO LEGAL	26
2.2.1 Primera reforma. Ley 843.....	26
2.2.2 Segunda Reforma. Ley 1606	27
CAPITULO III MARCO METODOLOGICO	28
3.1 Diseño Metodológico	28
3.2. Fases Metodologicas.....	29
3.3 Técnicas de investigación	30
3.3.1 Instrumentos de investigación	30
3.3 Universo o población de referencia	30
3.4 Delimitación geográfica	30
3.5 Delimitación temporal	30
3.6 Presupuesto	30
CAPÍTULO IV CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	31
4.1 Conclusiones y recomendaciones.....	31
BIBLIOGRAFÍA	33
ANEXOS	34

RESUMEN

Los impuestos son considerados como la piedra angular de todos los regímenes políticos, debido fundamentalmente a que son los más óptimos y adecuados instrumentos generadores de ingresos para el Estado, punto de vista largamente reconocido por autores como, entre otros, que confirman lo importante que es entender cómo un país escoge y determina su estructura tributaria.

En particular, si se analiza la reforma tributaria desde el punto de vista de la equidad, los impuestos principales del nuevo sistema son indirectos, clasificados generalmente como regresivos o neutros, pero en ningún caso progresivos.

Como objetivo tenemos describir los efectos que tienen las fluctuaciones y los cambios internos de la economía en la estructura tributaria boliviana.

Se puede afirmar que la estructura tributaria boliviana, tiene su base legal fundamentalmente en las Leyes 843 y 1606, donde se prioriza la recaudación por impuestos al consumo y por gravámenes sobre recursos naturales no renovables, sobre la recaudación de tributos que gravaban el ingreso ya sea de las personas naturales o jurídicas. Una característica importante de este sistema impositivo, es que está configurado por no más de 15 impuestos, aplicados al régimen general y que coexisten con tres regímenes especiales.

INTRODUCCIÓN

Los impuestos son considerados como la piedra angular de todos los regímenes políticos, debido fundamentalmente a que son los más óptimos y adecuados instrumentos generadores de ingresos para el Estado, punto de vista largamente reconocido por autores como (Levi, 1988), (Winer, 2001), entre otros, que confirman lo importante que es entender cómo un país escoge y determina su estructura tributaria.

Muchos de los proyectos sobre reformas impositivas tienen como meta el poder entender la manera en que los países en desarrollo pueden mejorar el rendimiento de sus sistemas impositivos.

Uno de los criterios más usados para evaluar si un sistema impositivo es adecuado o no, es establecer si cumple con los siguientes objetivos: lograr un equilibrio entre la recaudación y los recursos necesarios para financiar la inversión pública, los servicios públicos y la administración del Estado; reducir las distorsiones de los impuestos y sus impactos negativos sobre el funcionamiento de la economía y conseguir simplicidad y transparencia (CAINCO, 2004).

Cossio (2001), afirma que un sistema impositivo debe ser capaz de recaudar lo suficiente para financiar los gastos del Estado, y sobre todo, la inversión pública. Debe ser un sistema lo suficientemente elástico para que, al crecer la economía, crezcan de igual manera o en mayor proporción sus recaudaciones.

Es por eso que se busca que la estructura tributaria de un país sea eficiente (evitando que los impuestos causen grandes distorsiones en las decisiones de las empresas y personas y más bien se promueva la neutralidad impositiva), equitativo (promoviendo la progresividad de tal forma que los contribuyentes con mayor capacidad de pago tributen más que aquellos con menor capacidad de pago), simple (tanto en el número de impuestos como en la fórmula de cálculo y recolección de los mismos) y estable (que las reglas se mantengan a través del tiempo y que sean claras tanto para personas naturales como para personas jurídicas).

Si consideramos que la política fiscal es instrumental, también lo es la política

tributaria, por lo tanto los objetivos deben estar orientados a resolver algún problema de acuerdo a las circunstancias, en el caso de nuestro país los cambios y reformas impositivas han estado generalmente orientadas a reducir el déficit fiscal.

CAPITULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

1.1. Planteamiento del Problema

Es evidente que las reformas tributarias implementadas en Bolivia (Cossio M. F: Y Delgadillo, 1994) a partir de la segunda mitad de 1985, fueron diseñadas básicamente con criterios de eficiencia administrativa y económica, antes que con propósitos redistributivos del ingreso o la mejora social. En particular, si se analiza la reforma tributaria desde el punto de vista de la equidad, los impuestos principales del nuevo sistema son indirectos, clasificados generalmente como regresivos o neutros, pero en ningún caso progresivos.

Pero también es cierto que si bien el objetivo básico del tributo (Cárdenas, 2004) es capturar recursos, no es menos cierto que un sistema tributario, si pretende ser sostenible en el tiempo, debe responder a los principios que se han desarrollado por la ciencia tributaria, básicamente los de equidad, generalidad e igualdad.

1.2. Formulación del problema de investigación

¿Qué efectos tienen las fluctuaciones y los cambios internos de la economía en la estructura tributaria boliviana?

1.3. Planteamiento de Objetivos

Y para ello se utilizaran trabajos teóricos recientes sobre estructura tributaria que se aplican sobre sistemas políticos competitivos, ara así poder medir las posibles implicaciones sobre la estructura impositiva boliviana. Este modelo se aplicará a la estructura impositiva interna bajo la consideración de la: Ley 843 para el periodo comprendido entre 1986 a 1994 y la Ley 1606 para el periodo comprendido entre 1995 a 2015, los mismos que fueron determinantes en el nivel de recaudación del país.

1.3.1 Objetivo General

Describir los efectos que tienen las fluctuaciones y los cambios internos de la economía en la estructura tributaria boliviana.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Analizar los impuestos que componen la estructura impositiva que fueron sensibles a los cambios de la economía, en términos de recaudación.
- Establecer los efectos económicos y redistributivos que la estructura tributaria boliviana genera.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

2.1. Estado del Arte

Damos a conocer los antecedentes sobre la estructura tributaria en Bolivia.

2.1.1. Antecedentes

En Bolivia, el “Informe Musgrave”, (Musgrave R. , 1997), fue uno de los principales impulsores de la reforma impositiva. Su estudio se basó fundamentalmente en las características tributarias de Bolivia en la década de los 70. El estudio abarcó 8 años y se centró en los principales impuestos de ese periodo, análisis realizado bajo la clasificación de Impuestos Directos (que gravan directamente a los individuos y a las empresas) o Indirectos (que gravan a los bienes y servicios, gasto o consumo). Estas condiciones obligaron a Bolivia a adoptar -como parte de su objetivo de lograr el equilibrio de las variables macroeconómicas básicas- la denominada Nueva Política Económica (NPE) financiada por organismos multilaterales de crédito (Otálora, 2001, pág. 11). La NPE estableció un Programa de Estabilización y Ajuste destinado a corregir la situación que se experimentaba en esos años.

2.2. Bases teoricas conceptuales

Abordamos los conceptos sobre las fluctuaciones y cambios en la estructura tributaria en Bolivia.

2.2.1. Fluctuaciones

Los autores del filtro parten de la definición del ciclo economico propuesta por Lucas, es decir, como las fluctuaciones recurrentes en una actividad real respecto a una tenencia. Por definición, las fluctuaciones son desviaciones respecto a un cambio suave pero variable (tenencia).

2.2.2. Estructura tributaria

Dentro del contexto señalado precedentemente y en orden de cumplir con sus

obligaciones, los gobernantes necesitan recaudar recursos del sector privado dentro del contexto señalado precedentemente y en orden de cumplir con sus obligaciones, los gobernantes necesitan recaudar recursos del sector privado (Hettich, 2002, pág. 5) y en economías democráticas modernas la mejor forma de lograr estos objetivos son los impuestos. Según (Slemrod, 1990), los gobiernos deben aumentar los montos fijos de recaudación con conjuntos de instrumentos impositivos limitados que pueden ser administrativamente costosos. Instaurando un sistema tributario, conformado por un conjunto de impuestos, tasas, contribuciones especiales aplicables a un determinado espacio y tiempo, sobre el que reposen los mecanismos de recaudación de ingresos corrientes del Estado (Cárdenas, 2004, pág. 7).

2.2.3. La Potestad Tributaria de los Estados

El origen del poder como un fenómeno necesario para la humanidad tiene su base en la tesis del Contrato Social de Juan Jacobo Rousseau, donde el hombre en el momento de avenirse en una asociación con sus semejantes, renunciaba a una serie de libertades y derechos individuales, cediéndolos a una nueva entidad (la autoridad) que pasaba a ejercerlos en su lugar y para todos los hombres, atribuyéndose facultades que incluían la de la imposición. Y desde ese momento el tributo siempre estuvo vigente y fue aplicado por quienes detentaban la autoridad, en función a la fuerza reconocida al soberano, para el ejercicio de la facultad de imposición, mediante la cual debía garantizar la vigencia de la vida en sociedad y de dar seguridad a sus miembros (Cárdenas, 2004, pág. 7)

2.2.4. Tributo

Entendiéndose por tributo a “toda prestación en dinero (aunque algunos autores las aceptan en especie) que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio, en virtud de una ley y para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas” (Villegas, 2003).

En la actualidad ningún estado de derecho, puede hacer ejercicio de su potestad tributaria si o se lo realiza a través de órganos representativos de la soberanía

popular, lo que significa que la aprobación de leyes debe efectuarse partiendo de la norma constitucional, la cual debe establecer los elementos básicos y estructurales de los tributos, los cuales en criterio de Villegas se refieren a la:

- i) configuración del hecho imponible,
- ii) atribución del crédito tributario a un sujeto pasivo determinado,
- iii) determinación del sujeto pasivo,
- iv) los elementos necesarios para la fijación del quantum, es decir, base imponible y alícuota y
- v) las exenciones neutralizadoras de los efectos del hecho imponible.

2.2.5. Finanzas Públicas y Tributarias

Tributaristas como (Villegas, 2003, pág. 6) y (Cárdenas, 2004, pág. 7) coinciden en señalar que Hacienda Pública y Finanzas Públicas, sinónimos, tienen por objeto examinar cómo el Estado obtiene sus ingresos y efectúa sus gastos. Finanzas Públicas es un término que proviene del latín medieval finire que hace alusión al como se obtienen los recursos para costear las necesidades del fisco, que a su vez proviene del latín fiscus, palabra utilizada por los romanos para identificar la cesta de mimbre en la cual se recolectaban los impuestos, de ahí su íntima relación con los ingresos tributarios.

2.2.6. Gastos Públicos

Considerándose gastos públicos a las erogaciones dinerarias que realiza el Estado, en virtud de ley, para cumplir con la satisfacción de las necesidades públicas, y cualquiera sea la forma de satisfacción utilizada, el concepto está siempre ligado a la necesidad pública, que juega el papel de presupuesto de legitimidad del gasto público, puesto que es indispensable su preexistencia para que el gasto se materialice justificadamente (Villegas, 2003, pág. 6). Por lo que, la decisión sobre el gasto estatal presupone dos valoraciones previas de singular importancia, primero la selección de las necesidades de la colectividad y segundo la comparación entre la intensidad y urgencia de tales necesidades y la posibilidad material de satisfacerlas.

2.2.7. Ingresos o Recurso Públicos

Se puede decir, que recursos públicos son aquellas riquezas que se devengan a favor del Estado para cumplir sus fines, y que en tal carácter ingresan en su tesorería y así como los gastos públicos, producen importantes influencias en las economías nacionales, tales como redistribución de riquezas, aceleración de la tasa de crecimiento, estímulo o desaliento a ciertas actividades. Es por eso, que tributaristas como (Villegas, 2003, pág. 6), consideran que el recurso no puede limitarse a asegurar la cobertura de los gastos indispensables de administración, sino que es uno de los medios de que se vale el Estado para llevar a cabo su intervención en la vida general de la Nación. Como, por ejemplo, la utilización de los derechos de aduana con finalidad protectora y no fiscal.

2.2.8. Sistemas Políticos y Tributarios Competitivos

Dentro del contexto señalado precedentemente y en orden de cumplir con sus obligaciones, los gobernantes necesitan recaudar recursos del sector privado (Hettich, 2002, pág. 10) y en economías democráticas modernas la mejor forma de lograr estos objetivos son los impuestos. Según (Slemrod, 1990, pág. 10), los gobiernos deben aumentar los montos fijos de recaudación con conjuntos de instrumentos impositivos limitados que pueden ser administrativamente costosos. Instaurando un sistema tributario, conformado por un conjunto de impuestos, tasas, contribuciones especiales aplicables a un determinado espacio y tiempo, sobre el que reposen los mecanismos de recaudación de ingresos corrientes del Estado (Cárdenas, 2004, pág. 7).

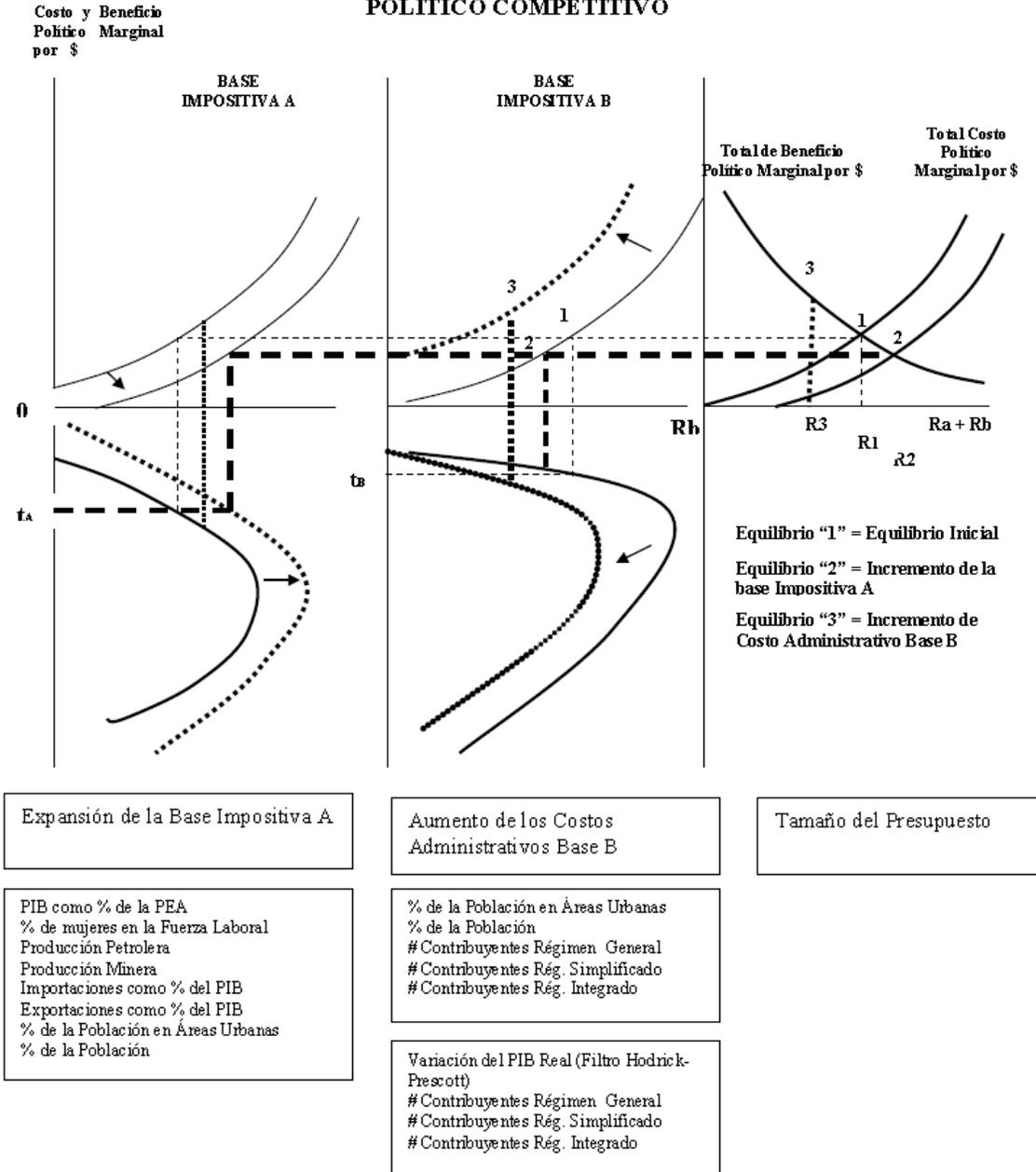
2.2.9 Un modelo simple de una estructura impositiva de equilibrio

Como señalan (Winer, 2001, pág. 3), la probabilidad de que exista apoyo de los votantes está positivamente influenciada por la provisión de bienes y servicios públicos y está negativamente influenciada por el incremento de los impuestos que se necesitan para financiar la producción de estos bienes. Los impuestos pueden incidir de dos maneras en el electorado: primero, en el hecho de que el ingreso disponible del ciudadano es reducido en el monto que debe ser cancelado

al Estado en forma de impuesto y, segundo, porque existe una pérdida de bienestar ligada a los ajustes económicos que el individuo debe realizar como respuesta a esta reducción. Por lo tanto, se debería entender que el conjunto de estos efectos se transforma en una pérdida en el ingreso total de la economía y asumir al mismo tiempo que la oposición o costo político de los impuestos está directamente relacionado con esta pérdida de dicho ingreso.

GRAFICO 1

EQUILIBRIO POLÍTICO EN UN SISTEMA POLÍTICO COMPETITIVO



Fuente: Elaboración propia (2016) en base al gráfico de Kenny y Winer (2001)

2.2.10. Impuestos Internos

Los impuestos base de la estructura tributaria boliviana y que gravaban sobre los diferentes sectores y actividades del mercado interno, tenían las siguientes características:

2.2.10.1. Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Este impuesto fue creado en Francia en la década de los 60 como una respuesta a los impuestos con efecto cascada que fomentaban la integración vertical y que tenían efecto sobre los precios de bienes y servicios. El IVA es el equivalente económico de un impuesto general a las ventas de bienes y servicios, donde todas las fases de producción están alcanzadas (Cárdenas, 2004, pág. 7).

Según la definición del tributarista italiano Luigi Einaudi (citado por (Viscafe, 2004), el IVA es un impuesto de etapa múltiple, porque en cada transacción se cobra la alícuota, que en el caso de Bolivia es del 13%, pero no de forma acumulativa ya que se aplica sobre el valor agregado por cada transacción. Existen varias formas de establecer el impuesto a las ventas (IVA), y para Bolivia se eligió el mecanismo de impuesto contra impuesto, o método de sustracción, que consiste en establecer el valor agregado por la diferencia, es decir, a través de un mecanismo de débitos (DF) y créditos (CF) en consecuencia el impuesto a pagarse es el resultante de la diferencia entre estos.

Esta forma del impuesto es neutro con relación a los modos de producción, debido a que la carga tributaria es la misma sin importar si se utiliza mano de obra o se realizan inversiones, y por tanto alienta las inversiones en el país, además de ser el tipo de IVA más práctico para propósitos de implementación y administración. Así mismo, es un impuesto que no establece diferencia alguna entre venta de bienes y prestación de servicios (García, 2008a).

Como señala (Cárdenas, 2004, pág. 7), Bolivia a su vez utiliza el principio de destino o ajuste de frontera, donde las exportaciones están sujetas al IVA pero con una tasa del 0%, dado que el crédito fiscal generado en la producción y comercialización de los bienes importados son devueltos a los contribuyentes,

en aplicación de la neutralidad impositiva. Adicionalmente el IVA, también se aplica a las importaciones, existiendo en consecuencia una carga tributaria indirecta igual a la de los bienes importados como para los producidos en el país.

Y desde el punto administrativo, el IVA se transforma en una fuente de fiscalización través de la información cruzada, impulsa a que las personas exijan facturas, por el hecho de deber contabilizarlas y por las características de la estructura impositiva boliviana, y su alto grado de concentración, los ingresos tributarios generados por este impuesto alcanzan al 50% del total, sin considerar el IEHD (Cárdenas, 2004, pág. 7). Lo que hace de este impuesto la columna vertebral del sistema tributario boliviano.

2.2.10.2. Régimen Complementario al Valor Agregado (RC-IVA).

El RC-IVA al ser un impuesto que grava los ingresos de las personas naturales, es considerado como un ingreso directo (por no poder ser trasladado a otra persona), y que en países con economías y sociedades mas avanzadas es uno de los impuestos mas importantes dentro sus respectivos sistemas tributarios (Viscafe, 2004, pág. 14). Sin embargo, si bien se cataloga como impuesto a la renta de las personas, su administración es compleja, si se considera que este tributo a su vez distingue a dos tipos de contribuyentes: los dependientes (que reciben un salario, pagan su impuesto mensualmente y están sujetos a un agente de retención) y los independientes (que no tienen agente de retención y deben pagar sus impuestos trimestralmente).

2.2.10.3. Impuesto a la Renta Presunta de Empresas (IRPE) y a los Propietarios de Bienes (IRPPB)

Como señala (Villegas, 2003, pág. 6), el impuesto al patrimonio grava el monto de los activos menos el monto de los pasivos, es decir que grava las cosas y derechos pertenecientes a una persona (ya sea natural o jurídica) previa deducción de sus deudas.

En Bolivia una modalidad del impuesto al patrimonio de dio a través de el Impuesto

a la Renta Presunta de Empresas (IRPE) cuyo sujeto pasivo eran las personas jurídicas y el Impuesto a los Propietarios de Bienes (IRPPB) cuyo sujeto pasivo eran las personas naturales.

El IRPE era considerado un impuesto ciego, que gravaba las rentas presuntas, sin considerar que las personas jurídicas podían tener o no pérdidas durante esa gestión. Criterio compartido por García Canseco (2008), cuando señala que el IRPE castigaba la inversión, porque gravaba a los activos, incluyendo a los bienes de capital (maquinaria, equipos y otros similares).

2.2.10.4. Impuesto a las Transacciones (IT)

Como señalan Ricardo y (Cárdenas, 2004, pág. 7) y García (2008a), la concepción y diseño de este impuesto dentro de la estructura tributaria boliviana responde a la necesidad que había de sustituir los diversos ingresos tributarios derogados por la Ley 843, por lo tanto tenía un carácter transitorio, al ser un impuesto “comodín”, sin embargo su rendimiento recaudatorio, lo han convertido en uno de los principales impuestos de la estructura tributaria, llegando a contribuir aproximadamente con hasta el 15% de los ingresos tributarios.

El amplio espectro de contribuyentes y la aplicación plurifásica son dos de sus características, y son las razones de su importancia en las recaudaciones, si consideramos el carácter recaudador de la estructura tributaria establecida con la Ley 843, se entiende el porque de su permanencia y vigencia a pesar de sus deficiencias desde el punto de vista de neutralidad y distorsión en la asignación de recursos.

Es por eso que este impuesto es de complejo análisis, dado que no solo es un impuesto a las ventas, de etapa múltiple, sino además el principal impuesto sobre los ingresos (Viscafé, 2004).

Dentro su característica de impuesto a las ventas, este a diferencia del IVA es de etapa múltiple acumulativa, conocido “impuesto en cascada”, al producir efectos de piramidación (la base del impuesto es mayor en cada transacción) y acumulación (se paga el impuesto en cada transacción de compra y venta) con los consiguientes efectos de los precios relativos pagarse impuesto sobre impuesto.

Y el efecto piramidación se hace aun mas sensible si se considera que la base imponible del IT integra como ingreso “bruto” al IVA (al ser este un impuesto por dentro).

2.2.10.5. Impuesto a los Consumos Específicos (ICE)

El ICE, como acertadamente definen Rodrigo y (Cárdenas, 2004, pág. 7), es una forma de tributación, que actúa sobre el consumo de forma discriminatoria, su finalidad radica precisamente en su versatilidad y adaptabilidad, ya que el impuesto actúa sobre los bienes cuyo consumo representa: i) externalidades negativas que la sociedad tiene la intención de desincentivar, ii) el gravar bienes suntuarios o que reflejen una mayor capacidad contributiva de los contribuyentes o iii) nichos tributarios de recaudación (como el petróleo).

En Bolivia el ICE grava las bebidas refrescantes, las mismas que no cumplen con las características señaladas anteriormente, lo que denota el interés básicamente fiscal y recaudatorio de los legisladores.

En Bolivia los productos calificados como específicos son: cerveza, vinos, licores, chicha, cigarrillos, cigarros, y bebidas refrescantes, aunque también y sin justificación técnica incluye a los vehículos automotores (García, 2008a). Gravando a los productos de consumo prescindible.

2.2.11. Regimenes Especiales

Esta primera etapa de cambios y transformaciones tributarias en el país tuvo efectos tanto positivos como negativos sobre los contribuyentes, ya que si bien la reforma tributaria de 1986, cambió el sistema tributario notablemente, cambió también la percepción y la actitud de los contribuyentes respecto al pago de impuestos, que en la primera mitad de los 80's se habían acostumbrado a no tributar (Cossio, 2001).

En el sistema tributario boliviano los regímenes especiales son: 1) el Régimen Tributario Simplificado (RTS) que es aplicable a los comerciantes minoristas, vivanderos y artesanos, con un pago mínimo bimensual que consolida el IVA,

IT e IUE; 2) otro para los transportistas del servicio público, denominado Régimen Tributario Integrado (STI) que es aplicable a personas naturales propietarias de hasta dos vehículos al servicio del transporte público urbano o interprovincial, que consolidan el pago trimestral del IVA, IT, IUE y RC-IVA, y 3) un Impuesto a la Propiedad Rural (IPR).

2.2.12. Impuestos o Gravámenes Aduaneros (GA)

Los gravámenes aduaneros, cumplen la doble finalidad de constituirse en fuente de ingresos tributarios y de efecto protección a la producción nacional. En Bolivia el gravamen arancelario tiene una tasa plana de 10% para bienes de consumo y 5% para bienes de capital. Sin embargo, existe un claro conflicto entre el efecto consumo (al encarecer los bienes importados) y el efecto protección, ya que al aplicar un gravamen aduanero uniforme, se alienta la importación de bienes suntuarios o no esenciales.

2.2.13. Impuestos Internos

En esta sección se hará una breve descripción de las modificaciones e incorporaciones que sufrió la base de la estructura tributaria de la Ley 843:

2.2.13.1. Impuesto a las Utilidades de las Empresas (IUE)

La política de capitalización y privatización de las empresas públicas en Bolivia, requería de un instrumento que hiciera viable el tratamiento tributario de las rentas que obtengan las empresas a ser capitalizadas y sobre todo los inversores, es por eso que este impuesto se constituyó en la principal modificación introducida por la Ley 1606 (García, 2008a).

Este tributo puede ser considerado como clásico al existir en la mayoría de las legislaciones tributarias, sin distinguir si se trata de economías muy o poco desarrolladas, es un impuesto que grava las utilidades, definidas en los Estados Financieros, de las empresas (Viscafé, 2004).

El IUE es un impuesto directo, debido a que la carga tributaria no se traslada y en Bolivia es aplicado sobre las utilidades de los sujetos pasivos con una tasa del 25%, basado además en el Principio de Territorialidad o Fuente. Y donde los

sujetos pasivos del IUE se dividen en tres grandes grupos: los obligados a llevar registros contables, los no obligados a llevar registros contables y las personas naturales que ejercen profesiones liberales y oficios (que por su naturaleza son sujetos pasivos del RC-IVA).

2.2.13.2. Impuesto a las Transacciones (IT)

Con la reforma tributaria de 1994, a través de la Ley 1606, se asignó al IT el carácter de impuesto mínimo alternativo al IUE) (Cárdenas, 2004, pág. 7), convirtiendo este hecho en otro de los factores que hace de este impuesto muy complicado, ya que el IUE pagado por las empresas se define como un anticipo del IT, y se compensa durante la siguiente gestión fiscal., es decir, que el pago del IUE se considera como pago a cuenta del IT; donde el contribuyente paga el mayor de los dos impuestos, pero mínimamente el 3% sobre sus ventas brutas.

2.2.13.3. Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD)

En Bolivia existe la imposición del petróleo con un impuesto al consumo específico, que se da bajo el denominativo de Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados (IEHD), por tanto este es una variante del ICE.

Y a inicios de la vigencia de este impuesto, su recaudación se destinaba íntegramente al Tesoro del Gobierno Nacional (TGN), y con la promulgación de la Ley de Descentralización Administrativa (Ley 1654) su recaudación se coparticipo destinándose el 25% a las Prefecturas Departamentales y el restante 75% al TGN. Sin embargo, este impuesto no logro el objetivo de generar los ingresos antes transferidos por YPF, toda vez que por ser tratado bajo criterios políticos más que tributarios, la normativa del mismo fue inestable y variable. Es más, en lugar de actualizarse las alícuotas en función de las variaciones del tipo de cambio o las UFV` s, tal como dispone la Ley, estas se redujeron, comportamiento explicado porque cualquier incremento de los precios internacionales del petróleo no fueron acompañados por el incremento de los precios internos. Es por eso que mas que una fuente de ingresos tributarios el IEHD se convirtió en un regulador de los precios del

petróleo y sus derivados dentro del mercado interno (Delgadillo & Prado, 2005).

2.2.14. Impuestos Municipales

Como señala García (2008b), la tributación municipal en Bolivia se basa fundamentalmente en la administración de impuestos al patrimonio (vehículos automotores e inmuebles). Tributación basada fundamentalmente en la normativa legal contenida en el artículo 201 de la Constitución Política del Estado, la Ley 843 (Texto Ordenado), la Ley de Participación Popular Nro 1551 de 1994 y la Ley de Municipalidades Nro 2028 de 1999, donde se establece que el Consejo Municipal (como órgano legislativo de los municipios) tiene potestad normativa y fiscalizadora, sin embargo, estos no podrán establecer tributos que no sean tasas y patentes cuya aprobación a su vez requiere de autorización de la Cámara de Senadores, por lo que la potestad tributaria municipal es derivada y no originaria, ya que los tributos municipales son resultado de la aprobación de Leyes por el Poder Legislativo (García, 2008b).

En consecuencia son ingresos municipales los provenientes de los Impuestos a la Propiedad Rural, a los Inmuebles Urbanos, a los Vehículos Automotores, motonaves y aeronaves, las patentes e impuestos establecidos por Ordenanzas Municipales.

Impuesto a la Propiedad de Inmuebles y Vehículos (IPBI) y (IPVA)

Estos tributos fueron creados como impuestos nacionales y fueron posteriormente traspasados a los municipios para fortalecer el ingreso municipal. De este tipo de impuestos se debe destacar el sistema de auto avalúos como la base para el pago del IPBI e IPVA, ya que muy pocos Municipios en Bolivia cuentan con un sistema de catastro capaz de fijar técnicamente los valores de los inmuebles. Ambos impuestos (inmuebles y vehículos) son tributos al patrimonio, ya que ambos persiguen al bien, sin importar quien es su propietario, dado que los mismos requieren que su pago sea efectuado independientemente de la renta o beneficio que este bien pueda producir (García, 2008a).

2.2.15. Regímenes Especiales

La Ley 1606, modifico el Impuesto a la Propiedad Rural (IPR), por el Régimen Agropecuario Unificado (RAU), aplicable a personas naturales y sucesiones indivisas que realicen actividades agrícolas o pecuarias en predios cuya superficie no sea importante. Consolidando el pago del IVA, IT, RC-IVA, e IUE de forma anual (Cárdenas, 2004, pág. 7)

La reforma impositiva de 1994 y sus modificaciones nuevamente dieron lugar a muchos estudios, que se ocuparon del análisis de las reformas impositivas, (Cossio, 2001), como los realizados por Carcioli (1993); Banco Mundial, (1994) orientados a analizar estas reformas como generadores de riqueza o como soluciones a la pobreza.

Estos estudios tienen como tema central la estructura impositiva, pero no como un todo, sino más bien enfocados a la evasión del IVA. Cossio y Delgadillo (1994) calculan que la evasión del IVA se encontraba entre el 37 y 46 por ciento.

2.2.16. Impuestos Mineros e Hidrocarburíferos

Con la Reforma Tributaria de 1986 los Sectores de Minería, Hidrocarburos y Electricidad mantenían regímenes tributarios especiales, fundamentalmente basados en sistemas de Regalías.

2.2.17. Régimen Tributario Minero

García (2008a), señala que en los últimos 70 años, la tributación minera en Bolivia, se ha cumplido mediante sistemas tributarios distintos a los que se aplicaban en el resto de las actividades económicas del país. Aproximadamente de 1945 a 1997, fecha en la que se promulgo el Código de Minería, ha estado vigente un sistema de regalías, que no solo era complejo sino también de difícil manejo administrativo, lo que contribuía a la evasión. Y dado que el sistema era ajeno al tratamiento tributario vigente al país, también lo era de los países a los que estaba destinada la exportación de minerales. Y el hecho de no existir un impuesto a las utilidades hacia poca atractiva la inversión en el sector.

La minería ha sido gravada de varias formas desde mucho antes de la Ley 843,

donde fundamentalmente regia como única carga las regalías mineras, que era un gravamen que incluía muchos tributos, de imposición tanto a la renta como al consumo, ya que en la regalía estaban implícitos conceptos tributarios como: el factor agotamiento, el impuesto a las utilidades de las empresas, el impuesto a las ventas y los gravámenes arancelarios a la exportación (García, 2008a). Y es posteriormente que para la minería se crea un Impuesto a las Utilidades Mineras (IUM), mediante Ley 1243 (1991), con una alícuota del 30%, con un anticipo equivalente al 2,5% sobre las ventas netas.

Mediante Ley 1606 (1994), se incorpora las actividades mineras al régimen general de tributación, reduciendo la alícuota del Impuesto a las Utilidades Mineras (IUM) del 30% al 25% (IUE), se incorpora el SURTA (Alícuota Adicional a las Utilidades Extraordinarias por Actividades Extractivas de Recursos no Renovables) y la incorporación del Impuesto Complementario a la Minería (ICM), introducido por el nuevo Código de Minería (Ley 1777, 1997), como anticipos del IUE, con alícuotas variables en función de las cotizaciones oficiales de los diferentes minerales en el mercado internacional (Rodrigo & Cárdenas, 2004; García, 2008a).

2.2.18. Régimen Tributario Hidrocarburífero

El hecho de gravar a los hidrocarburos de un país está rodeado de fuertes matices políticos, ya que la teoría dice que la propiedad y la posesión de los hidrocarburos en el mundo actual, es un tema de importancia estratégica, por lo que la tributación del sector hidrocarburífero, en ningún caso debería ser inferior al 50% en una tributación directa, independientemente del impuesto a las utilidades y al consumo, considerando además que este es un negocio global, que debe tomar en cuenta los posibles efectos sobre la capacidad productiva del sector al momento de determinar un régimen fiscal (García, 2008a; Murillo, 2008). En el caso de Bolivia, la empresa estatal conocida como Yacimientos Petrolíferos Fiscales Bolivianos (YPFB), representó hasta antes de la década de los 90, alrededor del 40% de los ingresos fiscales, a través de la denominación de transferencias al Tesoro General de la Nación.

2.2.19. Otras reformas

La economía boliviana según el informe de Fundación Milenio, tuvo nuevamente déficit del sector público no financiero, en continuo aumento desde 1998, llegando a representar el 8.7 % del PIB. El déficit fiscal llegó a un nivel cercano al 9% del PIB el año 2002 (Comisión Revisora del Gasto Público, 2004).

Es por eso que el año 2003 se trató de implementar nuevos impuestos fundamentalmente por la necesidad del Estado de obtener ingresos que no provengan del endeudamiento ya sea interno o externo. Se intentó instituir nuevos tributos. El tributo del 1.5% al patrimonio neto y 3% a las transacciones financieras. Implementándose solamente el ITF - Impuesto a las Transacciones Financieras - las demás fueron inaplicables.

La respuesta de la población y los contribuyentes hacia la iniciativa del Estado de crear un impuesto sobre las rentas de las personas derivó en una convulsión social, esto se debe fundamentalmente a las creencias establecidas de que gravar a la renta entraña un costo de bienestar (eficiencia) más elevado que gravar al consumo (Tanzi & Zee, 2001), se basa en parte en la observación de que el impuesto sobre la renta, que contiene elementos de un impuesto sobre el trabajo y sobre el capital, disminuye la capacidad de ahorro de los contribuyentes.

Sin embargo, se han expresado dudas acerca de esta creencia, considerando el papel crucial que desempeña la duración del horizonte de planificación de los contribuyentes y el costo de la acumulación de capital físico y humano. Estas consideraciones teóricas hacen que el costo relativo de estos dos impuestos (renta y consumo) sea incierto.

Entre las nuevas modificaciones a la estructura tributaria boliviana se tiene:

Impuesto a las Transacciones Financieras (ITF) James Tobin (citado en Viscafé, 2004 y Rodrigo y Cárdenas, 2004), premio Nobel de Economía en 1981, fue quien por primera vez en 1978, propuso establecer un impuesto a las divisas. Es por esto que este tipo de impuestos son conocidos como “impuesto Tobin”, cuyo espíritu radica en aplicar una tasa a las operaciones cambiarias, con el propósito de penalizar los flujos de capital internacionales de tipo especulativo.

Una variante de este impuesto es el aplicado en Bolivia como ITF, aplicado

también en países como Colombia, Ecuador, Perú, Venezuela, Brasil y Argentina, en cuya experiencia se puede establecer que el objetivo de su implementación en Latinoamérica radica en: i) reducir la volatilidad financiera, ii) corregir desequilibrios de balanza de pagos e iii) incrementar la presión tributaria, este último aplicable al caso boliviano (Viscafé, 2004).

2.2.20. Universo o población de referencia

En este capítulo se describirá y explicará las ecuaciones a estimarse para cada una de las variables de ingreso, explicando y especificando cuáles son las variables económicas, políticas y sociales que las explican (variables explicativas), así como los datos que se utilizaron para el efecto.

El Modelo Teórico Simple de Estructura Impositiva (Kenny & Winer, 2001; Hettich & Winer, 2002) sugiere que existen cuatro tipos de factores que juegan un rol importante en la determinación del equilibrio de una estructura impositiva: i) Los factores que reflejan el tamaño de la base impositiva potencial, ii) Factores que dado el tamaño potencial de las bases, afectan la relación entre las tasas impositivas y la recaudación que se logra de las mismas (Curvas Laffer), incluyendo los factores que determinan la naturaleza de los costos de administración, aplicación y ajuste económico de cada uno de los impuestos o fuentes de ingreso, iii) Factores que determinan como la dependencia en cualquier base impositiva dan lugar a consecuencias económicas que a su vez dan lugar al traslado hacia oposición política, iv) Factores que determinan la escala total de los ingresos tributarios que son recaudados de todas las fuentes.

R_j/R	f	$(B,C,P,R/Y)+\epsilon_j$ $j=1, 2, 3, J$
ϵ_j	=	Término de Error.
R_j/R	=	El tamaño de la Fuente de Ingreso en relación con el Ingreso Total.
B	=	Un vector de variables que determinan el tamaño potencial de la Base.
C	=	Un vector de variables que determinan el “Costo Administrativo” que junto con B , determinan el tamaño del Impuesto, tasa de recaudación ó Curva Laffer asociado a cada fuente de ingreso potencial.
P	=	Un vector de factores que afectan a algunos puntos de la Curva Laffer que se transforman en oposición política.
R/Y	=	Una variable escala que mide el Ingreso Total logrado por el Gobierno en ese período relacionado al PIB.

Kenny y Winer, (2001) en su investigación establecen que la proporción R_j / R (tamaño de la fuente) siempre debe dar una suma igual a la unidad, cuando se suman las ecuaciones de los ingresos parciales para cada fuente de ingreso, y que la suma de los coeficientes de las variables explicativas dan cero. Hecho verificado en esta investigación al haberse realizado el cálculo de la proporción de cada una de las fuentes de ingreso sobre el total de los ingresos de ese periodo y de los coeficientes de las variables explicativas. Comprobándose que el crecimiento de una variable lleva a la disminución de otra, es decir, que si una variable lleva al incremento en la dependencia o confianza relativa de una fuente impositiva, también debe llevar a la reducción de la confianza o dependencia relativa de otra u otras fuentes impositivas.

La teoría también indica que la suma de las constantes para el conjunto de las ecuaciones debe sumar 1 (Kenny & Winer, 2001), efecto que también fue comprobado en esta investigación.

Se asume que una estimación eficiente de este sistema (aparentemente no correlacionado) (Hettich & Winer, 2002; Kenny & Winer, 2001) debería ser conducido por el uso de las mismas variables explicativas en cada ecuación. Esta aproximación es respaldada por la teoría que dice que:

“En un equilibrio político, cada componente de la Estructura Impositiva depende,

como principio, de todos los factores determinantes de los costos políticos asociados a cada fuente de ingresos, ya que es el Costo Político Marginal el que determina la maximización del apoyo a la Estructura Tributaria, para un ingreso total dado” (Kenny & Winer, 2001, p. 15).

Por lo que la variable dependiente de esta investigación es el monto total de los ingresos tributarios agrupados en un solo modelo de estructura tributaria, divididos a su vez en dos períodos: el primero comprendido entre 1987 a 1994, conocido como la Primera Reforma Tributaria, amparada por la Ley 843 y un segundo periodo comprendido entre 1995 a 2003, que contempla los cambios efectuados a dicha estructura por la Ley 1606.

División que permitirá evaluar el efecto de cada reforma y de cada impuesto sobre la economía nacional.

Considerándose para tal efecto, la estructura de ingresos del gobierno boliviano, constituidos por ingresos tributarios e ingresos de capital. Dentro los primeros están todos los impuestos internos y aduaneros, más las transferencias corrientes y otros ingresos corrientes entre los cuales se encuentran principalmente las regalías.

Para esta investigación, se consideraron solamente los ingresos tributarios (impuestos internos, aduaneros y regalías) de esta estructura sin contemplar los ingresos de capital debido a que las recaudaciones de estas fuentes no constituyen montos significativos y no coadyuvan a la demostración de los efectos de la estructura impositiva sobre la economía boliviana.

Los resultados obtenidos de esta ecuación representan una formulación reducida de lo que representa el total de elecciones de optimización realizadas por un gobierno en un equilibrio político competitivo. Motivo por el cual, el papel de las fuerzas políticas y económicas están concentradas dentro de los coeficientes, como también están reflejadas por las variables explicativas (Kenny & Winer, 2001).

Mueller, (1989) y Hettich & Winer, (1998), establecen que los coeficientes reflejarán la sensibilidad ante cambios en la utilidad de diferentes grupos de votantes. Debido a lo simplificado del modelo el tamaño del sector público

solamente es determinado de manera endógena a través de la estructura de los ingresos, el tamaño del gobierno no está modelizado explícitamente.

Para la estructuración del modelo y sus consecuentes regresiones, se usaron datos trimestralizados desde 1987 a 2003, en moneda constante, tanto para las variables explicativas como para las dependientes, es decir, se armo una base de datos en función a datos existentes y publicados por el Servicio de Impuestos Nacionales, Banco Central de Bolivia, Instituto Nacional de Estadísticas, donde no se tomaron en cuenta datos estimados sobre la base de recaudaciones futuras; debido a que uno de los objetivos de esta investigación es determinar la eficiencia de la estructura impositiva boliviana durante el periodo señalado.

Al mismo tiempo, se consideraron efectos fijos del tiempo, con la aplicación de cinco variables de control (Dummy), tres de ellas para tratar de captar el efecto de variables que no son capturadas por las variables que se usan para el cálculo de los vectores B, C y P. Es decir, que no se encuentren expuestas en las variables explicativas que componen el modelo. Y dos Dummy que intentan determinar si existió o no un quiebre estructural a raíz de la segunda reforma (Ley 1606, 1994) sobre la Estructura Impositiva de Bolivia, introduciéndose la misma de forma aditiva al modelo, lo que nos permitirá distinguir entre los interceptos de los dos periodos y de forma multiplicativa para poder diferenciar entre los coeficientes de las pendientes de los dos periodos, es decir, si las recaudaciones totales sufrieron algún cambio significativo a raíz de esta reforma.

2.2.21 Especificación de las Fuentes Impositivas (Variables dependientes)

Las variables dependientes o fuentes de ingreso, se construyeron en función de cuatro criterios fundamentales:

1. El Régimen Impositivo General normado por la Ley de Reforma Impositiva (Ley 843) de 1986, como primera etapa, a seis impuestos fijos agrupados dentro de tres grupos, como lo señala el Prof. Carlos Meyer Bustamante (citado en García, 2003) “se crearon dos impuestos al consumo: Impuesto al Valor Agregado y el Impuesto a los Consumos Específicos; dos impuestos al ingreso: el Régimen Complementario al Valor Agregado y el Impuesto a las

Transacciones; y dos impuestos al patrimonio: Impuesto a la Renta Presunta de Propietarios de Bienes y el Impuesto a la Renta presunta de Empresas...” y tres Regímenes Especiales, y como segunda etapa, se estudiaron los impuestos que surgieron a partir de la Ley de Modificación de la Estructura Impositiva (Ley 1606, 1994), donde se adecuó el sistema impositivo a una nueva fase de cambios que vivía Bolivia, como la Promulgación de la Ley de Participación Popular, Ley de Capitalización, Ley de Descentralización, entre otras, también conocidas como medidas de ajuste de segunda generación. Donde el principal cambio impositivo fue la eliminación de los impuestos al patrimonio de las empresas, el traslado del dominio del IRPPB a los Municipios y la creación del Impuesto a las Utilidades de las Empresas.

2. La importancia relativa de cada impuesto dentro de las recaudaciones nacionales, ya que impuestos como el de Viajes al Exterior, que no tiene mucha importancia relativa dentro de las recaudaciones del país, se consideraron de forma agrupada dentro de la categoría denominada Otros Impuestos, y que también entran dentro de la categoría de Régimen General. De la misma manera se consideró de forma aislada el impuesto proveniente de fuente aduanera también conocido como Gravamen Aduanero (GA).

3. Un factor importante fue el considerar los Regímenes Especiales en el nivel de recaudaciones impositivas del país, es decir, el efecto que pueden tener los Regímenes Especiales en la recaudación de impuestos, que incorporan tanto al sector transporte como al sector informal que en Bolivia es de fundamental importancia.

4. Otro criterio de decisión fue la importancia y dependencia de Bolivia hacia los ingresos provenientes de la producción, venta y exportación de recursos naturales como la Minería y los Hidrocarburos. Ingresos que son denominados como ingresos No Tributarios.

Esta investigación no contempla dentro del análisis de la estructura tributaria los impuestos mas recientes, como el ITF y el IDH, ya que por la poca cantidad de datos con los que se cuenta, no permitirían apreciar su efecto real en dicha estructura y su nivel de interacción con la economía del país.

2.2. MARCO LEGAL

Nos apoyamos en los documentos jurídicos que dan soporte legal, ley 843

2.2.1 Primera reforma. Ley 843

La Reforma Tributaria en Bolivia fue implementada con la Ley 843 de 20 de mayo del 1986, fundamentalmente concebida para incrementar las recaudaciones a través de una base impositiva más amplia y la reducción de las exenciones para de esta manera contar con un sistema tributario simple y fácil de administrar. Cossio (2001), establece que los componentes más importantes de la reforma tributaria de 1986 fueron primordialmente dos: una base tributaria amplia e impuestos de fácil administración. Criterios coincidentes con los de García, (2008a), que señala que los criterios y fundamentos que se utilizaron para la aprobación de la nueva ley tributaria, fueron la simplificación, la introducción de criterios de universalidad y equidad, evitar la evasión previendo que la carga tributaria total no exceda el 20%, la eliminación de la renta destinada y eliminar la corrupción.

La reforma contemplaba seis impuestos de carácter permanente y uno transitorio determinado como Impuesto Especial a la Regularización Impositiva, una especie de amnistía tributaria para las personas naturales (IRPPB) y jurídicas (IRPE) propietarias de bienes (Otálora, 2001). Este fue el impuesto que articuló el anterior sistema tributario con el nuevo.

Como señala Cossio (2001), el sistema tributario boliviano estaba compuesto por pocos impuestos que de manera preponderante gravaban al consumo. Criterio compartido por García (2003), que establece que lamentablemente esta primera estructura dejó de lado la tributación sobre la renta, por considerar que ella requería de un manejo administrativo más eficiente y que además significaba una participación más efectiva por parte de los sujetos pasivos, sobretodo en el manejo contable que permita establecer la utilidad neta sujeta a tributación. Hecho que dejó a Bolivia sin impuesto a la renta por un poco más de 8 años.

La estructura tributaria instaurada por la Ley 843 fundamentalmente se basó en: el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Régimen Complementario al Valor

Agregado (RC-IVA), el Impuesto a la Renta Presunta de Empresas (IRPE) y a los Propietarios de Bienes (IRPPB), el Impuesto a las Transacciones (IT) y el Impuesto a los Consumos Específicos (ICE). Estableciéndose de forma paralela Regímenes Especiales; uno para los vivanderos, artesanos y minoristas denominado Régimen Simplificado (RTS); otro para los transportistas del servicio público, denominado Régimen Integrado (STI) y un impuesto a la Propiedad Rural denominado (IPR).

2.2.2 Segunda Reforma. Ley 1606

Casi diez años después de la primera reforma, Bolivia volvió a modificar su estructura tributaria, esta vez basada en la Ley 1606 (1994), que realizó modificaciones importantes a la Ley 843, llenando vacíos existentes en la base tributaria. Fue a partir de este momento que se incorpora dentro de la estructura el impuesto a los ingresos, aunque de forma parcial ya que solamente alcanzaba a las personas jurídicas. Y si bien existió un gran cambio en la estructura, este a su vez fue acompañado por otros no tan significativos ya que solamente se modificaron, sustituyeron e incorporaron algunos artículos e incisos a los impuestos ya existentes, donde no se modificó las bases imponibles de estos; y la reforma básicamente se orientó a una mayor recaudación, como con la creación del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (TGB) en 1987, Impuesto a los Viajes al Exterior (IVE) en 1990.

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO

3.1 Diseño Metodológico

Esta investigación se plantea el reto de analizar la estructura impositiva de Bolivia bajo un modelo de elección colectiva, que ha sido usado con éxito en el análisis impositivo. La estrategia de investigación que se empleó implica la utilización de trabajos teóricos sobre estructura tributaria recientes que se aplican sobre sistemas políticos competitivos (Hettich & Winer, 2002; Kenny & Winer, 2001), para medir las posibles implicaciones sobre la estructura impositiva boliviana.

En este tipo de modelo, como se demostrará en el capítulo 3, los gobernantes son forzados por la competencia a ajustar permanentemente la estructura de su sistema impositivo así como a elevar impuestos con la menor pérdida posible de apoyo político, en una estructura de equilibrio general de una economía privada (Kenny & Winer, 2001). Este modelo se aplicará a la estructura impositiva boliviana bajo la consideración de los períodos comprendidos entre 1986 a 1994 (Ley 843) y 1995 a 2003 (Ley 1606), los mismos que fueron determinantes en el nivel de recaudación del país.

Por lo tanto, la metodología largamente utilizada por Kenny & Winer (2001), está basada en el supuesto de que la estructura tributaria en un sistema político competitivo es parte de un equilibrio político más amplio. En esta teoría se asume que la competencia existente entre partidos políticos se asienta en la maximización de utilidad de los votantes que, con diferente influencia política, condicionan al gobierno a escoger una estructura tributaria basada en el costo político (pérdida de apoyo) asociado a las diferentes fuentes de ingreso público. Este costo político depende en gran medida de los costos de administración y de aplicación de los distintos impuestos, transformándose en un freno entre las fuentes de ingreso del gobierno y los servicios públicos que éste ofrece como bien público, lo que da lugar a pérdidas en los ingresos

incluyendo el excedente presupuestario y la oposición política asociada a la dependencia sobre las diferentes fuentes de ingresos.

Esta teoría además puede servir de herramienta para la formulación de instrumentos impositivos que incluyen la base impositiva, la estructura de tasas y tarifas y las provisiones especiales de forma aditiva a la estructuración del sistema impositivo. Incluso puede extenderse hacia el análisis de la importancia del uso de instrumentos del gobierno tales como administración y regulación como mecanismo que influye en el cambio o sustitución de un impuesto por otro.

Sin embargo, en esta investigación solamente se considerará la naturaleza de la estructura tributaria boliviana, en dos periodos: i) de 1986 a 1994 (Ley 843) y ii) de 1995 a 2003 (Ley 1606), intentando ver el efecto que las provisiones especiales (regímenes especiales) otorgan a la estructura formal.

3.2. Fases Metodológicas

Por lo que esta investigación se desarrolla como sigue: La teoría de los tributos, finanzas públicas e impuestos para los regímenes democráticos bajo el modelo de elección colectiva, se desarrollan en el Capítulo 1; en el Capítulo 2 se hace un acercamiento a cómo se configuró la estructura impositiva boliviana así como una descripción de sus principales características. En el Capítulo 3 se introduce las ecuaciones a estimarse, así como la elección de variables explicativas y el tipo de datos que se utilizaron para tal efecto; Finalmente, en el Capítulo 4 se exponen las conclusiones y se plantean recomendaciones.

Sin embargo, en esta investigación solamente se considerará la naturaleza de la estructura tributaria boliviana, en dos periodos: i) de 1986 a 1994 (Ley 843) y ii) de 1995 a 2003 (Ley 1606), intentando ver el efecto que las provisiones especiales (regímenes especiales) otorgan a la estructura formal.

Hemos transitado por diversas fases para llegar a la construcción monográfica:

- Elaboración del perfil de investigación
- Compilación bibliográfica
- Organización del documento monográfico
- Diseño final de la monografía

3.3 Técnicas de investigación

Las Técnicas de investigación utilizadas son de búsqueda, análisis de información actual.

3.3.1 Instrumentos de investigación

Esta investigación se plantea el reto de analizar la estructura impositiva de Bolivia bajo un modelo de elección colectiva, que ha sido usado con éxito en el análisis impositivo. Por lo que esta investigación trata de dar respuesta a las pregunta de investigación que señala si la estructura tributaria boliviana es sensible a los cambios internos de la economía.

3.3 Universo o población de referencia

Universo es la estructura del sistema impositivo actual de la República de Bolivia

3.4 Delimitación geográfica

Aplicable en territorio boliviano, estructura tributaria Boliviana.

3.5 Delimitación temporal

Se ha iniciado a partir de la gestión 2015 y se culmina esta etapa monográfica en el primer semestre de 2016.

3.6 Presupuesto

Descripción	Monto Bs
1 mes	100
2 mes	100
3 mes	200
Laptop	300
Internet	300

Fuente: Elaboración propia

CAPÍTULO IV

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

4.1 Conclusiones y recomendaciones

La investigación demostró parcialmente el Efecto Escala dentro de la estructura impositiva, boliviana, es decir, que el incremento de un ingreso impositivo logra el incremento del presupuesto total, ya que se evidenció que el incremento del total de los ingresos tributarios sería siempre resultado de un incremento en los ingresos tributarios provenientes del sector formal de la economía, fundamentalmente del Impuesto al Valor Agregado. Por lo que mientras más grande sea el tamaño del gobierno más dependencia habrá del mismo hacia fuentes impositivas del sector formal (Régimen General).

Dependencia que también puede ser explicada por la oposición política (Regímenes Especiales), que no permite la eliminación de los regímenes de excepción existentes en la estructura impositiva y que a la vez no permite la modificación de esta hacia impuestos menos regresivos y más equitativos como el impuesto a la renta, por lo que queda demostrada la dependencia de la estructura tributaria hacia impuestos al consumo interno así como a la importación.

También se evidenció la dependencia del gobierno boliviano en fuentes de ingreso no tributarias fundamentalmente regalías, que son producto de la dependencia de la economía boliviana hacia la producción, venta y comercialización de recursos naturales no renovables, pero también por la presión social que esto implica. Demostrando que un incremento en el ingreso total tiene un efecto importante y significativo sobre casi el total de las fuentes de ingreso, pero con una marcada preponderancia del gobierno hacia las Regalías (ingreso no tributario), es decir, que ante un boliviano adicional de incremento en el tamaño del gobierno, este recaudaría 0.68 Bs. de regalías a los Hidrocarburos. Mostrando una vez más la dependencia de países como Bolivia hacia las fuentes de ingreso provenientes de los recursos no renovables, hecho confirmado con la nueva creación de las Regalías Mineras.

Verificándose además que los regímenes especiales no tienen ningún aporte dentro del Efecto Escala, ni tampoco sufrieron ningún efecto a raíz de las modificaciones de la Estructura impositiva en 1994 (Ley 1606) lo que prueba su poca importancia dentro de la estructura tributaria boliviana, importancia explicada como nivel de recaudación, debido a que su peso político es muy fuerte y determinante en la toma de decisiones de los distintos gobiernos.

En lo que se refiere al incremento de la base impositiva potencial a través de las diferentes variables explicativas, se pudo observar que si bien la estructura impositiva capta la mayoría de estos efectos, los mismos no son captados por los impuestos de mayor recaudación como el IVA, que no captan dichos efectos. Hecho por demás importante si se considera que son los de mayor recaudación en el país, por lo que se puede concluir que el sistema impositivo boliviano no capta como debería los efectos y variaciones de la economía, ni de su posible base potencial.

Sin embargo, se puede evidenciar la gran dependencia de Bolivia hacia las importaciones y la importancia de estas sobre la estructura impositiva nacional. Ya que un incremento en las importaciones, tendría como respuesta un incremento significativo y positivo en cada una de las principales fuentes de recaudación.

La estructura tributaria boliviana no es capaz de captar los ingresos generados por el sector informal de la economía, que son muy importantes y que en repetidas formas (dentro del análisis) mostró el efecto negativo sobre el sistema impositivo actual.

Las modificaciones que sufrió la estructura impositiva con la Ley 1606, nos demuestra que no afectó sustancialmente la estructura tarifaria, sino más bien creo un fuerte efecto sustitución entre fuentes de ingreso, donde el Impuesto a las Utilidades de las Empresas pasó a ser parte importante de las recaudaciones (alrededor del 10%), pero además fue un cambio fundamental de política fiscal que permitió que Bolivia pueda evitar la doble tributación internacional.

BIBLIOGRAFÍA

- Bolivia, B. C. (1985). Boletín estadístico N°256. La Paz.
- Buchanan. (1980). The Power to tax: analytical Foundations of a Fiscal constitution. Cambridge: cambridge university Press.
- CAINCO. (2004). Lo que él Estado Recauda de la Economía Boliviana. Cámara de Industria y Comercio, Servicios y Turismo de Santa Cruz.: Extraído el 13 de Agosto 2008 desde <http://www.cainco.org.bo/es/boletines/boletinElec/Goverment.htm-52K>.
- Cárdenas, R. J. (2004). Temática tributaria Boliviana. La Columna Impuesta. Azul Editores Universidad Andina Simón Bolívar.
- Cossio M. F: Y Delgadillo, M. F. (1994). Estimación de la Evasión en el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Análisis Económico 94 UDAPE (9), 89-112. .
- Hettich, W. &. (2002). Public Choice and Fiscal taxes: Analysing as. Schneider (eds.) Politics, taxation and the Rule of Law: The Power to Tax in Constitutional Perspective. (101-122). .
- Levi. (1988). Of rule and Revenue. California: University of California Press.
- Musgrave. (1959). The theory of public Finance. New York: Mc Graw-Hill.
- Musgrave, R. (1997). Informe Musgrave. Tomo II. La Paz: Ministerio de Finanzas.
- Otálora, C. (2001). Sistema Tributario Boliviano. Banco Mundial. <http://www.worldbank.org/wbi/publicfinance/publicresources/MODULO4Junio28ESP.pdf> .
- Schumpeter. (1918). The Crisis of the State in R. Swedberg.
- Slemrod, J. (1990). Optimal Taxation and Optimal Tax Sistem. Journal of Economics .
- Villegas, H. B. (2003). Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario 8va edición. .
- Viscafe. (2004). Sistema Tributario Boliviano. Compendio de Normas. Actualizado a Octubre de 2003.Incluye ITF. 2da Edición. Universidad Andina “Simón Bolívar”.
- Winer, K. y. (2001). tax systems in the world: an Empirical investigation into the importance of tax bases, collection costs, and political regime.

ANEXOS

Anexo 1 Impuestos en Bolivia

Estructura tributaria de los gobiernos autónomos departamentales

TIPO DE IMPUESTOS	SIGLA	DENOMINACIÓN	DOMINIO	ALÍCUOTA	VIGENCIA
INDIRECTOS	IVA	Impuesto al Valor Agregado	Nacional	13% sobre precio neto de venta	Desde abril de 1987 (Ley 843)
	ICE	Impuesto a los Consumos Específicos	Nacional	Tasa específica: Bs/Lit y varía según producto	Desde abril de 1987 (Ley 843) y julio 1995 (Ley 1606)
	IEHD	Impuesto Especial a los Hidrocarburos y sus Derivados	Nacional	Tasa específica: Bs/Lit y varía según producto	Desde julio 1995 (Ley 1606)
DIRECTOS	IUE	Impuesto sobre las Utilidades de las Empresas	Nacional	25% sobre utilidad neta	Desde enero 1995 (Ley 1606)
		Alícuota Adicional - IUE Minería		12,5% sobre utilidades adicionales	Desde nov. De 2007 (Ley 3787)
		Alícuota Adicional - IUE Financiero		(12.5%) sobre el excedente de 13% del Coeficiente de Rentabilidad respecto del patrimonio neto de las entidades financieras bancarias y no bancarias.	Desde 23 de diciembre de 2012 - Ley 211) -aplicación desde 2012
	IDH	Impuesto Directo a los Hidrocarburos	Nacional	32% sobre 100% de la producción en boca de pozo (primera etapa de comercialización)	Desde mayo 2005 (Ley 3058)
	IT	Impuesto a las Transacciones	Nacional	3% sobre ingreso bruto devengado	Desde abril de 1987 (Ley 843)
	ITF	Impuesto a las Transacciones Financieras	Nacional	1,5 x 1.000 (por transacción financiera)	Desde julio 2006 (Ley 3446)
	IVME	Impuesto a las Ventas de Moneda Extranjera	Nacional	(0,70%) sobre el importe total resultante de cada operación de venta de moneda extranjera para entidades financieras bancarias y no bancarias. Sobre 50% de importe total de cada operación de venta de moneda extranjera para casas de cambio.	Desde el 20 de septiembre de 2012
	RC - IVA	Régimen Complementario al Impuesto al Valor Agregado	Nacional	13% sobre ingreso neto	Desde abril de 1987 (Ley 843)
JUEGOS: LOTERÍA Y DE AZAR	Actividades de juegos de azar, sorteos y promociones empresariales	Nacional	30% para los juegos de azar y sorteos, y 10% para promociones empresariales.	Desde noviembre de 2010 (Ley 060)	
ISAE	Impuesto a las Salidas al Exterior	Nacional	Bs 254 por salida aérea al exterior	Desde marzo 1990 (Ley 1141)	

Estructura tributaria de los gobiernos autónomos departamentales

TRIBUTOS DEPARTAMENTALES	ITGB	Sucesión hereditaria y donaciones de Bs, inmuebles y muebles, sujetos a registro público	Departamental	Alícuotas 1%, 10% y 20% sobre avalúo de bienes y derechos	Creado en abril de 1987 (Ley 843) y transferido al nivel departamental por la LMAD de 19 de julio de 2010
	IPV-NAVEGACIÓN AÉREA Y ACUÁTICA	Propiedad de vehículos a motor para navegación aérea y acuática	Departamental	No existe reglamentación	No existe normativa
	AFECTACIÓN MEDIO AMBIENTE	Afectación al medio ambiente, excepto las causadas por VA y actividades hidrocarburíferas, mineras y electr.	Departamental	No existe reglamentación	No existe normativa

Estructura tributaria de los gobiernos autónomos departamentales

IMPUESTOS, TASAS Y PATENTES MUNICIPALES	IPBI	Impuesto a la Propiedad de Bienes Inmuebles	Municipal	Varía según la zona, tipo de construcción y servicios	Desde enero 1995 (Ley 1606)
	IPVA	Impuesto a la Propiedad de Vehículos Automotores	Municipal	Varía según la cilindrada, modelo y procedencia	Desde enero 1995 (Ley 1606)
	IMT	Impuesto Municipal a las Transferencias	Municipal	3% sobre el valor de la transacción	Desde enero 1995 (Ley 1606)
	T y PM	Tasas y Patentes Municipales	Municipal	Varía según la superficie y actividad económica realizada	Desde enero 1995 (Ley 1606)
	AFECTACIÓN MEDIO AMBIENTE	Afectación al Medio Ambiente causadas por vehículos automotores	Municipal	No existe reglamentación	Desde enero 1995 (Ley 1606)
	ICE CHICHA	Impuesto al Consumo Específico a la Chicha	Municipal	Depende de la normativa municipal	Desde enero 1995 (Ley 1606)